Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA TAL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla)

19 ta’ Di?embru 2012 (*)

“VAT — Direttiva 2006/112/KE — Artikoli 63, 65, 73 u 80 — Kostituzzjoni ta’ dritt ta’ superfi?i minn persuni fi?i?i g?all-benefi??ju ta’ kumpannija inkambju g?al servizzi ta’ kostruzzjoni pprovduti minn din il-kumpannija lil dawn il-persuni fi?i?i — Kuntratt ta’ tpartit — VAT fuq is-servizzi ta’ kostruzzjoni — Avveniment li jag?ti lok g?al ?las — Imponibbiltà — ?las anti?ipat tal-korrispettiv kollu — Akkont — Valur taxxabbli ta’ tran?azzjoni fil-ka? ta’ korrispettiv ikkostitwit minn beni jew minn servizzi — Effett dirett”

Fil-Kaw?a C-549/11,

li g?andha b?ala su??ett talba g?al de?i?joni preliminari ta?t l-Artikolu 267 TFUE, imressqa mill-Varhoven administrativen sad (il-Bulgarija), permezz ta’ de?i?joni tas-27 ta’ Ottubru 2011, li waslet fil-Qorti tal-?ustizzja fit-2 ta’ Novembru 2011, fil-pro?edura

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Burgas pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite

vs

Orfey Balgaria EOOD,

IL-QORTI TAL-?USTIZZJA (It-Tmien Awla),

komposta minn C. Toader, li qed ja?ixxi b?ala President tat-Tmien Awla, A. Prechal u E. Jaraši?nas (Relatur), Im?allfin,

Avukat ?enerali: N. Wahl,

Re?istratur: A. Calot Escobar,

wara li rat il-pro?edura bil-miktub,

wara li kkunsidrat l-osservazzjonijiet ippre?entati:

– g?ad-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Burgas pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite, minn I. Andonova, b?ala a?ent,

– g?all-Gvern Bulgaru, minn T. Ivanov u E. Petranova, b?ala a?enti,

– g?all-Kummissjoni Ewropea, minn L. Lozano Palacios u V. Savov, b?ala a?enti,

wara li rat id-de?i?joni, me?uda wara li nstema’ l-Avukat ?enerali, li l-kaw?a tinqata’ ming?ajr konklu?jonijiet,

tag?ti l-pre?enti

Sentenza

1 It-talba g?al de?i?joni preliminari tirrigwarda l-interpretazzjoni tal-Artikoli 63, 65, 73 u 80 tad-

Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta’ Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur mi?jud (?U L 347, p. 1, iktar ’il quddiem id-“Direttiva tal-VAT”).

2 Din it-talba ?iet ippre?entata fil-kuntest ta’ kaw?a bejn id-Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Burgas pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite (Direttur tad-Direttorat “Appell u ?estjoni tal-e?ekuzzjoni” g?all-belt ta’ Burgas tal-amministrazzjoni ?entrali tal-A?enzija nazzjonali tat-taxxa, iktar ’il quddiem id-“Direttur”) u Orfey Balgaria EOOD (iktar ’il quddiem “Orfey”) dwar avvi? ta’ taxxa rettifikattiv li jissu??etta lil Orfey g?all-?las ta’ taxxa addizzjonali fuq il-valur mi?jud (iktar ’il quddiem il-“VAT”).

Il-kuntest ?uridiku

Id-dritt tal-Unjoni

3 L-Artikolu 62 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“G?all-finijiet ta’ din id-Direttiva:

1) ‘Avveniment li jag?ti lok g?al ?las’ g?andha tfisser okkorrenza li permezz tag?ha l-kondizzjonijet legali me?tie?a biex ti?i imposta l-VAT huma sodisfatti;

2) Il-VAT g?andha ti?i ‘imposta’ meta l-awtorità tat-taxxa ssir intitolata bil-li?i, f’mument partikolari, biex ti?bor it-taxxa mill-persuna so??etta li t?allasha, g?alkemm i?-?mien g?all-?las jista’ jkun pospost.”

4 L-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“G?andu jkun hemm avveniment li jag?ti lok g?al ?las u l-VAT g?andha ti?i imposta meta l-merkanzija jew is–servizzi huma pprovduti.”

5 Skont l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT:

“Meta ?las jrid isir akkont qabel ma l-merkanzija jew is-servizzi ji?u pprovduti, il-VAT g?andha ti?i imposta meta ji?i ri?evut il-?las u fuq l-ammont ri?evut.”

6 L-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fir-rigward tal-provvista ta’ merkanzija jew servizzi, minbarra kif imsemmi fl-Artikoli 74 sa 77, l-ammont taxxabbli g?andu jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi ?las miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur, g?all-provvista, mill-konsumatur jew parti terza, inklu?i s-sussidji marbuta direttament mal-prezz tal-provvista.”

7 L-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi li, sabiex jimpedixxu l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri sabiex, fir-rigward tal-provvisti ta’ beni jew servizzi lil benefi?jarji li mag?hom hemm rabtiet ta’ familja jew rabtiet o?ra personali qrib, rabtiet ta’ ?estjoni, appartenenza, s?ubija, finanzjarji jew legali kif iddefiniti mill-Istat Membru, l-ammont taxxabbli g?andu jkun il-valur tas-suq miftu? tat-tran?azzjoni fil-ka?ijiet li dan l-artikolu jelenka.

8 L-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprovdi:

“Fil-ka? ta’ kan?ellazzjoni, ?a?da jew nuqqas ta’ pagament totali jew parzjali, jew fejn il-prezz hu mnaqqas wara li l-provvista tkun saret, l-ammont taxxabbli g?andu ji?i ridott g?aldaqstant skond kondizzjonijet li ji?u stabbiliti mill-Istati Membri.”

Id-dritt Bulgaru

9 Fil-ver?joni tag?ha li hija applikabbli g?all-kaw?a prin?ipali, il-Li?i dwar it-taxxa fuq il-valur mi?jud (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV Nru 63, tal-4 ta' Awwissu 2006, u DV Nru 113, tat-28 ta' Di?embru 2007, iktar 'il quddiem iz-"ZDDS") tipprovdi fl-Artikolu 25 tag?ha:

"1. Fis-sens ta' din il-li?i, b'avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT g?andu ji?i mifhum, il-provvista ta' beni jew ta' servizzi mwettqa mill-persuna taxxabbli fis-sens ta' din il-li?i [...].

2) L-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT ise?? fid-data li fiha l-proprjetà tal-beni ti?i ttrasferita jew f'dik li fiha s-servizz ji?i pprovdut.

[...]

6) Meta, qabel ma jse?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT fis-sens tal-paragrafi 2, 3 jew 4, ?las anti?ipat, totali jew parzjali, isir fil-kuntest ta' tran?azzjoni, il-VAT issir dovuta fil-mument li ji?i r?evut il-?las (fuq l-ammont tal-?las), ?lief jekk ir-ri?ezzjoni tal-?las tkun marbuta ma' kunsinna intra-Komunitarju. F'dan il-ka?, it-taxxa hija kkunsidrata b?ala li hija inklu?a fl-ammont tal-?las."

10 L-Artikolu 26(2) u (7) tas-ZDDS jipprovdi:

"2) Il-valur taxxabbli jinkludi dak kollu li jikkostitwixxi l-korrispettiv miksub jew li g?andu jinkiseb mill-fornitur ming?and l-akkwirent, jew terz, fi flus, ming?ajr it-taxxa fis-sens ta' din il-li?i. [...]

[...]

7) Meta l-korrispettiv ta' tran?azzjoni huwa kompletament jew parzjalment ikkostitwit minn beni jew servizzi (il-?las isir kompletament jew parzjalment permezz ta' beni jew servizzi), il-valur taxxabbli ta' din it-tran?azzjoni huwa kkostitwit mill-valur fis-suq miftu? tal-beni jew tas-servizzi ipprovduti, ikkalkulati fid-data li fiha l-VAT tkun saret dovuta."

11 Skont l-Artikolu 45 taz-ZDDS:

"1) It-trasferiment tad-dritt ta' proprjetà fuq l-art, il-kostituzzjoni jew it-trasferiment ta' drittijiet reali limitati fuq art, kif ukoll il-kiri jew kiri g?al ?mien determinat ta' din tal-a??ar huma tran?azzjonijiet e?entati.

2) Il-kostituzzjoni jew it-trasferiment ta' dritt ta' superfi?i huma kkunsidrati b?ala tran?azzjonijiet e?entati ta?t il-paragrafu 1 sat-tlestija tax-xog?ol strutturali tal-bini li g?alih ikun ?ie kkostitwit jew ittrasferit dritt ta' superfi?i. Id-dritt ta' superfi?i ma jinkludix ix-xog?lijiet ta' kostruzzjoni jew ta' mmontar li jkunu saru."

12 Iz-ZDDS jipprovdi fl-Artikolu 130 tieg?u:

"1) Kull tran?azzjoni li l-korrispettiv tag?ha huwa (totalment jew parzjalment) ikkostitwit minn beni jew minn servizzi hija kkunsidrata b?ala li tirrapre?enta ?ew? tran?azzjonijiet korrelattivi u kull wie?ed mi?-?ew? fornituri huwa kkunsidrat b?ala bejjieg? ta' dak li jipprovdi u b?ala xerrej ta' dak li jir?ievi.

2) L-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT g?a?-?ew? tran?azzjonijiet ta?t il-paragrafu 1 ise?? fid-data ta’ meta jse?? l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT tat-tran?azzjoni li tkun saret l-ewwel.”

13 Il-li?i dwar il-proprjetà (Zakon za sobstvenostta, DV Nru 92, tas-16 ta’ Novembru 1951), fil-ver?joni tag?ha applikabbli g?all-fatti tal-kaw?a prin?ipali (iktar ’il quddiem iz-“ZZS”), tipprovdi fl-Artikolu 63(1) tag?ha:

“Il-proprjetarju reali jista’ jittrasferixxi lil ?add ie?or id-dritt ta’ kostruzzjoni ta’ bini fuq art li tappartjeni lilu, filwaqt li din il-persuna l-o?ra issir proprjetarja tal-kostruzzjoni.”

14 L-Artikolu 67(1) taz-ZZS jipprovdi:

“Jekk ma ji?ix e?er?itat fi ?mien ?ames snin, id-dritt ta’ kostruzzjoni ta’ bini fuq l-art ta’ ?add ie?or (Artikolu 63(1)) jiskadi g?all-benefi??ju tal-proprjetarju tal-art permezz tal-effett tal-preskrizzjoni.”

Il-kaw?a prin?ipali u d-domandi preliminari

15 Permezz ta’ att notarili tat-3 ta’ April 2008, erba’ persuni fi?i?i (iktar ’il quddiem il-“proprjetarji reali”) ikkostitwixxew dritt ta’ superfi?i g?all-benefi??ju ta’ Orfey, li permezz tieg?u din tal-a??ar ng?atat id-dritt li tibni fuq l-art li tappartjeni lill-imsemmija proprjetarji u li ssir proprjetarja esklu?iva ta’ ?erti beni immobbli li hija tkun bniet. Inkambju g?al dan id-dritt ta’ superfi?i, Orfey intrabtet li tipprepara l-pjan ta’ dan il-bini, li tibnih kompletament bi spejje? g?aliha, sakemm tlestih kompletament, u li tg?addi lill-proprjetarji reali, bl-g?oti ta?-“?avetta f’idhom”, ?erti beni immobbli li jkunu jinsabu f’dan il-bini ming?ajr ma dawn tal-a??ar ma jkunu marbuta li jag?mlu kwalunkwe ?las addizzjonali, beni li fuqhom dawn ikkonservaw u kkostitwixxew re?iprokament dritt ta’ superfi?i. Orfey intrabtet li ttemm il-kostruzzjoni tal-bini u li tikseb l-awtorizzazzjoni g?all-u?u tieg?u f’terminu ta’ 21 xahar dekorribbli mid-data tal-ftu? tas-sit tal-bini.

16 Fil-5 ta’ April 2008, Orfey bag?tet lil kull wie?ed mill-proprjetarji reali fattura marbuta mat-tran?azzjoni “dritt ta’ superfi?i kkostitwit fl-att notarili”. Dawn l-erba’ fatturi telg?u g?al ammont totali ta’ BGN 302 721.36, flimkien ma’ ammont totali ta’ BGN 60 544.27 ta’ VAT.

17 Matul verifika fiskali, ?ie kkonstatat li l-valur taxxabbli tat-tran?azzjoni kien ?ie ddeterminat fid-dawl tal-valur fiskali tad-dritt ta’ superfi?i b’mod konformi mal-att notarili, ji?ifieri BGN 684 000, u mhux skont il-valur fis-suq miftu? tal-beni immobbli mog?tija lill-proprjetarji reali. ?ie wkoll ikkonstatat li Orfey ma kinitx semmiet dawn il-fatturi fil-?urnal tal-bejg? tag?ha g?all-perijodu fiskali korrispondenti, ji?ifieri x-xahar ta’ April 2008, lanqas g?all-perijodu sussegwenti, ji?ifieri x-xahar ta’ Mejju 2008, u li hija lanqas ma ?adet inkunsiderazzjoni dawn il-fatturi g?ad-dikjarazzjonijiet tal-VAT ikkon?ernati.

18 Fit-28 ta’ April 2009, id-dipartiment tat-taxxi bag?at lil Orfey avvi? ta’ taxxa rettifikattiv g?ax-xahar ta’ April 2008, minkejja li f’dik id-data il-bini ma kienx tlesta u ma kienx qieg?ed jintu?a. Huwa qies li Orfey ipprovdiet servizzi ta’ kostruzzjoni u li, skont l-Artikolu 130 taz-ZDDS, l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las tal-VAT fuq din it-tran?azzjoni kien se?? fid-data tal-kostituzzjoni tad-dritt ta’ superfi?i. Fuq il-ba?i tar-rapport ta’ espert redatt fl-ambitu tal-verifika fiskali, ?ie kkunsidrat li l-valur fis-suq miftu? tad-dritt ta’ superfi?i kkostitwit kien ekwivalenti g?all-valur tas-servizzi ta’ kostruzzjoni tal-bini minn Orfey, ji?ifieri BGN 1 984 130. Il-VAT dovuta fuq din it-tran?azzjoni ?iet g?alhekk stabbilita permezz ta’ dan l-avvi? fl-ammont ta’ BGN 396 826, b’?ieda tal-interessi.

19 Orfey ippre?entat appell amministrattiv kontra l-avvi? ta’ taxxa rettifikattiv quddiem id-

Direktor. Peress li dan l-appell ?ie mi??ud b’de?i?joni tas-6 ta’ Lulju 2009, Orfey ippre?entat azzjoni kontenzju?a kontra dan l-avvi? quddiem l-Administrativen sad – Burgas (Tribunal amministrattiv ta’ Burgas). Permezz ta’ de?i?joni tat-30 ta’ April 2010, dan it-tribunal laqa’ l-azzjoni ta’ Orfey u annulla l-avvi? ta’ taxxa rettifikattiv. Id-Direktor ippre?enta appell ta’ kassazzjoni kontra din id-de?i?joni quddiem il-qorti tar-rinviju.

20 Quddiem din tal-a??ar, id-Direktor sostna, essenzjalment, li l-le?i?lazzjoni nazzjonali hija konformi mad-Direttiva tal-VAT. Orfey issostni, min-na?a tag?ha, li hija tilfet id-dritt ta’ superfi?i tag?ha peress li l-bini ma kienx sar fit-terminu mog?ti.

21 Il-qorti tar-rinviju tindika li, sabiex issolvi l-kwistjoni adita biha, hija g?andha tiddetermina, qabelxejn, il-mument li fih se?? l-avveniment li jag?tli lok g?al ?las tal-VAT g?as-servizzi ta’ kostruzzjoni mog?tija minn Orfey. F’dan ir-rigward, hija tirrileva, minn na?a, li, fil-fehma tag?ha, l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT marbuta mal-kostituzzjoni tad-dritt ta’ superfi?i se?? mal-iffirmar tal-att notarili, anki jekk din it-tran?azzjoni kienet dakinhar e?enti. Min-na?a l-o?ra, hija tindika li g?andha dubju fir-rigward tal-kompatibbiltà mad-Direttiva tal-VAT tal-Artikolu 130(2) taz-ZDDS, li skontu l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT ise?? qabel ir-realizzazzjoni tat-tran?azzjoni.

22 Hija ??id li, jekk jirri?ulta li din id-dispo?izzjoni taz-ZDDS hija konformi mad-Direttiva tal-VAT, hija g?andha, imbag?ad, tevalwa l-legalità tad-determinazzjoni tal-valur taxxabbli tas-servizzi ta’ kostruzzjoni. Fuq dan il-punt, hija tistaqsi dwar il-kompatibbiltà mal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT tal-Artikolu 26(7) taz-ZDDS, li jwassal sabiex jitqies fil-ka? ine?ami l-valur fis-suq miftu? tas-servizzi ta’ kostruzzjoni kif evalwat minn espert.

23 Hija tistaqsi, fl-a??ar nett, jekk huwiex possibbli li d-dritt ta’ superfi?i inkwistjoni ji?i kkunsidrat b?ala ?las anti?ipat g?as-servizzi futuri ta’ kostruzzjoni li jsiru minn Orfey, fid-dawl tal-fatt li dan id-dritt ta’ superfi?i jikkostitwixxi t-totalità tal-korrispettiv ir?evut minn Orfey g?al dawn is-servizzi u li interpretazzjoni stretta tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT titlob li l-?las anti?ipat isir bi flus. F’dan ir-rigward hija tosserva li, skont l-Artikolu 67(1) tas-ZZS, id-dritt ta’ superfi?i mog?ti lil Orfey jista’ jiskadi jekk il-preskrizzjoni estintiva prevista f’din id-dispo?izzjoni ti?i espressament invokata.

24 F’dawn i?-?irkustanzi, il-Varhoven administrativen sad (Qorti Amministrattiva Suprema) idde?idiet li tissospendi l-pro?eduri quddiemha u li tag?mel lill-Qorti tal-?ustizzja d-domandi preliminari li ?ejjin:

“1) L-Artikolu 63 tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi e??ezzjoni li abba?i tag?ha, g?all-provvista ta’ servizz ta’ kostruzzjoni g?all-bini ta’ ?erti beni immobbli individwali f’bini, l-avveniment li jag?ti lok g?all-?las tal-VAT ise?? qabel id-data tal-provvista effettiva tal-imsemmi servizz u li abba?i tag?ha dan l-avveniment li jag?ti lok g?al ?las huwa marbut mad-data tal-avveniment li jag?ti lok g?at-tran?azzjoni korrelattiva, ji?ifieri l-?olqien ta’ dritt g?all-bini [dritt ta’ superfi?i] fir-rigward ta’ beni immobbli o?ra fl-imsemmi bini, li huwa wkoll il-korrispettiv tas-servizz ta’ kostruzzjoni?

2) Dispo?izzjoni nazzjonali li tipprovdi li, peress li l-korrispettiv ta’ tran?azzjoni huwa kkostitwit kompletament jew parzjalment minn o??etti jew servizzi, il-valur taxxabbli tat-tran?azzjoni huwa l-valur normali tal-o??etti jew tas-servizzi pprovduti, hija kompatibbli mal-Artikoli 73 u 80 tad-Direttiva [tal-VAT]?

3) L-Artikolu 65 tad-Direttiva [tal-VAT] g?andu ji?i interpretat fis-sens li jipprekludi li l-VAT fuq il-valur tal-?las bil-quddiem issir dovuta meta l-?las ma sarx fi flus, jew je?tie? li din id-dispo?izzjoni ting?ata interpretazzjoni wiesg?a u li jitqies li, anki f’dan il-ka?, il-VAT issir dovuta u g?andha tkun

imposta fuq l-ekwivalenti fi flus tat-tran?azzjoni korrelattiva?

4) Jekk ir-risposta mog?tija lit-tielet domanda tkun favur it-tieni alternattiva ssu??erita, huwa possibbli, f'dan il-ka?, fid-dawl ta?-?irkustanzi, li d-dritt g?all-bini [dritt ta' superfi?i] stabbilit jitqies b?ala ?las bil-quddiem fis-sens tal-Artikolu 65 tad-Direttiva [tal-VAT]?

5) L-Artikoli 63, 65 u 73 tad-Direttiva [tal-VAT] g?andhom effett dirett?"

Fuq id-domandi preliminari

Fuq l-ewwel, it-tielet u r-raba' domandi

25 Permezz tal-ewwel, it-tielet u r-raba' domandi tag?ha, li g?andhom ji?u e?aminati flimkien, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 63 u 65 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li, meta dritt ta' superfi?i huwa kkostitwit g?all-benefi??ju ta' kumpannija bil-g?an tal-kostruzzjoni ta' bini, inkambju g?al servizzi ta' kostruzzjoni ta' ?erti beni immobbli li jkunu jinsabu f'dan il-bini u li din il-kumpannija tintrabat li tag?ti ?-?wievet lill-persuni li jkunu kkostitwixxew dan id-dritt ta' superfi?i, dawn jipprekludu li l-VAT fuq dawn is-servizzi ta' kostruzzjoni ti?i imposta fil-mument li fih id-dritt ta' superfi?i huwa kkostitwit, ji?ifieri qabel il-provvista ta' dawn is-servizzi.

26 Id-Direktor, il-Gvern Bulgaru u l-Kummissjoni Ewropea jsostnu, essenzjalment, li din il-kwistjoni titlob risposta negattiva. Id-Direktor u l-Gvern Bulgaru jqisu, b'mod partikolari, li l-kun?ett ta' "?las [...] akkont" li jidher fl-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT ma jistax ji?i llimitat biss g?all-?lasijiet bi flus u li, g?all-finijiet tal-applikazzjoni ta' din id-dispo?izzjoni, huwa suffi?jenti li l-valur tal-?las li jkun sar, ikun jista' ji?i evalwat.

27 F'dan ir-rigward, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li l-avveniment li jag?tli lok g?al ?las tat-taxxa jse?? u t-taxxa g?andha ti?i imposta fil-mument li ssir il-kunsinna tal-beni jew il-provvista tas-servizzi. L-Artikolu 65 tal-istess direttiva, li skontu, meta ?las irid isir akkont qabel ma l-beni jew is-servizzi ji?u pprovduti, it-taxxa g?andha ti?i imposta fil-mument li ji?i r?evut il-?las, fuq l-ammont ir?evut, jikkostitwixxi deroga mir-regola stipulata fl-Artikolu 63 u, b?ala tali, g?andu jkun su??ett g?al interpretazzjoni stretta (sentenza tal-21 ta' Frar 2006, BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, C-419/02, ?abra p. I-1685, punt 45).

28 B'dan il-mod, sabiex il-VAT tkun dovuta meta ma tkunx saret il-kunsinna jew il-provvista, hemm b?onn li l-elementi kollha rilevanti tal-avveniment li jag?ti lok g?al ?las tal-VAT, ji?ifieri tal-kunsinna jew tal-provvista futura, ikunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b'mod partikolari, li l-beni jew is-servizzi jkunu deskritti bi pre?i?joni (sentenzi BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, i??itata iktar 'il fuq, punt 48, kif ukoll tat-3 ta' Mejju 2012, Lebara, C-520/10, punt 26). G?alhekk ma jistg?ux ikunu su??etti g?all-VAT ?lasijiet akkont g?al kunsinni ta' merkanzija jew provvisti ta' servizzi li ma jkunux g?adhom ?ew identifikati b'mod ?ar (sentenzi BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, i??itata iktar 'il fuq, punt 50, kif ukoll tas-16 ta' Di?embru 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, ?abra p. I-13179, punt 31).

29 Konsegwentement, ma huwiex esklu? li, b'applikazzjoni tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT, it-taxxa dovuta fuq is-servizzi ta' kostruzzjoni ssir dovuta mill-mument li fih id-dritt ta' superfi?i, li jikkostitwixxi t-totalità tal-korrispettiv ta' dawn is-servizzi, ji?i kkostitwit favur il-kumpannija li g?andha tipprovdi dawn is-servizzi, peress li, f'dak il-mument, l-elementi rilevanti kollha ta' din il-provvista futura ta' servizzi jkunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b'mod partikolari, is-servizzi inkwistjoni jkunu stabbiliti bi pre?i?joni.

30 Madankollu l-qorti tar-rinviju tistaqsi dwar il-possibbiltà ta' applikazzjoni ta' din id-

dispo?izzjoni meta l-?las akkont jikkonsisti fi ?las *in natura*.

31 F’dan ir-rigward, g?andu ji?i rrilevat li huwa ?ertament veru, kif tindika b’mod partikolari l-Kummissjoni, li l-kliem tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT donnu jissu??erixxi, b’mod partikolari fil-ver?jonijiet tad-direttiva bil-lingwa Bulgara u bil-lingwa Fran?i?a, li din id-dispo?izzjoni tipprevedi biss il-?lasijiet akkont li jikkonsistu f’ammont ta’ flus.

32 Madankollu, skont ?urisprudenza stabbilita, test tad-dritt sekondarju tal-Unjoni g?andu ji?i interpretat, sa fejn possibbli, fis-sens li jkun konformi mad-dispo?izzjonijiet tat-trattati u l-prin?ipji ?enerali tad-dritt tal-Unjoni (sentenzi tal-21 ta’ Marzu 1991, Rauh, C-314/89, ?abra p. I-1647, punt 17, kif ukoll tal-10 ta’ Lulju 2008, Bertelsmann u Sony Corporation of America va Impala, C-413/06 P, ?abra p. I-4951, punt 174 u l-?urisprudenza ??itata).

33 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta wkoll li l-prin?ipju ?enerali ta’ ugwaljanza fit-trattament, li l-prin?ipju ta’ newtralità fiskali huwa espressjoni partikolari tieg?u fil-livell tad-dritt sekondarju tal-Unjoni u fis-settur partikolari tal-fiskalità, je?i?i li sitwazzjonijiet paragunabbli ma ji?ux ittrattati b’mod differenti, g?all-inqas sakemm trattament differenzjat ma jkunx o??ettivament i??ustifikat (sentenzi tal-10 ta’ April 2008, Marks & Spencer, C-309/06, ?abra p. I-2283, punti 49 u 51, kif ukoll tad-29 ta’ Ottubru 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, ?abra p. I-10567, punt 44).

34 B’dan il-mod, il-prin?ipju tan-newtralità fiskali, li huwa prin?ipju fundamentali tas-sistema komuni tal-VAT, jipprekludi, minn na?a, li beni jew provvisti ta’ servizzi simili, li huma g?alhekk f’kompetizzjoni ma’ xulxin, ji?u ttrattati b’mod differenti mill-perspettiva tal-VAT u, min-na?a l-o?ra, li operaturi ekonomi?i li jwettqu l-istess tran?azzjonijiet ji?u ttrattati b’mod differenti fil-qasam tal-?bir tal-VAT (ara, b’mod partikolari, is-sentenza tad-29 ta’ Ottubru 2009, SKF, C-29/08, ?abra p. I-10413, punt 67 u l-?urisprudenza ??itata).

35 Issa, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkunsidrat li l-kuntratti ta’ tpartit, li fihom il-korrispettiv huwa b?ala definizzjoni *in natura*, u t-tran?azzjonijiet li g?alihom il-korrispettiv huwa monitarju huma, mill-perspettiva ekonomika u kummer?jali, ?ew? sitwazzjonijiet identi?i (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Lulju 1997, Goldsmiths, C-330/95, ?abra p. I-3801, punti 23 u 25).

36 Minn dan isegwi li l-prin?ipju ta’ ugwaljanza fit-trattament ji?i ppre?udikat jekk l-applikazzjoni tal-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT kellha tkun dipendenti fuq l-g?amla tal-korrispettiv ir?evut mill-persuna taxxabbli. G?alhekk, dan il-prin?ipju jitlob li dan l-Artikolu 65 ji?i interpretat fis-sens li huwa japplika wkoll meta l-?las akkont isir *in natura*, sakemm il-kundizzjonijiet imsemmija fil-punt 28 ta’ din is-sentenza jkunu sodisfatti. Madankollu, huwa ne?essarju li l-valur ta’ dan il-?las akkont ikun jista’ ji?i espress fi flus. Fil-fatt, jekk, skont ?urisprudenza stabbilita, il-korrispettiv ta’ provvista ta’ servizzi jista’ jikkonsisti fi provvista ta’ beni u jikkostitwixxi l-valur taxxabbli fis-sens tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT meta jkun hemm rabta diretta bejn il-provvista ta’ servizzi u l-provvista ta’ beni, dan japplika biss kemm-il darba l-valur ta’ din tal-a??ar ikun jista’ ji?i espress fi flus (ara, f’dan is-sens, is-sentenza tat-3 ta’ Lulju 2001, Bertelsmann, C-380/99, ?abra p. I-5163, punt 17 u l-?urisprudenza ??itata).

37 Il-fatt li l-kostituzzjoni tad-dritt ta’ superfi?i inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali jirrapre?enta l-korrispettiv kollu, u mhux biss parti minnu, tas-servizzi ta’ kostruzzjoni li bihom Orfey intrabtet ma jistax iqieg?ed f’dubju din l-interpretazzjoni. Minn banda, dan l-Artikolu 65 jipprevedi li t-taxxa g?andha ti?i imposta “fuq l-ammont ri?evut”. G?alhekk, il-kliem ta’ din id-dispo?izzjoni ma jipprekludix li l-ammont ir?evut ikun jikkorrispondi g?all-ammont kollu tal-korrispettiv tal-provvista ta’ servizzi li fuqu l-VAT g?andha ti?i imposta. Mill-banda l-o?ra, kif il-Qorti tal-?ustizzja di?à rrilevat, fin-nota ta’ spjega annessa mal-proposta tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta’ taxxa fuq il-valur

mi?jud: ba?i uniformi ta’ stima, COM(73) 950 finali, tal-20 ta’ ?unju 1973, (Bullettin tal-Komunitajiet Ewropej, Suppliment 11/73, p. 13), li ?iet issostitwita bid-Direttiva tal-VAT, il-Kummissjoni tindika li “d-d?ul ta[l-] [...] pagamenti akkont irendi t-taxxa dovuta, peress li l-kokontrattanti jkunu b’dan il-mod qeg?din jindikaw l-intenzjoni tag?hom li jassumu, minn qabel, il-konsegwenzi finanzjarji kollha marbuta mar-realizzazzjoni tal-avveniment li jag?ti lok g?al-?las tal-VAT” (sentenza BUPA Hospitals u Goldsborough Developments, i??itata iktar ’il fuq, punt 49). Issa, dan huwa l-ka? ukoll meta l-?las anti?ipat ikun jammonta g?all-ammont kollu tal-korrispettiv miftiehem.

38 F’dan il-kuntest, il-qorti tar-rinviju tistaqsi wkoll dwar ir-rilevanza, g?all-finijiet tal-interpretazzjoni tal-Artikoli 63 u 65 tad-Direttiva tal-VAT, tal-fatt li d-dritt ta’ superfi?i kkostitwit g?all-benefi??ju ta’ Orfey jista’ jiskadi. F’dan ir-rigward, huwa suffi?jenti li ji?i rrilevat li din il-qorti tindika li d-dritt ta’ superfi?i inkwistjoni jista’ jiskadi biss kemm-il darba l-preskrizzjoni estintiva prevista fl-Artikolu 67(1) taz-ZZS ti?i espressament invokata. G?alhekk, g?andu ji?i kkunsidrat li din il-possibbiltà tikkostitwixxi sempli?i kundizzjoni ri?oluttiva fis-sens tal-Artikolu 90(1) tad-Direttiva tal-VAT. Madankollu, kif isostnu korrettament il-Gvern Bulgaru u l-Kummissjoni, il-fatt li tali kundizzjoni tista’ eventwalment ti?i e?er?itata fil-futur ma jistax iqieg?ed f’dubju l-fatt li t-tran?azzjoni saret fil-mument tal-kostituzzjoni tad-dritt ta’ superfi?i peress li, f’dan il-mument, kif ?ie indikat fil-punt 29 ta’ din is-sentenza, l-elementi rilevanti kollha tal-provvista futura ta’ servizzi huma di?à mag?rufa u g?alhekk, b’mod partikolari, is-servizzi inkwistjoni huma deskritti bi pre?i?joni. G?aldaqstant, tali eventwalità ma g?andhiex effett fuq din l-interpretazzjoni.

39 Fl-a??ar nett, g?andu ji?i rrilevat li, sabiex ji?i ddeterminat jekk il-kundizzjonijiet g?all-impo?izzjoni tal-VAT dovuta fuq tali provvista futura ta’ servizzi humiex sodisfatti, ftit li xejn huwa rilevanti jekk il-korrispettiv ta’ din il-provvista futura ta’ servizzi jikkostitwixxix huwa stess tran?azzjoni su??etta g?all-VAT. Fil-fatt, kif jirri?ulta mill-?urisprudenza mfakkra fil-punti 28 u 36 ta’ din is-sentenza, huwa suffi?jenti, sabiex il-VAT fuq tali provvista futura ta’ servizzi ssir dovuta f’?irkustanzi b?alma huma dawk tal-kaw?a prin?ipali, li l-elementi rilevanti kollha ta’ din il-provvista futura ta’ servizzi jkunu di?à mag?rufa u li l-valur tal-korrispettiv tag?ha jkun jista’ ji?i espress fi flus.

40 Minn dan kollu premess jirri?ulta li g?all-ewwel, it-tielet u r-raba’ domandi hemm lok li ting?ata r-risposta li l-Artikoli 63 u 65 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f’?irkustanzi b?alma huma dawk tal-kaw?a prin?ipali, meta dritt ta’ superfi?i huwa kkostitwit g?all-benefi??ju ta’ kumpannija bil-g?an tal-kostruzzjoni ta’ bini, inkambju g?al servizzi ta’ kostruzzjoni ta’ ?erti beni immobbli li jkunu ser isiru f’dan il-bini u li din il-kumpannija tintrabat li tg?addi ?-?wievet tag?hom lill-persuni li kkostitwixxew dan id-dritt ta’ superfi?i, dawn ma jipprekludux li l-VAT fuq dawn is-servizzi ta’ kostruzzjoni ssir dovuta mill-mument li fih id-dritt ta’ superfi?i ji?i kkostitwit, ji?ifieri qabel ma ssir din il-provvista ta’ servizzi, peress li, fil-mument tal-kostituzzjoni ta’ dan id-dritt, l-elementi rilevanti kollha ta’ din il-provvista futura ta’ servizzi jkunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b’mod partikolari, is-servizzi inkwistjoni jkunu deskritti bi pre?i?joni, u l-valur ta’ dan id-dritt ikun jista’ ji?i espress fi flus, li huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika.

Fuq it-tieni domanda

41 Permezz tat-tieni domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi, essenzjalment, jekk l-Artikoli 73 u 80 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma hija dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha, meta l-korrispettiv ta’ tran?azzjoni jkun kompletament ikkostitwit minn beni jew minn servizzi, il-valur taxxabbli tat-tran?azzjoni jkun il-valur fis-suq miftu? tal-beni jew tas-servizzi pprovduti.

42 Il-Gvern Bulgaru jsostni, b’mod partikolari, li l-korrispettiv g?andu ji?i evalwat billi jittie?du inkunsiderazzjoni l-mekkani?mi tas-suq u li huwa biss ir-riferiment g?all-valur fis-suq miftu? li jippermetti li ji?i ?gurat trattament ugwali bejn l-operaturi ekonomi?i li j?allsu *in natura* u dawk li

j?allsu bi flus.

43 Min-na?a l-o?ra, il-Kummissjoni tikkunsidra li meta t-tran?azzjoni su??etta g?at-taxxa ssir inkambju g?al beni jew servizzi pprovduti minn qabel, il-VAT fuq it-tran?azzjoni g?andha ti?i kkalkulata fuq il-ba?i tal-valur fi flus tal-beni kkonsenjati jew tas-servizzi pprovduti inkambju g?al din it-tran?azzjoni.

44 Minn ?urisprudenza stabbilita jirri?ulta li l-valur taxxabbli fuq il-kunsinna ta' beni jew fuq il-provvista ta' servizzi, li jsiru b'titolu oneru?, huwa kkostitwit mill-korrispettiv li fil-fatt ji?i r?evut g?al dan il-g?an mill-persuna taxxabbli. Dan il-korrispettiv jikkostitwixxi l-valur su??ettiv, ji?ifieri dak li fil-fatt ikun ?ie r?evut, u mhux il-valur stmat skont kriterji o??ettivi. Barra minn hekk, dan il-korrispettiv g?andu jkun jista' ji?i espress fi flus (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tad-29 ta' Lulju 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, ?abra p. I-7505, punt 28 u l-?urisprudenza ??itata).

45 Fin-nuqqas ta' somma flus miftiehma mill-partijiet, dan il-valur, sabiex ikun su??ettiv, g?andu jkun dak li l-benefi?jarju tal-provvista ta' servizzi, li tikkostitwixxi l-korrispettiv tal-provvista ta' beni, jattribwixxi lis-servizzi li huwa jintendi li jikseb u jikkorrispondi g?as-somma li huwa dispost li j?allas g?al dan il-g?an (sentenza tat-2 ta' ?unju 1994, Empire Stores, C-33/93, ?abra p. I-2329, punt 19).

46 Barra minn hekk, g?andu jitfakkar li l-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT jipprevedi li, sabiex jimpedixxu l-eva?joni jew l-evitar tat-taxxa, l-Istati Membri jistg?u jie?du mi?uri sabiex, fir-rigward tal-provvista ta' beni jew servizzi lil benefi?jarji li mag?hom ikollhom rabtiet ta' familja jew rabtiet o?ra personali mill-qrib, rabtiet ta' ?estjoni, appartenenza, s?ubija, finanzjarji jew legali kif definit mill-Istat Membru, il-valur taxxabbli g?andu jkun il-valur tat-tran?azzjoni fis-suq miftu? f'?erti ka?ijiet li huwa jelenka.

47 Issa, il-kundizzjonijiet ta' applikazzjoni stabbiliti g?al din id-dispo?izzjoni huma e?awrjenti u, g?alhekk, le?i?lazzjoni nazzjonali ma tistax tipprevedi, fuq il-ba?i ta' din l-istess dispo?izzjoni, li l-valur taxxabbli jkun il-valur fis-suq miftu? tat-tran?azzjoni f'ka?ijiet li ma humiex inklu?i f'dawk elenkati (sentenza tas-26 ta' April 2012, Balkan and Sea Properties, C-621/10 u C-129/11, punt 51).

48 Fil-ka? ine?ami, mid-de?i?joni tar-rinviju ma jirri?ultax li t-tran?azzjoni inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali saret bejn persuni b'rabtiet b?alma huma dawk previsti fl-Artikolu 80(1) tad-Direttiva tal-VAT, li madankollu huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika. F'?irkustanzi b?al dawn, dan l-artikolu ma jistax ji?i interpretat b?ala li jawtorizza li l-valur fis-suq miftu? ta' din it-tran?azzjoni jikkostitwixxi l-valur taxxabbli.

49 Mill-premess jirri?ulta li g?at-tieni domanda g?andha ting?ata r-risposta li, f'?irkustanzi b?alma huma dawk tal-kaw?a prin?ipali, fejn it-tran?azzjoni ma ssirx bejn partijiet b'rabtiet fis-sens tal-Artikolu 80 tad-Direttiva tal-VAT, li madankollu huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika, l-Artikoli 73 u 80 ta' din id-direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma hija dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha, meta l-korrispettiv ta' tran?azzjoni huwa kompletament ikkostitwit minn beni jew minn servizzi, il-valur taxxabbli tat-tran?azzjoni jkun il-valur fis-suq miftu? tal-beni jew tas-servizzi pprovduti.

Fuq il-?ames domanda

50 Permezz tal-?ames domanda tag?ha, il-qorti tar-rinviju tistaqsi jekk l-Artikoli 63, 65 u 73 tad-Direttiva tal-VAT g?andhomx effett dirett.

51 Skont ?urisprudenza stabbilita tal-Qorti tal-?ustizzja, fil-ka?ijiet kollha fejn id-dispo?izzjonijiet ta' direttiva jidhru, mill-aspett tal-kontenut tag?hom, ming?ajr kundizzjonijiet u suffi?jentement

pre?i?i, l-individwi jistg?u jinvokawhom quddiem il-qrati nazzjonali kontra l-Istat meta dan jew ikun naqas milli jittrasponi d-direttiva fid-dritt nazzjonali fit-termini previsti jew ikun g?amel traspo?izzjoni inkorretta tag?ha (sentenzi tal-5 ta' Ottubru 2004, Pfeiffer *et*, C-397/01 sa C-403/01, ?abra p. I-8835, punt 103, kif ukoll tat-12 ta' Lulju 2012, Vodafone España, C-55/11, C-57/11 u C-58/11, punt 37).

52 G?alhekk, il-Qorti tal-?ustizzja di?à kkunsidrat li l-Artikolu 10(2) tas-Sitt Direttiva tal-Kunsill 77/388/KEE, tas-17 ta' Mejju 1977, fuq l-armonizzazzjoni tal-li?ijiet tal-Istati Membri dwar taxxi fuq id-d?ul mill-bejg? — Sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud: ba?i uniformi ta' stima (?U Edizzjoni Spe?jali bil-Malti, Kapitolu 9, Vol. 1, p. 23), li sar l-Artikolu 63 tad-Direttiva tal-VAT, jissodisfa dawn il-kriterji (ara, f'dan is-sens, is-sentenza tal-20 ta' Ottubru 1993, Balocchi, C-10/92, ?abra p. I-5105, punti 34 u 35). Hija kkunsidrat l-istess fir-rigward tal-Artikolu 73 tad-Direttiva tal-VAT (sentenza Balkan and Sea Properties, i??itata iktar 'il fuq, punt 61).

53 Barra minn hekk, g?andu ji?i kkonstatat li l-Artikolu 65 tad-Direttiva tal-VAT jistabbilixxi b'mod ?ar u ming?ajr kundizzjonijiet i?-?irkustanzi li fihom il-VAT issir dovuta qabel ma ssir il-kunsinna tal-beni jew il-provvista tas-servizzi u l-estent tal-ammont li fuqu din tkun hekk dovuta. G?alhekk, din id-dispo?izzjoni tosserva wkoll dawn il-kriterji.

54 Minn dan isegwi li g?all-?ames domanda g?andha ting?ata r-risposta li l-Artikoli 63, 65 u 73 tad-Direttiva tal-VAT g?andhom effett dirett.

Fuq l-ispejje?

55 Peress li l-pro?edura g?andha, fir-rigward tal-partijiet fil-kaw?a prin?ipali, in-natura ta' kwistjoni mqajma quddiem il-qorti tar-rinviju, hija din il-qorti li g?andha tidde?iedi fuq l-ispejje?. L-ispejje? sostnuti g?as-sottomissjoni tal-osservazzjonijiet lill-Qorti tal-?ustizzja, barra dawk tal-imsemmija partijiet, ma jistg?ux jit?allsu lura.

G?al dawn il-motivi, Il-Qorti tal-?ustizzja (It-Tmien Awla) taqta' u tidde?iedi:

1) **L-Artikoli 63 u 65 tad-Direttiva tal-Kunsill 2006/112/KE, tat-28 ta' Novembru 2006, dwar is-sistema komuni ta' taxxa fuq il-valur mi?jud, g?andhom ji?u interpretati fis-sens li, f'?irkustanzi b?alma huma dawk tal-kaw?a prin?ipali, meta dritt ta' superfi?i huwa kkostitwit g?all-benefi??ju ta' kumpannija bil-g?an tal-kostruzzjoni ta' bini, inkambju g?al servizzi ta' kostruzzjoni ta' ?erti beni immobbli li jkunu ser isiru f'dan il-bini u li din il-kumpannija tintrabat li tg?addi ?-?wievet tag?hom lill-persuni li kkostitwixxew dan id-dritt ta' superfi?i, dawn ma jipprekludux li l-VAT fuq dawn is-servizzi ta' kostruzzjoni ssir dovuta mill-mument li fih id-dritt ta' superfi?i ji?i kkostitwit, ji?ifieri qabel ma ssir din il-provvista ta' servizzi, peress li, fil-mument tal-kostituzzjoni ta' dan id-dritt, l-elementi rilevanti kollha ta' din il-provvista futura ta' servizzi jkunu di?à mag?rufa u g?alhekk, b'mod partikolari, is-servizzi inkwistjoni jkunu deskritti bi pre?i?joni, u l-valur ta' dan id-dritt ikun jista' ji?i espress fi flus, li huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika.**

2) **F'?irkustanzi b?alma huma dawk tal-kaw?a prin?ipali, fejn it-tran?azzjoni ma ssirx bejn partijiet b'rabtiet fis-sens tal-Artikolu 80 tad-Direttiva 2006/112, li madankollu huwa l-kompitu tal-qorti tar-rinviju li tivverifika, l-Artikoli 73 u 80 ta' din id-direttiva g?andhom ji?u interpretati fis-sens li dawn jipprekludu dispo?izzjoni nazzjonali, b?alma hija dik inkwistjoni fil-kaw?a prin?ipali, li permezz tag?ha, meta l-korrispettiv ta' tran?azzjoni huwa kompletament ikkostitwit minn beni jew minn servizzi, il-valur taxxabbli tat-tran?azzjoni jkun il-valur fis-suq miftu? tal-beni jew tas-servizzi pprovduti.**

3) **L-Artikoli 63, 65 u 73 tad-Direttiva 2006/112 g?andhom effett dirett.**

Firem

* Lingwa tal-kaw?a: il-Bulgaru.