



BREITHIÚNAS NA CÚIRTE (an Ceathrú Dlísheomra)

1 Lúnasa 2025*

(Tarchur chun réamhrialú – Comhchóras cánach breisluacha (CBL) – Treoir 2006/112/CE – Airteagal 1(2) agus Airteagal 2(1)(c) agus Airteagal 78 – Díolúintí i leith onnmhairiú – Airteagal 146(1)(b) – Soláthar earraí díolmhaithe – Seirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar do cheannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach – Soláthar aonair – Soláthairtí neamhspleácha agus ar leithligh – Soláthairtí príomha nó coimhdeacha – Díolúintí faoi Airteagal 135(1)(d) agus Airteagal 146(1)(e) – Cosaint phrionsabal an ionchais dhlísteanaigh – Bonn cánach)

I gCás C-427/23,

IARRAIDH ar réamhrialú de bhun Airteagal 267 CFAE, ó Szegedi Törvényszék (Ard-Chúirt Szeged, an Ungáir), trí bhreith an 3 Iúil 2023, a fuarthas ag an gCúirt an 11 Iúil 2023, sna himeachtaí

Határ Diszkont Kft.

v

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

tugann AN CHÚIRT (an Ceathrú Dlísheomra),

agus í comhdhéanta mar a leanas: I. Jarukaitis, Uachtarán Dlísheomra, N. Jääskinen (Rapóirtéir), A. Arabadjiev, M. Condinanzi agus R. Frendo, Breithiúna,

Abhcóide Ginearálta: J. Kokott,

Cláraitheoir: I. Illéssy, Riarthóir,

ag féachaint don nós imeachta i scríbhinn agus tar éis éisteacht an 17 Deireadh Fómhair 2024,

tar éis breithniú a dhéanamh ar na barúlacha arna dtíolacadh thar ceann na bpáirtithe seo a leanas:

- Rialtas na hUngáire, ag D. Csoknyai, Z. Fehér agus K. Szijjártó, i gcáil Gníomhairí,
 - an Coimisiún Eorpach, ag V. Bottka, J. Jokubauskaitė agus A. Sipos, i gcáil Gníomhairí,
- tar éis éisteacht le Tuairim an Abhcóide Ghinearálta ag éisteacht an 19 Nollaig 2024,

* Teanga an cháis: an Ungáiris

an Breithiúnas seo a leanas:

Breithiúnas

- 1 Baineann an iarraidh ar réamhrialú le léiriú ar Airteagal 1(2), Airteagal 2(1)(c), Airteagail 73 agus 78, Airteagal 135(1)(d) agus Airteagal 146(1)(e) de Threoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha (IO 2006 L 347 lch. 1, ‘Treoir CBL’), agus an prionsabal maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint.
- 2 Rinneadh an iarraidh ar réamhrialú in imeachtaí idir Határ Diszkont Kft. (‘Határ Diszkont’) agus Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Stiúrthóireacht Achomhairc an Riaracháin Cánach agus Custaim Stáit, an Ungáir) (‘an Stiúrthóireacht Achomhairc’) maidir le diúltú na Stiúrthóireachta sin díolúine ó cháin bhreisluacha (CBL) a dheonú maidir leis na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL do cheannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach.

An dlí lena mbaineann

Dlí an Aontais Eorpaigh

- 3 Foráiltear an méid seo a leanas leis an dara fomhír d’Airteagal 1(2) den Treoir maidir le CBL:
‘Ar gach idirbheart, beidh cáin bhreisluacha, arna ríomh ar phraghas na n-earraí nó na seirbhísí de réir an ráta is infheidhme maidir leis na hearraí nó na seirbhísí sin, inmhuirearaithe tar éis an méid cánach breisluacha a iompraíonn na comhpháirteanna costais éagsúla go díreach a asbhaint.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

- 4 De réir Airteagal 2(1) den Treoir sin:

‘Beidh na hidirbhearta seo a leanas faoi réir CBL:

- (a) soláthar earraí arna dhéanamh ar chomaoin laistigh de chríoch Bhallstáit ag duine inchánach ag gníomhú sa cháil sin;

[...]

- (c) soláthar seirbhísí arna dhéanamh ar comaoin laistigh de chríoch Bhallstáit arna déanamh ag duine inchánach ag gníomhú sa cháil sin;

[...]

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

- 5 Foráiltear an méid seo a leanas le hAirteagal 73 den Treoir sin:

‘Maidir le soláthar earraí nó seirbhísí, seachas an soláthar earraí agus seirbhísí sin dá dtagraítear in Airteagail 74 go 77, áireofar leis an méid inchánach gach aon ní a bhfuil i gceist leo comaoin a

gheobhaidh an soláthraí nó atá le fáil aige, i gcomaoin soláthair, ón gcustaiméir nó ó thríú páirtí, lena n-áirítear fóirdheontais atá nasctha go díreach le praghas an tsoláthair.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

6 De réir Airteagal 78 den Treoir chéanna sin:

‘Áireofar ar an méid inchánach na fachtóirí seo a leanas:

- (a) cánacha, dleachtanna, tobhaigh agus muirir, cé is moite den CBL féin;
- (b) caiteachais choimhdeacha, ar nós costais choimisiúin, phacáistíochta, iompair agus árachais, arna ngearradh ag an soláthraí ar cheannaitheoir na n-earraí.

Chun críocha phointe (b) den chéad mhír, féadfaidh na Ballstáit féachaint ar chaiteachas a chumhdaítear le comhaontú ar leithligh mar chaiteachas teagmhasach.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

7 Foráiltear mar a leanas le hAirteagal 135(1) den Treoir maidir le CBL:

‘Déanfaidh na Ballstáit na hidirbhearta seo a leanas a dhíolmhú:

[...]

- (d) idirbhearta, lena n-áirítear caibidlíocht, maidir le cuntais taisce agus reatha, íocaíochtaí, aistrithe, fiacha, seiceanna agus ionstraimí soshanta eile, ach gan bailiú fiach a áireamh;

[...]

8 De réir Airteagal 146(1) den Treoir sin:

‘Déanfaidh na Ballstáit na hidirbhearta seo a leanas a dhíolmhú:

[...]

- (b) soláthar earraí a sheoltar nó a iompraítear chuig ceann scríbe lasmuigh den Chomhphobal [Eorpach] ag an gcustaiméir nó ar a shon nach bhfuil bunaithe laistigh dá gcríoch faoi seach, cé is moite d’earraí a iompraíonn an custaiméir é féin d’fhonn báid áineasa agus aerárthaí príobháideacha nó córacha eile iompair a úsáidtear go príobháideach a threallmhú, a bhreoslú nó a lónú;

[...]

- (e) soláthar seirbhísí, lena n-áirítear idirbhearta iompair agus coimhdeacha, cé is moite de sholáthar seirbhísí atá díolmhaithe i gcomhréir le hAirteagal 132 agus le hAirteagal 135, i gcás ina bhfuil baint dhíreach acu le honnmhairí nó allmhairí earraí a chumhdaítear le forálacha Airteagal 61 agus Airteagal 157(1)(a).’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

9 Foráiltear mar a leanas le hAirteagal 147 den Treoir sin:

‘1. I gcás go mbaineann soláthar earraí dá dtagraítear i bpointe (b) d’Airteagal 146(1) le hearraí atá le hiompar i mbagáiste pearsanta na dtaistealaithe, ní bheidh feidhm ag an díolúine ach amháin má chomhlíontar na coinníollacha seo a leanas:

- (a) níl an taistealaí bunaithe laistigh den Chomhphobal;
- (b) ní iompraítear na hearraí amach as an gComhphobal roimh dheireadh an tríú mí tar éis na míosa ina ndéantar an soláthar sin;
- (c) is mó ná [EUR] 175 nó a gcoibhéis san airgeadra náisiúnta é luach iomlán an tsoláthair sin, lena n-áirítear CBL, ar luach é a shocraítear go bliantúil ach an ráta comhshó a chur i bhfeidhm an chéad lá oibre de mhí Dheireadh Fómhair le héifeacht ón 1 Eanáir an bhliain dár gcionn.

Ina ainneoin sin, féadfaidh na Ballstáit soláthar a dhíolmhú ar lú a luach iomlán ná an méid a shonraítear i bpointe (c) den chéad fhomhír.

2. Chun críocha mhír 1, ciallóidh “taistealaí nach bhfuil bunaithe laistigh den Chomhphobal” taistealaí nach bhfuil a sheoladh buan ná a ghnáthchónaí laistigh den Chomhphobal. [...]

Soláthrófar cruthúnas ar onnmhairiú trí mheán an tsonraisc nó cáipéis eile ina ionad sin, arna fhormhuiniú ag an oifig chustaim imeachta ón gComhphobal.

Seolfaidh gach Ballstát samplaí de na stampaí in úsáid aige chuig an gCoimisiún don fhormhuiniú dá dtagraítear sa dara fhomhír. Seolfaidh an Coimisiún an fhaisnéis sin ar aghaidh chuig údaráis chánach na mBallstát eile.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

Dlí na hUngáire

An Dlí maidir le CBL

10 Foráiltear le hAirteagal 70(1) den általános forgalmi adóról szóló 2007. evi CXXVII. törvény (Dlí Uimh. CXXVII 2007 maidir le cáin bhreisluacha) (*Magyar Közlöny* 2007/155), sa leagan is infheidhme maidir leis na fíorais sna príomhimeachtaí (‘an Dlí maidir le CBL’):

‘Maidir le soláthairtí earraí agus soláthar seirbhísí, déanfar an méid seo a leanas a áirithiú leis an mbonn cánach:

[...]

- (b) na táillí coimhdeacha arna gcur ar aghaidh ag soláthróir na n-earraí nó na seirbhíse chuig ceannaitheoir na n-earraí nó faighteoir na seirbhíse, go háirithe: costais choimisiún, nó cineál eile idirghabhála, phacáistíochta, iompair agus árachais;

[...]

11 De réir Airteagal 86(1) den Dlí sin, beidh an méid seo a leanas díolmhaithe ón gcáin:

‘[...]

- (d) soláthar seirbhísí maidir le cuntais reatha, taiscí cistí, íocaíochtaí, aistrithe, seiceanna, éilimh eile ar airgead agus ionstraimí airgeadais, lena n-áirítear caibidlíocht, ach gan bailiú éilimh (neamhíochta) é féin a áireamh;
- (e) soláthar seirbhísí i ndáil le modhanna íocaíochta dlíthiúla Ungáireacha agus eachtracha, lena n-áirítear caibidlíocht, ach gan airgeadraí agus earra bailitheoirí a áireamh, is iad sin, boinn mhiotail eile, agus nótaí bainc, nach n-úsáidtear de ghnáth mar airgead dlíthairgthe nó boinn inspéise ó thaobh moneolaíochta de;

[...]’

12 Foráiltear don mhéid seo a leanas le hAirteagal 98(1) den Dlí sin:

‘Beidh soláthairtí earraí a sheoltar leis an bpost nó a iompraítear ón tír chuig tír lasmuigh den [Chomhphobal] díolmhaithe ó cháin, ar choinníoll, maidir leis an seoladh nó leis an iompar:

- (a) is é an soláthróir féin a dhéanann seoladh nó iompair na soláthairtí earraí nó is tríú páirtí a ghníomhaíonn thar a cheann a dhéanann é;
- (b) is é an ceannaitheoir a dhéanann é, nó is tríú páirtí a ghníomhaíonn thar a cheann a dhéanann é má chomhlíontar na coinníollacha breise a bhunaítear i míreanna 3 agus 4 den Airteagal seo nó in Airteagail 99 agus 100 den Dlí seo.’

13 Foráiltear le hAirteagal 99 den Dlí céanna mar seo a leanas:

‘1. I gcás inar taistealaí eachtrach é an custaiméir agus gur cuid dá bhagáiste pearsanta nó de bhagáiste a thaistealaí iad na hearraí a soláthraíodh [...], chun go mbeidh feidhm ag an díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 98(1), ní mór:

- (a) gur mó ná méid atá coibhéiseach le EUR 175 an chomaoin, lena n-áirítear cáin, i leith earraí a sholáthar,
- (b) go léiríonn an taistealaí eachtrach a stádas trí bhíthin doiciméid taistil nó doiciméid eile arna n-eisiúint ag na húdaráis, arna n-aithint ag an Ungáir agus arna n-úsáid chun an duine a shainaithint (na “doiciméid taistil” le chéile),
- (c) go ndéanfar an fíoras gur fhág na hearraí críoch an Chomhphobail a fhianú ag údarás imeachta na n-earraí ó chríoch an [Aontais] trí víosa agus stampa a ghreamú ar fhoirm arna soláthar chun na críche sin ag údarás cánach an Stáit nó ar aon fhoirm eile arna húdarú ag an údarás cánach náisiúnta ina bhfuil na sonraí dá bhforáiltear i mír 10 (ar a dtugtar le chéile “an fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach”), faoi réir na n-earraí arna soláthar a thíolacadh go comhuaineach mar aon le bunchóip an tsonraisc lena bhfianaítear comhlíonadh sholáthar na n-earraí.

2. Chun leas a bhaint as an díolúine, ní mór do dhíoltóir na n-earraí, chomh maith le sonrasc a eisiúint, foirm iarratais ar aisíocaíocht cánach a chomhlánú arna iarraidh sin don taistealaí

eachtrach. Níor cheart na sonraí maidir le haitheantas an taistealaí eachtraigh ar an sonrasc agus ar an bhfoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach a bheith éagsúil leis na sonraí ar na doiciméid taistil. Ceanglaítear ar an taistealaí eachtrach na doiciméid taistil a chur i láthair dhíoltóir na n-earraí. Ní fhéadfaidh ach na sonraí a bhaineann le soláthar earraí ar shonrasc amháin a bheith san fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach, ionas nach féidir leo a bheith difriúil ó na sonraí sa sonrasc. Déanfaidh díoltóir na n-earraí an fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach a tharraingt suas ar thrí chóip, agus seachadfaidh sé an chéad dá chóip ar an taistealaí agus coinneoidh sé an tríú cóip ina dhoiciméid chuntasaíochta féin.

3. I gcás ina ndeimhneoidh an t-údarás custaim imeacht na n-earraí dá dtagraítear i mír 1(c), baileoidh sé ón taistealaí an dara cóip den fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach a bhfuil formhuiniú agus stampa uirthi.

4. Tá díolúine ón gcáin faoi réir an choinníll

- (a) go bhfuil an chéad chóip den fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach, ar a bhfuil formhuiniú agus stampa dá dtagraítear i mír 1(c), ina sheilbh nó ina seilbh ag díoltóir na n-earraí, agus
- (b) má toibhíodh an cháin tráth sholáthar na n-earraí, aisíocfaidh an díoltóir an cháin leis an taistealaí eachtrach i gcomhréir le míreanna 5 go 8.

5. Féadfaidh an taistealaí eachtrach an aisíocaíocht cánach a iarraidh ar dhíoltóir na n-earraí go pearsanta nó féadfaidh gníomhaire atá ag gníomhú ina ainm agus thar a cheann í a iarraidh. Sa chás go bhfuil an taistealaí ina dhuine eachtrach nó ina duine eachtrach:

- (a) go ngníomhóidh sé nó sí i bpearsa agus go gceanglófar air nó uirthi a dhoiciméid taistil nó a doiciméid taistil a thíolacadh;
- (b) nach ngníomhaíonn i bpearsa, ní mór don duine atá ag gníomhú ina ainm nó ina hainm agus thar a cheann nó thar a ceann cumhacht aturnae i scríbhinn arna tarraingt suas ina ainm nó ina hainm a chur ag gabháil leis.

6. Chun aisíocaíocht a fháil ar an gcáin, déanfaidh an taistealaí eachtrach nó a ghníomhaire:

- (a) an chéad chóip den fhoirm iarratais ar aisíocaíocht cánach ar a mbeidh formhuiniú agus stampa de réir mhír 1(c) a thabhairt de lámh do dhíoltóir na n-earraí, agus
- (b) an chóip bhunaidh den sonrasc lena gcruthaítear soláthar na n-earraí a thíolacadh do dhíoltóir na n-earraí.

7. Tá an cháin a aisíoctar iníoctha leis an taistealaí eachtrach in *forints* [de chuid na hUngáire] agus ní mór í a íoc in airgead tirim. Mar sin féin, féadfaidh soláthraí na n-earraí agus an taistealaí eachtrach teacht ar chomhaontú maidir le hairgeadra agus modh íocaíochta difriúil.

8. Ní mór do dhíoltóir na n-earraí a chinntiú freisin nach dtugann an sonrasc a fhianaíonn soláthar na n-earraí ceart nua chun aisíocaíocht na cánach a fháil. Chuige sin, ní mór na focail “CBL coigeartaithe” a chur isteach sa sonrasc bunaidh, sula gcuirtear ar ais é [chuig an taistealaí], agus ní mór do dhíoltóir na n-earraí fótachóip a dhéanamh den sonrasc anótáilte dá bhrí sin agus é a choinneáil ina thaifid.

[...]

- 14 De bhun Airteagal 102(1) den Dlí maidir le CBL, beidh soláthar seirbhísí díolmhaithe ón gcáin freisin nuair atá baint dhíreach acu leis na hearraí seo a leanas:

[...]

- (b) a imíonn ó chríoch an Chomhphobail faoin nós imeachta onnmhairiúcháin agus a cuireadh faoi réir dearbhú imeachta ó chríoch an Chomhphobail arna bhunú ag an údarás dá dtagraítear in Airteagal 98(2)(a).

[...]

Dlí Uimh. LXXIV 1992 maidir le cáin bhreisluacha

- 15 Tá an az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Dlí Uimh. LXXIV 1992 maidir le cáin bhreisluacha) (*Magyar Közlöny* 1992/128), a bhí i bhfeidhm go dtí an 31 Nollaig 2007, san áireamh sa liosta soláthairtí earraí agus seirbhísí díolmhaithe, faoi Airteagal 30(1) den Dlí sin, arna léamh i gcomhar le hlarscríbhinn 2 a ghabhann leis an dlí sin, ‘aisíocaíochtaí cánach arna ndéanamh ag trádálaí le taistealaí eachtrach de bhun foráil speisialta’.

An díospóid sna príomhimeachtaí agus na ceisteanna a tarchuirtear le haghaidh réamhrialú

- 16 Le linn 2020, dhíol Határ Diszkont earraí éagsúla le ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas ina shiopa in Tompa (an Ungáir), gar don teorainn idir an tSeirbia agus an Ungáir.
- 17 Is léir ón gcomhad os comhair na Cúirte go ndearna na ceannaitheoirí sin na hearraí a ceannaíodh san Ungáir a onnmhairiú an lá céanna agus gur marcáladh na sonraisc íocaíochta in airgead tirim le haghaidh na gceannachán sin mar ‘CBL coigeartaithe’. Tar éis an onnmhairithe, d’aisíoc Határ Diszkont méid iomlán an CBL a liostaíodh ar an sonrasc agus a d’eisigh sé an admháil eisíocaíochta ábhartha, ar a liostaíodh sínithe an eistheora agus an fhaighteora.
- 18 Mar chuid de riar na n-aisíocaíochtaí CBL sin, ghearr Határ Diszkont táillí comhaid ar na ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas arb ionann iad agus 15 % den CBL a aisíocadh. Ar lá aisíocaíocht an CBL, d’eisigh Határ Diszkont sonraisc do na táillí riaracháin sin, agus fianáíodh a n-íocaíocht le hairgead trí sonraisc a fháil. Ina thuairisceáin CBL, chuir Határ Diszkont fáлтаis na dtáillí riaracháin sin san áireamh mar luach saothair as soláthar díolmhaithe.
- 19 Is léir freisin ón gcomhad atá os comhair na Cúirte Breithiúnais gur taispeánadh an fhaisnéis a bhaineann leis na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL i siopa Határ Diszkont agus gur cuireadh ceannaitheoirí eachtracha ar an eolas ó bhéal faoi na táillí sin a bheith ann agus faoi na modhanna chun iad a ríomh.
- 20 Le linn cigireacht cánach le haghaidh 2020 arna déanamh ag Nemzeti Adó- és Vámhivatal Bács-Kiskun Megyei Adó- és Vámigazgatósága (Stiúrthóireacht Chánach agus Chustaim Chontae Bács-Kiskun, faoin Riarachán Náisiúnta Cánach agus Custaim, an Ungáir) (‘an t-údarás cánach céadchéime’), d’áitigh Határ Diszkont go raibh na seirbhísí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL díolmhaithe ó cháin, agus ag an am céanna d’athraigh sé a sheasamh maidir leis an bhforas leis an díolúine sin.

- 21 Ina bharúlacha maidir leis an gcigireacht sin, mhaígh Határ Diszkont, *inter alia*, go bhféadfaí na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí a mheas mar chomaoín i leith soláthar seirbhísí airgeadais, atá díolmhaithe faoi Airteagal 86(1)(d) agus (e) den Dlí maidir le CBL. Ar an gcaoi chéanna, de réir Határ Diszkont, bhíothas in ann an díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 102(1)(b) den Dlí maidir le CBL le haghaidh soláthar seirbhísí a bhaineann go díreach le honnmhairiú earraí a chur i bhfeidhm air sa chás seo freisin. Thairis sin, dhearbhaigh Határ Diszkont, áfach, i gcomhréir leis na bhfaisnéis a fuair sé ó Nemzeti Adó- és Vámhivatal Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztálya (an Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí agus um Fhaisnéis i Stiúrtóireacht Lárnach an Riaracháin Náisiúnta Cánach agus Custaim, an Ungáir), ('an Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí'), mar fhreagra ar cheist a cuireadh air le linn na cigireachta sin, nach mór na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL a mheas mar tháillí coimhdeacha, de réir bhrí Airteagal 70(1)(b) den Dlí maidir le CBL, ar sholáthar seirbhísí atá díolmhaithe ó CBL de bhun Airteagal 99 den Dlí sin agus, ina gcáil mar tháillí coimhdeacha, gur chomhroinn siad toradh an phríomh-idirbhirt maidir leis an scéim díolúine ó CBL.
- 22 Dhiúltaigh an t-údarás cánach céadchéime forais díolúine uile ar a raibh Határ Diszkont ag brath agus, lena chinneadh an 22 Iúil 2022, chinn sé go raibh sé faoi dhliteanas i leith riaráistí CBL.
- 23 Sa chinneadh sin, rinne an t-údarás sin scrúdú, ar an gcéad dul síos, ar an gceist an bhféadfaí an tSeirbhís Riaracháin um Aisíocaíocht CBL a mheas mar sheirbhís atá coimhdeach le soláthar na n-earraí agus tháinig sé ar an gconclúid gur soláthar neamhspleách í. Chuir sé béim, go háirithe, ar an gcaoi nach raibh soláthar na n-earraí agus soláthar na seirbhíse sin ag teacht le chéile in am, ionas nach bhféadfaí a mheas gur éascaíodh nó gur forlíonadh soláthar na n-earraí sin leis an tseirbhís sin. Chuir an t-údarás sin i dtreis nach féidir an tSeirbhís Riaracháin um Aisíocaíocht CBL a mheas mar bheith riachtanach le haghaidh soláthar earraí, rud a cuireadh i gcrích a luaithe a tugadh na hearraí sin amach as críoch an Aontais. Ar an gcaoi chéanna, dar leis an údarás sin, níor éascaigh an tseirbhís a sholáthair Határ Diszkont úsáid ná tomhaltas na n-earraí sin, agus ní raibh sí nasctha leo dá bhrí sin. Thairis sin, thug an t-údarás sin dá aire gur chaith Határ Diszkont é féin leis an tSeirbhís Riaracháin um Aisíocaíocht CBL mar sholáthar neamhspleách, os rud é nach ndearna sí na táillí maidir leis an tSeirbhís sin a áireamh sa mhéid inchánach maidir le soláthar na n-earraí agus gur léirigh sé ar na sonraisc dáta feidhmíochta atá éagsúil le dáta feidhmíochta an tsoláthair.
- 24 Ina dhiaidh sin, ar thaobh amháin, maidir leis an díolmhú dá bhforáiltear in Airteagal 86(1)(d) agus (e) den Dlí maidir le CBL, a chomhfhreagraíonn d'Airteagal 135(1)(d) agus (e) den Treoir maidir le CBL, tháinig an t-údarás cánach céadchéime ar an gconclúid gurbh ionann an tseirbhís arna soláthar ag Határ Diszkont agus cúram riaracháin don taistealaí eachtrach agus nach bhféadfaí í a mheas mar sheirbhís airgeadais dhíolmhaithe de réir bhrí na bhforálacha sin. Ar an taobh eile, maidir leis an díolúine do sholáthar seirbhísí atá nasctha le honnmhairí earraí dá dtagraítear in Airteagal 102(1)(b) den Dlí maidir le CBL, a chomhfhreagraíonn d'Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL, d'athdhearbhaigh an t-údarás cánach céadchéime go bunúsach gur idirbheart nua a bhí san aisíocaíocht CBL leis an taistealaí eachtrach nach raibh baint dhíreach aici le soláthar earraí. Ar deireadh, dhearbhaigh an t-údarás cánach sin gur ghá an méid CBL a bhaineann leis na táillí riaracháin a chinneadh ar bhonn an mhéid a sonrascadh i leith na dtáillí sin, a mheas mar ghlanmhéid cánach.

- 25 Ina ghearán i gcoinne chinneadh an údaráis cánach céadchéime, mhaígh Határ Diszkont go raibh cinntí an údaráis sin contrártha d’Airteagal 70(1)(b), Airteagal 86(1)(d) agus (e) agus Airteagal 102(1)(b) den Dlí maidir le CBL. Mhaígh sé chomh maith gur sáraíodh prionsabal na deimhneachta dlíthiúla leis an gcaoi go raibh ann do dhifríocht sa mheasúnú ar a chás idir an t-údarás cánach céadchéime agus an Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí.
- 26 Le cinneadh an 27 Deireadh Fómhair 2022, dheimhnigh an Stiúrthóireacht Achomhairc cinneadh an údaráis cánach céadchéime trína mheas go raibh sé réasúnaithe i gceart. Ina cinneadh, mheas an Stiúrthóireacht Achomhairc chomh maith gur bhain an fhaisnéis a chuir an Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí ar fáil do Határ Diszkont le ceist a ullmhaíodh i dtéarmaí an-ghinearálta nár luadh inti go raibh an soláthar earraí agus soláthar seirbhísí arb é atá iontu aisíocaíochtaí CBL a riar go hiomlán ar leithligh óna chéile agus nach raibh siad comhuaineach, agus nach raibh an tseirbhís a chuir Határ Diszkont ar fáil ina coinníoll riachtanach chun an cháin sin a aisíoc.
- 27 Rinne Határ Diszkont achomharc os comhair na cúirte a rinne an tarchur, arb í an Szegedi Törvényszék (Ard-Chúirt Szeged, an Ungáir), ag iarraidh go gcuirfí ar neamhní an cinneadh ón Stiúrthóireacht Achomhairc, le héifeacht ar an gcinneadh ón údarás cánach céadchéime.
- 28 Ar an gcéad dul síos, tá an chúirt a rinne an tarchur den tuairim, i gcodarsnacht leis an Stiúrthóireacht Achomhairc, nach mór riar na n-aisíocaíochtaí CBL a mheas mar sholáthar sa bhreis ar sholáthar atá díolmhaithe, de réir bhrí phointe (b) den chéad fhomhír d’Airteagal 78 den Treoir maidir le CBL, agus gurb ionann é agus soláthar seirbhísí a bhfuil baint dhíreach acu le honnmhairiú earraí, rud a fhágann go bhfuil sé díolmhaithe ó CBL de réir bhrí Airteagal 146(1)(e) den Treoir sin.
- 29 Mar thaca lena seasamh, luann an chúirt a rinne an tarchur, ar an gcéad dul síos, ós rud é nach féidir an tSeirbhís Riaracháin um Aisíocaíochtaí CBL agus na costais ghaolmhara a shonrascadh gan earraí a bheith soláthartha do cheannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach, go bhfuil an tseirbhís riaracháin sin ina hatoradh riachtanach ar gach soláthar earraí cheannaitheoirí den chineál sin, faoi na forálacha reachtacha ábhartha. Dá bhrí sin, bunaithe freisin ar na prionsabail arna leagan amach ag an gCúirt Bhreithiúnais i mbreithiúnas an 10 Samhain 2016, *Baštová* (C-432/15, EU:C:2016:855), measann an chúirt a rinne an tarchur go mbeadh sé bréagach riar na n-aisíocaíochtaí CBL a dhícheangal ó sholáthar na n-earraí comhfhreagracha.
- 30 Ina dhiaidh sin, maidir leis an gcaoi nach ngearrtar na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL agus earraí a sholáthar ag an am céanna, tugann an chúirt a rinne an tarchur faoi deara go mbaineann pointe (b) den chéad mhír d’Airteagal 78 den Treoir maidir le CBL le táillí coimhdeacha lena ndéantar an méid inchánach a mhéadú, cé nach gá go dtagann na costais sin chun cinn ag an am céanna le soláthar na n-earraí comhfhreagracha. Dheimhnigh an Chúirt Bhreithiúnais cheana féin, i mbreithiúnas an 2 Nollaig 2010, *Everything Everywhere* (C-276/09, EU:C:2010:730), go bhféadfadh na ‘táillí próiseála íocaíochta ar leithligh’ arna sonrascú ar leithligh ó na seirbhísí ar tugadh luach saothair ina leith, a bheith ina dtáillí coimhdeacha.
- 31 Ar deireadh, maidir leis an díolmhú dá bhforáiltear le hAirteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL, a bhaineann le soláthar seirbhísí a bhfuil baint dhíreach acu le honnmhairí earraí, measann an chúirt a rinne an tarchur go bhfuil ann don bhaint dhíreach a cheanglaítear leis an bhforáil sin,

arna léiriú ag an gCúirt Bhreithiúnais i mbreithiúnas an 8 Samhain 2018, *Cartrans Spedition* (C-495/17, EU:C:2018:887), i gcás ina bhfuil soláthar seirbhísí coimhdeach, de réir bhrí na chéad fhomhíre d’Airteagal 78(b) den Treoir maidir le CBL, le honnmhairiú.

- 32 Ar an dara dul síos, tá amhras ar an gcúirt a rinne an tarchur maidir le comhoiriúnacht an phrionsabail maidir le cosaint an ionchais dhlisteanáigh le cleachtas an údaráis cánach, a mheas ar feadh roinnt blianta go raibh na seirbhísí um aisíocaíochtaí CBL a riar arna sonrasc ag Határ Diszkont díolmhaithe go bailí ó CBL sula n-éilíonn siad íocaíocht CBL ar na seirbhísí sin le héifeacht chúlghabhálach, gan Határ Diszkont a chur ar an eolas ar dtús faoina sheasamh. Iarrann sí, go háirithe, maidir le comhréireacht cleachtais den chineál sin le cásdlí na Cúirte Breithiúnais a eascraíonn as breithiúnas an 14 Meán Fómhair 2006, *Elmeka* (C-181/04 go C-183/04, EU:C:2006:563).
- 33 Thairis sin, tá an chúirt a rinne an tarchur den tuairim gur thug Határ Diszkont tuairisc bheacht ar an staid fhiosrach don Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí, trína chur in iúl go sainráite go raibh na costais a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL dlite ag an am céanna le haisíocaíocht CBL, seachas tráth sholáthar na n-earraí, agus gur thug an t-údarás sin faisnéis neamhcheangailteach do Határ Diszkont ar bhealach atá contrártha le conclúidí an údaráis cánach céadchéime. Cuireann an chúirt a rinne an tarchur in iúl, cé nach bhféadfadh tionchar a bheith ag an bhfaisnéis a thug an Roinn um Chaidreamh le hÚsáideoirí, a tugadh le linn na cigireachta cánach, ar iompar Határ Diszkont, go léiríonn sí go bhfuil an t-údarás cánach deighilte maidir leis an gceist atá i gceist.
- 34 Ar an tríú dul síos, ós rud é gur léir nach bhfuil an deis ag Határ Diszkont an CBL atá dlite do na húdaráis chánach, maidir leis na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL, a chur ar aghaidh *a posteriori* chuig ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach, tá amhras ar an gcúirt a rinne an tarchur freisin maidir le cinneadh an údaráis cánach céadchéime na táillí sin a mheas mar ghlanmhéid cánach, seachas mar ollmhéid lena n-áirítear CBL. Déanann an chúirt a rinne an tarchur tagairt do chásdlí na Cúirte Breithiúnais (breithiúnais an 6 Deireadh Fómhair 2005, *MyTravel*, C-291/03, EU:C:2005:591, agus an 15 Bealtaine 2014, *Almos Agrárkülkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328), ar dá réir a dhéantar an méid inchánach leis an gcomaoin a fuarthas iarbhír agus a bhfuil mar atoradh air ná nach féidir leis an údarás cánach méid níos airde ná an méid a fuair an duine inchánach a bhailiú mar CBL.
- 35 Sna himthosca sin, chinn an Szegedi Törvényszék (Ard-Chúirt Szeged) bac a chur ar na himeachtaí agus na ceistanna seo a leanas a tharchur chuig an gCúirt Bhreithiúnais le haghaidh réamhrialú:

‘1) An bhfuil sé i gcomhréir le hAirteagal 1(2), Airteagal 2(1)(c), Airteagal 78 agus Airteagal 146(1)(e) de Threoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha 1 (‘an Treoir maidir le CBL’) go ndéileálfadh Ballstát mar sholáthar seirbhísí ar leithligh, seachas soláthar earraí atá díolmhaithe ó cháin, aisíocaíochtaí CBL a riar do thaistealaithe eachtracha, lena n-áirítear na foirmiúlachtaí riaracháin ó eisiúint na bhfoirmeacha caighdeánacha chun iarratas a dhéanamh ar aisíocaíocht CBL go dtí go n-aisíocfar an cháin sin, nach mór CBL a ghearradh ina leith agus a íoc de réir na rialacha ginearálta, i gcás ina ndéantar an táille riaracháin, atá comhionann le céatadán de CBL atá le haisíoc, a bhailiú agus a shonrascú ag an am céanna leis an aisíocaíocht CBL, ag trath difriúil ó sholáthar agus sonrascadh na n-earraí agus tar éis don cheannaitheoir an chomaoin as na hearraí a íoc agus a n-imeacht chuig tír nach bhfuil san Aontas Eorpach?

- 2) Má tá freagra dearfach ar an gcéad cheist, an bhfuil sé i gcomhréir le hAirteagal 135(1)(d) den Treoir maidir le CBL do chleachtas Ballstáit faoina meastar nach bhfuil an coimisiún a ghearrtar as riar na haisíocaíochta CBL tar éis soláthar earraí a rinneadh do thaistealaithe eachtracha díolmhaithe ó cháin mar “idirbheart a bhaineann le híocaíochtaí nó le fiacha”?
- 3) Má tá freagra dearfach ar an gcéad cheist agus ar an dara ceist, an bhfuil sé comhsheasmhach leis an bprionsabal maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint, mar cheann de bhunphrionsabail an chomhchórais CBL, má tá cleachtas Ballstáit ann ar dá réir nach mór d’eisitheoir na sonrasc a bhaineann leis an táille bhainistíochta CBL a íoc go cúlghabhálach freisin, cé go ndearna an t-údarás cánach é a sheiceáil roinnt uaireanta sna blianta roimh an iniúchadh agus, le linn na seiceálacha sin, tar éis scrúdú a dhéanamh, ach gan aon agóid a dhéanamh, ar an gcleachtas a bhí ann ina dhiaidh sin an táille riaracháin a dhíolmhú ó CBL agus nár chuir sé in iúl dó go raibh athrú tagtha ar reachtaíocht an Bhallstáit a bhí i bhfeidhm go dtí an 31 Nollaig 2007, inar luadh go sainráite, i measc na seirbhísí díolmhaithe, “aisíoc cánach ar thaistealaithe eachtracha a rinne an trádálaí faoi reachtaíocht shonrach”?
- 4) Má tá freagra dearfach ar an gcéad cheist go dtí an tríú ceist, an bhfuil sé comhsheasmhach le hAirteagail 73 agus 78 den Treoir maidir le CBL má tá cleachtas ann ina n-úsáideann údarás cánach Ballstáit an chomaoín atá díolmhaithe ó CBL ar shonraisc arna n-eisiúint i ndáil leis an táille riaracháin mar an tsuim inchánach le haghaidh CBL, agus i gcás nach mór d’eisitheoir na sonrasc, de réir chinneadh an údaráis chánach, CBL a íoc i gcomhréir leis na rialacha ginearálta, cé nach n-áirítear suim den sórt sin sa chomaoín a íocann taistealaithe eachtracha?

Na ceisteanna a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

An chéad cheist

- 36 Lena céad cheist, iarrann an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an gá Airteagal 1(2), Airteagal 2(1)(c) agus Airteagal 78 den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi gurb ionann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí CBL a riar, arna n-íoc ag ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu laistigh den Aontas, agus earraí á gceannach acu a iompraíonn siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas Eorpach agus soláthar seirbhísí atá ar leithligh agus neamhspleách ón soláthar díolmhaithe comhfhreagrach earraí agus gur cheart, dá réir sin, í a bheith faoi réir CBL. Sa chás sin, iarrann an chúirt sin an gcaithfear a mheas go bhfuil soláthar seirbhísí den sórt sin díolmhaithe faoi Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL.
- 37 I ndáil leis sin, ní mór a mheabhrú, nach mór gach idirbheart a mheas de ghnáth mar bheith neamhspleách agus ar leithligh, mar is léir ón dara fómhír d’Airteagal 1(2) den Treoir maidir le CBL (breithiúnais an 25 Feabhra 1999, *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, mír 29; an 27 Deireadh Fómhair 2005, *Levob Verzekeringen agus OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, mír 20 agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 35).
- 38 Mar sin féin, de réir cásdlí socair, in imthosca áirithe, ní mór roinnt soláthairtí atá leithleach go foirmiúil, a d’fhéadfaí a sholáthar ina n-aonar agus, dá bhrí sin, as a n-eascaíonn, ar leithligh, cánachas nó díolúine, a mheas mar idirbheart aonair i gcás nach bhfuil siad neamhspleách (breithiúnais an 10 Samhain 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, mír 69; an 9 Márta 2023, *Generali Seguros*, C-42/22, EU:C:2023:183, mír 40, agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 36 agus an cásdlí dá dtagraítear).

- 39 Is ann do sheirbhís aonair ina bhfuil nasc chomh dlúth sin idir dhá eilimint nó dhá ghníomh nó níos mó arna soláthar ag duine inchánach don chustaiméir go gcruthaíonn siad, go hoibiachtúil, seirbhís eacnamaíoch doroinnte aonair a mbeadh a deighilt de chineál saorga (breithiúnais an 10 Samhain 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, mír 70; an 9 Márta 2023, *Generali Seguros*, C-42/22, EU:C:2023:183, mír 40, agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 35 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 40 Is amhlaidh an cás nuair atá, *inter alia*, eilimint amháin nó níos mó le meas mar an príomhsholáthar, agus go bhfuil eilimint amháin nó níos mó le meas, os a choinne sin, mar sholáthar coimhdeach amháin nó níos mó a chomhroinneann an chóireáil cánach ar an bpríomhsholáthar. Meastar go bhfuil seirbhís coimhdeach le príomhsheirbhís i gcás nach ionann í agus críoch ann féin dá custaiméirí, ach bealach chun tairbhe níos fearr a bhaint as an bpríomhsheirbhís a sholáthraíonn an soláthraí seirbhíse (breithiúnais an 10 Samhain 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, mír 71, agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 37 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 41 Dá bhrí sin, chinn an Chúirt nár cheart idirbheart arb é atá ann soláthar aonair ó thaobh na heacnamaíochta de a mhiondealú go saorga ionas nach n-athrófaí feidhmiúlacht an chórais CBL (breithiúnais an 17 Eanáir 2013, *BGŻ Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, mír 31, agus an 4 Bealtaine 2023, *Finanzamt X (Uirlisí agus meaisíní seasta go buan)*, C-516/21, EU:C:2023:372, mír 29 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 42 Sa chás seo, baineann an cás sna príomhimeachtaí le seirbhís riaracháin um aisíocaíocht CBL a riar arna gcur ar fáil ag Határ Diszkont chuig ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach a bhfuil earraí faighte acu a chomhlíonann na coinníollacha chun tairbhe a bhaint as an díolúine ó cháin dá bhforáiltear le haghaidh onnmhairí.
- 43 De réir na faisnéise atá ar fáil don Chúirt, is éard atá i gceist ag an tseirbhís sin um aisíocaíochtaí CBL a riar, ar an gcéad dul síos, bailíocht dhoiciméad taistil an cheannaitheora neamhchónaithigh tráth an díolacháin a fhíorú, foirm iarratais ar aisíocaíocht cánach agus sonrasc díolacháin a eisiúint, an fhoirm éilimh chun an cháin arna tuairisciú ag an gceannaitheoir sin chun críocha aisíocaíochta CBL a fhíorú, agus a áirithiú go ndearna na húdaráis chustaim na foirmiúlachtaí a cheanglaítear ag an teorainn, ansin an sonrasc díolacháin a mhodhnú, a chóipeáil agus a chartlannú. Ar an taobh eile, is éard atá i gceist ag an tseirbhís sin an méid a d'íoc an ceannaitheoir neamhchónaitheach mar réamhíocaíocht CBL a thabhairt ar ais, admháil eisíocaíochta arna síniú ag an gceannaitheoir a eisiúint, sonrasc le haghaidh na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL agus sonrasc arna shíniú ag an gceannaitheoir neamhchónaitheach agus, ar deireadh, íocaíocht na muirear sin a bhailiú in airgead tirim.
- 44 Measann an chúirt a rinne an tarchur gurb ionann an tseirbhís sin, i bprionsabal, agus soláthar atá coimhdeach le soláthar earraí. Mar sin féin, tá an chuma air go bhfuil amhras uirthi faoi fhiúntas an mheasúnaithe sin, ar an bhforas go ndéantar na táillí a bhaineann le riar na n-aisíocaíochtaí CBL a thaifeadadh agus a shonrascadh ní ag an am céanna le soláthar agus sonrascadh na n-earraí, ach tráth na haisíocaíochta CBL, tar éis don cheannaitheoir praghas na n-earraí sin a íoc agus a onnmhairiú chuig tríú tír.
- 45 I gcomhthéacs an chomhair a bhunaítear faoi Airteagal 267 CFAE, is faoi na cúirteanna náisiúnta atá sé a chinneadh an soláthraíonn an duine inchánach soláthar aonair i gcás ar leith agus na cinntí cinntitheacha fíorais uile a dhéanamh ina leith sin. Is faoin gCúirt Bhreithiúnais atá sé an treoraíocht uile a thabhairt do na cúirteanna sin maidir le léiriú dhlí an Aontais a d'fhéadfadh a

bheith ina cúnamh le linn breithniú a dhéanamh ar an gcás atá os a gcomhair (breithiúnais an 27 Deireadh Fómhair 2005, *Levob Verzekeringen agus OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, mír 23; agus an 17 Eanáir 2013, *BGŻ Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, mír 33, agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 38 agus an cásdlí dá dtagraítear).

- 46 I ndáil leis sin, ní mór a thabhairt faoi deara, ar an gcéad dul síos, cé gur fíor go bhfuil baint áirithe idir soláthar na seirbhíse um aisíocaíochtaí CBL a riar agus an soláthar earraí comhfhreagrach díolmhaithe, ós rud é go nglactar leis le soláthar na seirbhíse sin gurb ann don soláthar sin, gur shuigh an Chúirt cheana féin nach leor baint den sórt sin, ann féin, chun a chinneadh an ann do sholáthar casta aonair chun críocha CBL (féach, chuige sin, breithiúnas an 9 Márta 2023, *Generali Seguros*, C-42/22, EU:C:2023:183, mír 41 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 47 Chun roinnt eilimintí nó gníomhartha arna soláthar ag an duine inchánach a mheas mar sholáthar aonair de réir bhrí chásdlí na Cúirte dá dtagraítear i mír 39 den bhreithiúnas seo, ní mór an nasc doscartha idir na heilimintí nó na gníomhartha sin a bheith cómhalartach, ionas go mbraitheann eilimint amháin nó gníomh amháin ar an gceann eile agus *vice versa*. Sa chás seo, ní bhraitheann soláthar earraí, a tharlaíonn sula ndéantar an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar a chur i gcrích, ar bhealach ar bith ar an tseirbhís sin.
- 48 Ina theannta sin, is féidir soláthar na seirbhíse um aisíocaíochtaí CBL a riar agus soláthar comhfhreagrach na n-earraí a dheighilt freisin.
- 49 Ar thaobh amháin, is léir ó eilimintí den chomhad atá os comhair na Cúirte Breithiúnais nach ionann é soláthar na seirbhíse um aisíocaíochtaí CBL a riar agus an toradh is gá a bheith ar sholáthar na n-earraí. Mura n-iompraíonn an ceannaitheoir nach bhfuil cónaí air san Aontas Eorpach na hearraí a fuarthas i dtríú tír ar deireadh, ní bheidh feidhm ag an díolúine dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(b) den Treoir maidir le CBL maidir leis agus ní bheidh sé i dteideal aisíocaíocht CBL, ach measfar mar sin féin gur tharla an soláthar, ós rud é gur aistríodh an chumhacht chun na hearraí a dhiúscairt mar úinéir chuig an gceannaitheoir sin. Is amhlaidh a bheadh an cás freisin i gcás ina ndéanann an ceannaitheoir neamhchónaitheach a onnmhairíonn na hearraí amach as críoch an Aontais, ach nach ndéanann sé iad a thíolacadh ag an teorainn ag an oifig custaim chun údar a thabhairt lena n-imeacht ón gcríoch sin. Dá bhrí sin, fiú mura n-aisíoctar CBL ar an bhforas nach gcomhlíontar na coinníollacha foirmiúla maidir le haisíoc na cánach, más gá in éagmais cruthúnas cinntitheach gur tugadh na hearraí amach as críoch an Aontais, nó fiú mura gcuireann an ceannaitheoir iarratas ar aisíocaíocht isteach, déanfar an soláthar fós agus cuirfear na hearraí a fuarthas ar fáil gan bhac don cheannaitheoir.
- 50 Leanann sé ó na breithnithe roimhe seo nach féidir a mheas go bhfuil an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar agus soláthar na n-earraí atá i gceist sna príomhimeachtaí nasctha chomh dlúth sin go bhfuil siad, go hoibiachtúil, ina seirbhís eacnamaíoch doroinnte aonair a mbeadh sé saorga iad a dheighilt, de réir bhrí an chásdlí dá dtagraítear i mír 39 den bhreithiúnas seo.
- 51 Ar an dara dul síos, ag glacadh leis go mbailíonn siad an díolúine ó CBL atá ar fáil do cheannaitheoirí earraí a úsáideann an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar, ar choinníoll go gcomhlíontar na coinníollacha a leagtar síos leis an dlí don díolúine sin, mar lascaine ar phraghas ceannaigh na n-earraí sin, ní féidir a cheadú leis sin seirbhís den sórt sin a mheas mar bheith ina seirbhís atá coimhdeach le soláthar na n-earraí sin.

- 52 Go deimhin, tá an chuma air go bhfuil cuspóir atá neamhspleách ar sholáthar earraí á shaothrú leis an ngníomhaíocht a bhaineann le riar na haisíocaíochta CBL.
- 53 Is léir ó na doiciméid atá os comhair na Cúirte, ar thaobh amháin, go bhfuil soláthar na n-earraí atá i gceist sna príomhimeachtaí curtha i gcrích agus go bhfuil an ceart faighte ag ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach na hearraí a ceannaíodh ó Határ Diszkont a dhiúscairt ina n-iomláine agus iad a iompar lasmuigh den Aontas Eorpach a luaithe a íocadh astu, gan aon seirbhísí coimhdeacha a bheith riachtanach ina leith sin. Ar an taobh eile, d'fhonn tairbhe a bhaint as an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar tar éis a sheachadta, is faoin gceannaitheoir, a bhfuil a earraí aige cheana féin, atá sé céim bhreise a ghlacadh trí dhul ar ais chuig siopa Határ Diszkont agus an doiciméadacht a cheanglaítear leis an dlí a chur ar fáil dó chun tairbhe a bhaint as an díolúine dá bhforáiltear maidir le honnmhairí. Dá bhrí sin, ní féidir a chur as an áireamh go bhféadfadh ceannaitheoir, tar éis dó earraí a fháil, cinneadh a dhéanamh gan an tseirbhís sin a úsáid agus, ar an gcaoi sin, aisíocaíocht an CBL a d'íoc sé ar cheannach na n-earraí sin a tharscaoileadh.
- 54 Mar sin, i gcomhréir leis an gcásdlí dá dtagraítear i mír 40 den bhreithiúnas seo, ní féidir an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar a mheas mar bheith ina sholáthar atá coimhdeach le soláthar earraí, os rud é nach bhfuil ann ach amháin modh chun tairbhe a bhaint, faoi choinníollacha níos fearr, as an soláthar sin, ach críoch ann féin.
- 55 Ar deireadh, ar mhaithe le freagra iomlán a thabhairt don chúirt a rinne an tarchur, ní mór a thabhairt faoi deara, chun críocha léiriú a dhéanamh ar Airteagal 78 den Treoir maidir le CBL agus i gcomhréir le cásdlí na Cúirte Breithiúnais, ní thagann an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar agus soláthar na n-earraí atá i gceist sna príomhimeachtaí faoin méid inchánach céanna, os rud é gur idirbhearta neamhspleácha iad. Dá bhrí sin, ní féidir na táillí a bhaineann le seirbhís den sórt sin, arb ionann é agus soláthar neamhspleách agus críoch ann féin don chustaiméir, a bheith, de réir bhrí Airteagal 78, ina dtáillí atá coimhdeach le soláthar earraí (féach, chuige sin, breithiúnas an 17 Eanáir 2013, *BGŻ Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, mír 49).
- 56 Dá bhrí sin, faoi réir na measúnuithe críochnaitheacha atá le déanamh ag an gcúirt a rinne an tarchur, i gcomhréir leis an gcásdlí a luaitear i mír 45 den bhreithiúnas seo, is amhlaidh gurb ionann an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar arna soláthar ag Határ Diszkont agus soláthar atá ar leithligh agus neamhspleách ar an soláthar comhfhreagrach earraí, agus mar thoradh air sin nach roinneann sí cóireáil cánach an tsoláthair sin i ndáil le CBL.
- 57 Maidir leis an díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL, ní mór a mheabhrú ag an tús go bhforlínann an díolúine sin an díolúine dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(a) den Treoir sin, agus go bhfuil sé beartaithe, amhail an díolúine dheireanach sin, cáin a ghearradh ar na seirbhísí lena mbaineann ag ceann scríbe na seirbhísí sin, is é sin le rá, ag an áit ina n-ídítear na táirgí a onnmhairítear (breithiúnas an 29 Meitheamh 2017, *L.Č.*, C-288/16, EU:C:2017:502, mír 19).
- 58 I ndáil leis sin, leanann sé ó fhoclaíocht Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL go bhfuil soláthairtí seirbhísí, lena n-áirítear idirbhearta iompair agus coimhdeacha, cé is moite de sholáthairtí seirbhísí atá díolmhaithe i gcomhréir le hAirteagail 132 agus 135, díolmhaithe ó CBL i gcás ina bhfuil siad nasctha go díreach le honnmhairiú nó allmhairiú earraí a chumhdaítear le forálacha Airteagal 61 agus Airteagal 157(1)(a) den Treoir sin.

- 59 Mar sin, mar a thug an tAbhcóide Ginearálta dá haire i míreanna 61 agus 62 dá Tuairim, níl aon rud sa chomhad atá os comhair na Cúirte Breithiúnais lena gceadaítear a mheas go mbaineann na hearraí a onnmhairítear sa chás seo i gceann de na cásanna dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL.
- 60 Ar an gcéad dul síos, ní léir ón gcomhad sin go mbaineann na honnmhairí atá i gceist le hearraí nach bhfuil i saorchúrsaíocht san Aontas, i gcomhréir le hAirteagal 61 den Treoir maidir le CBL, ach a bheartaítear a chur i saorchrios nó faoin nós imeachta stórála custaim nó a bhaineann tairbhe as nós imeachta allmhairiúcháin sealadach lena ngabhann faoiseamh iomlán ó dhleachtanna allmhairiúcháin nó ó idirthuras seachtrach, nó atá i saorchúrsaíocht ach a bhaineann tairbhe as nós imeachta idirthurais laistigh den Chomhphobal. Ar an taobh eile, ní léir ón gcomhad sin go bhfuil Airteagal 157(1)(a) den Treoir sin, a bhaineann leis an bhféidearthacht atá ag na Ballstáit díolúine a thabhairt do na hearraí a bheartaítear a chur faoin nós imeachta stórasaithe seachas stórasú custaim, ábhartha do thoradh na díospóide sna príomhimeachtaí.
- 61 In aon chás, fiú dá gcinnfeadh an chúirt a rinne an tarchur, ar a laghad, go dtagann cuid de na hidirbhearta atá i gceist sna príomhimeachtaí faoi raon feidhme na gcásanna dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL, ní mór a mheabhrú go dtugtar le tuiscint leis an gceanglas maidir le baint dhíreach a bheith ann idir soláthairtí seirbhísí agus onnmhairí na n-earraí lena mbaineann, a leagtar síos leis an bhforáil sin, *inter alia*, go gcuireann na soláthairtí seirbhísí sin le cur i gcrích iarbhair an idirbhirt onnmhairiúcháin (féach, chuige sin, breithiúnas an 8 Samhain 2018, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, mír 35 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 62 Sa chás seo, i bhfianaise shaintréithe ghníomhaíocht Határ Diszkont maidir le riar na n-aisíocaíochtaí CBL, ní féidir teacht ar an gconclúid go cuireann an ghníomhaíocht sin le cur i gcrích iarbhair idirbhirt onnmhairiúcháin. Is é an ceannaitheoir eachtrach amháin a dhéanann an t-idirbheart onnmhairiúcháin go neamhspleách ar an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar, rud nach bhfuil aon tionchar aige ar iompar an idirbhirt sin agus a tharlaíonn ina dhiaidh sin nuair a bheidh an t-idirbheart sin curtha i gcrích cheana féin.
- 63 Ar na cúiseanna sin, ní thagann an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar atá i gceist sna príomhimeachtaí faoin díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir maidir le CBL.
- 64 Tá an chonclúid sin comhsheasmhach leis an gceanglas na téarmaí a úsáidtear chun na díolúintí a shonrú go docht a léiriú, ós rud é gurb ionann na díolúintí sin agus maoluithe ar an bprionsabal ginearálta go bhfuil CBL le tobhach ar gach seirbhís arna soláthar ag duine inchánach ar chomaoin. (féach, de réir analaí, breithiúnais an 7 Aibreán 2022, *I (Díolmhú na seirbhísí ospidéal ó CBL)*, C-228/20, EU:C:2022:275, mír 34, agus an 18 Aibreán 2024, *Companhia União de Crédito Popular*, C-89/23, EU:C:2024:333, mír 43 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 65 I bhfianaise an mhéid thuas, ní mór an chéad cheist a fhreagairt sa chaoi nach mór Airteagal 1(2), Airteagal 2(1)(c) agus Airteagal 78 den Treoir maidir le CBL sa chaoi gurb ionann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí CBL a riar, arna n-íoc ag ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu laistigh den Aontas, agus earraí á gceannach acu a iompraíonn siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas Eorpach agus soláthar seirbhísí atá ar leithligh agus neamhspleách ón soláthar díolmhaithe comhfhreagrach earraí agus gur cheart, dá réir sin, í a bheith faoi réir CBL. Ní thagann soláthar seirbhísí den sórt sin faoin díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir sin.

An dara ceist

- 66 Lena dara ceist, iarrann an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil Airteagal 135(1)(d) den Treoir maidir le CBL le léiriú sa chaoi go dtagann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí CBL a riar a d'íoc ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach ar fháil earraí a d'iompair siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas Eorpach faoi na hidirbhearta díolmhaithe dá dtagraítear san fhoráil sin.
- 67 Maidir le hAirteagal 135(1)(d) den Treoir maidir le CBL, ba cheart a mheabhrú, faoin bhforáil sin, go bhfuil ar na Ballstáit idirbhearta a bhaineann le 'cuntais taisce agus reatha, íocaíochtaí, aistrithe, fiacha, seiceanna agus ionstraimí soshanta eile' a dhíolmhú.
- 68 Mar a chinn an Chúirt, tagann na hidirbhearta sin, lena n-áirítear iad siúd a bhaineann le '[h]íocaíochtaí' nó 'aistrithe', faoi réimse na n-idirbheart airgeadais agus baineann siad, go háirithe, le hionstraimí íocaíochta a mbaineann aistriú airgid lena modh oibríochta (féach, chuige sin, breithiúnas an 17 Nollaig 2020, *Franck*, C-801/19, EU:C:2020:1049, mír 41 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 69 Is léir mar sin ó chásdlí na Cúirte Breithiúnais nach féidir soláthar seirbhísí a aicmiú mar 'idirbheart a bhaineann le haistrithe' nó 'idirbheart a bhaineann le híocaíochtaí' de réir bhrí Airteagal 135(1)(d) den Treoir maidir le CBL ach amháin má tá sé d'éifeacht aige na hathruithe dlíthiúla agus airgeadais a dhéanamh atá ina shaintréith d'aistriú suime airgid.
- 70 Ar an taobh eile, ní thagann soláthar seirbhíse fisiciúla, teicniúla nó riaracháin nach ndéanann athruithe den sórt sin faoin bhforáil sin (breithiúnas an 25 Iúil 2018, *DPAS*, C-5/17, EU:C:2018:592, mír 38 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 71 De réir cásdlí socair, is é an critéar chun idirdhealú a dhéanamh idir idirbheart a bhfuil sé d'éifeacht aige cistí a aistriú agus athruithe dlíthiúla agus airgeadais a dhéanamh, a chumhdaítear leis an díolúine dá bhforáiltear leis an bhforáil sin, ó idirbheart nach bhfuil éifeachtaí den sórt sin aige agus, dá bhrí sin, nach dtagann faoi raon feidhme an idirbhirt sin, ná an bhfuil sé d'éifeacht ag an idirbheart atá i gceist úinéireacht na gcistí atá i gceist a aistriú, nó an bhfuil sé d'éifeacht aige feidhmeanna sonracha agus bunriachtanacha aistrithe den sórt sin a chomhlíonadh (breithiúnas an 3 Deireadh Fómhair 2019, *Cardpoint*, C-42/18, EU:C:2019:822, mír 22 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 72 Sa chás seo, ní mór a mheas nár aistrigh Határ Diszkont úinéireacht cistí go hiarbhír nó go bhféadfaidís úinéireacht cistí a aistriú chuig ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach. Níor choinnigh sé ach na méideanna CBL a bhaineann leis na ceannacháin earraí atá i gceist go dtí go gcuirfeadh na ceannaitheoirí sin doiciméadacht ar fáil chun a chruthú gur comhlíonadh na coinníollacha maidir leis an díolúine le haghaidh onnmhairí. A luaithe a soláthraíodh an doiciméadacht ábhartha dó chun a shuí nach raibh CBL dlite ar na ceannacháin sin, thug sé na méideanna comhfhreagracha ar ais.
- 73 Dá bhrí sin, cé go raibh baint ag an tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar arna soláthar ag Határ Diszkont, i bprionsabal, le haisíoc na suimeanna in airgead tirim, ní mór an soláthar sin a mheas ní mar sholáthar airgeadais, de réir bhrí chásdlí na Cúirte, ach mar sheirbhís riaracháin.

- 74 Ní mór freagra a thabhairt ar an dara ceist, dá bhrí sin, sa chaoi go bhfuil Airteagal 135(1)(d) den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go dtagann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí CBL a riar a d'íoc ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas Eorpach ar fháil earraí a d'iompair siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas Eorpach faoi na hidirbhearta díolmhaithe dá dtagraítear san fhoráil sin.

An tríú ceist

- 75 Lena tríú ceist, iarrann an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil an prionsabal maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint le léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leis ar an údarás cánach soláthairtí áirithe seirbhísí a chur faoi réir CBL ina dhiaidh sin, i gcás ina ndearna na húdaráis sin tuairisceáin CBL an duine inchánach a sheiceáil agus a ghlacadh ar feadh roinnt blianta gan cur in aghaidh aicmiú na soláthairtí sin mar sholáthairtí atá díolmhaithe ó CBL agus nár chuir siad an duine inchánach sin ar an eolas faoin athrú ar an reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm a luadh, sa leagan níos luaithe, de na soláthairtí sin go sainráite i measc na ngníomhaíochtaí a dhíolmhaítear ó CBL, agus dá bhrí sin, tar éis iarraidh ar thuairim a cuireadh isteach faoin reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, go bhfuair an duine inchánach sin freagra ó na húdaráis chánach go measfaí na soláthairtí céanna mar chostais atá coimhdeach le soláthar díolmhaithe earraí a roinneann cinniúint an phríomh-idirbhirt maidir leis an scéim díolúine ó CBL.
- 76 I ndáil leis sin, ní mór a mheabhrú, de réir cásdlí socair, go bhfuil prionsabal chosaint an ionchais dhlisteanach ar cheann de bhunphrionsabail an Aontais agus tá sé ina cheangal ar aon údarás náisiúnta atá freagrach as dlí an Aontais a chur i bhfeidhm (féach, chuige sin, breithiúnais an 11 Iúil 2002, *Marks & Spencer*, C-62/00, EU:C:2002:435, mír 44 agus an 16 Eanáir 2025, *BALTIC CONTAINER TERMINAL*, C-376/23, EU:C:2025:20, mír 64 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 77 Dá bhrí sin, agus forálacha den Treoir maidir le CBL á gcur chun feidhme, ceanglaítear ar na húdaráis náisiúnta an prionsabal sin a chomhlíonadh.
- 78 Cumhdaítear leis an gceart chun brath ar an bprionsabal sin aon duine ar thug údarás náisiúnta riaracháin air ionchais a ghlacadh a bhfuil údar leo mar thoradh ar dhearbhuíthe beachta a thug an t-údarás sin dó (breithiúnais an 9 Iúil 2015, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, mír 43; an 9 Iúil 2015, *Salomie agus Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, mír 44 agus an 15 Aibreán 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, mír 90 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 79 I ndáil leis sin, is faoin gCúirt atá sé a fháil amach an bhfuil ionchas réasúnta cruthaithe ag gníomhartha údaráis riaracháin, in intinn oibreora eacnamaíche stuama agus faichilleach agus, má tá, cineál dlisteanach an ionchais sin a shuíomh (breithiúnais an 9 Iúil 2015, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, mír 44, agus an 9 Iúil 2015, *Salomie agus Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, mír 45 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 80 Mar a thuairiscítear san ordú tarchuir, is cosúil nach féidir le cleachtas riaracháin na n-údarás cánach náisiúnta a léiriú go gcomhlíontar na coinníollacha sin sna príomhimeachtaí.
- 81 Ar an gcéad dul síos, maidir leis an mainneachtain, le linn roinnt cigireachtaí cánach, agóid a dhéanamh i gcoinne aicmiú na ngníomhaíochtaí um aisíocaíochtaí CBL a riar mar idirbhearta atá díolmhaithe ó CBL, is léir ón gcásdlí nach ionann glacadh, fiú ar feadh roinnt blianta, ag an údarás cánach náisiúnta le tuairisceáin CBL nach n-áirítear leo na méideanna a bhaineann le hidirbhearta áirithe arna ndéanamh ag an duine inchánach agus dearbhú beacht arna sholáthar ag na húdaráis

sin nach gcuirfear CBL i bhfeidhm ar na hidirbhearta sin agus nach féidir, dá bhrí sin, ionchas dlisteanach a chruthú ina leith sin (féach, chuige sin, breithiúnas an 15 Aibreán 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, (C-846/19, EU:C:2021:277, mír 92).

- 82 Ar an gcaoi chéanna, mar a thugann an Abhcóide Ginearálta dá haire i mír 73 dá Tuairim, ní féidir leis an bhfíoras gur ghlac na húdaráis chánach náisiúnta le tuairisceáin CBL Határ Diszkont ar feadh roinnt blianta gan agóid a dhéanamh le linn na gcigireachtaí cánach aicmiú na n-idirbheart um aisíocaíochtaí CBL a riar d'idirbhearta atá díolmhaithe ó CBL, *a priori*, ach amháin in imthosca atá go hiomlán speisialta, chun ionchas réasúnach a chruthú, i bhfianaise oibreoir eacnamaíoch atá stuama agus faichilleach de ghnáth, nach gcuirfí an cháin sin i bhfeidhm ar idirbhearta den sórt sin (féach, de réir analaí, breithiúnais an 9 Iúil 2015, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, mír 46, agus an 9 Iúil 2015, *Salomie agus Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, míreanna 47 agus 48).
- 83 I ndáil leis sin, is léir ón ordú tarchuir go 'léirítear go soiléir' i miontuairiscí na gcigireachtaí cánach 'gur mheas na húdaráis chánach ar feadh na mblianta go raibh sonraisc atá díolmhaithe ó CBL á n-eisiúint go dleathach ag Határ Diszkont don tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar. Ní sholáthraíonn an chúirt a rinne an tarchur tuilleadh sonraí, áfach, lenar féidir a mheas an raibh na tuarascálacha sin de chineál a chruthódh ionchas réasúnach nach gcuirfí an cháin sin i bhfeidhm ar an tseirbhís sin.
- 84 Dá thoradh sin, ní mór a mheabhrú gurb ionann dearbhuithe beachta, de réir bhrí an chásdlí dá dtagraítear i mír 78 den bhreithiúnas seo, a d'fhéadfadh a bheith ina gcúis le hionchais a bhfuil údar cuí leo ó dhuine aonair, agus faisnéis bheacht, neamhchoinníollach, chomhsheasmhach a thagann ó fhoinsí údaráithe agus iontaoifa, is cuma cén fhoirm ina gcuirtear in iúl í. Ní fhéadfaidh aon duine, áfach, a phléadáil go ndearnadh sárú ar an bprionsabal maidir le hionchais dhlísteanaigh a chosaint in éagmais dearbhuithe sonracha arna dtabhairt dó ag an riarachán (féach, chuige sin, breithiúnais an 14 Márta 2013, *Agrargenossenschaft Neuzelle*, C-545/11, EU:C:2013:169, mír 25, agus an 16 Eanáir 2025, *BALTIC CONTAINER TERMINAL*, C-376/23, EU:C:2025:20, mír 65 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 85 I ndáil leis sin, is faoin gcúirt a rinne an tarchur atá sé a fháil amach an raibh 'dearbhuithé beachta' sna tuarascálacha cigireachta, de réir bhrí chásdlí na Cúirte dá dtagraítear i mír 84 den bhreithiúnas seo, maidir le cóireáil cánach na seirbhíse um aisíocaíochtaí CBL a riar atá i gceist sna príomhimeachtaí.
- 86 Ar an dara dul síos, maidir leis an easpa faisnéise maidir leis an athrú ar an reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, is leor a thabhairt faoi deara, ar an gcéad dul síos, nach bhféadfadh easnamh den sórt sin a bheith ina 'dearbhuí beacht', de réir bhrí an chásdlí dá dtagraítear i mír 81 den bhreithiúnas seo. Ar an taobh eile, ní chuirtear d'oibleagáid ar an riarachán cánach, le prionsabal an ionchais dhlísteanaigh a chosaint daoine inchánach a chur ar an eolas faoi athruithe ar an reachtaíocht chánach a thagann i bhfeidhm, ar cheart do thrádálaithe stuama agus faichilleacha a bheith ar an eolas fúthu de ghnáth.
- 87 Ar an tríú dul síos, maidir leis an bhfaisnéis a chuir an t-údarás cánach atá i gceist sna príomhimeachtaí ar fáil, tar éis na hiarrata ar thuairim a rinne Határ Diszkont, agus an t-iniúchadh cánach ar siúl cheana féin, is leor a thabhairt faoi deara, mar a luaigh an tAbhcóide Ginearálta i mír 76 dá Tuairim agus mar a thugann an chúirt a rinne an tarchur faoi deara freisin,

nach bhféadfadh aon tionchar a bheith ag faisnéis den sórt sin ‘*ex post*’ agus neamhcheangailteach ar na hidirbhearta atá faoi réir an iniúchta sin, a rinne Határ Diszkont sular cuireadh an fhaisnéis sin ar fáil dó.

- 88 Dá bhrí sin, ní bhaineann faisnéis den sórt sin ón údarás cánach le hábhar sa chomhthéacs sin.
- 89 I bhfianaise na mbreithnithe sin, is é an freagra ar an tríú ceist gur cheart an prionsabal maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint a léiriú sa chaoi nach gcuirtear cosc leis ar an údarás cánach soláthairtí áirithe seirbhísí a chur faoi réir CBL go cúlgabhálach i gcás ina ndearna na húdaráis sin tuairisceáin CBL an duine inchánach a sheiceáil agus a ghlacadh ar feadh roinnt blianta gan cur i gcoinne aicmiú na soláthairtí sin mar sholáthairtí atá díolmhaithe ó CBL agus nár chuir siad an duine inchánach sin ar an eolas faoin athrú ar an reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, inar luadh go sainráite, ina leagan níos luaithe, na soláthairtí sin i measc na ngníomhaíochtaí atá díolmhaithe ó CBL. Sa chomhthéacs sin, ní bhaineann sé le hábhar, tar éis iarraidh ar thuairim arna cur isteach faoin reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, go bhfuair an duine inchánach freagra ‘*ex post*’ agus freagra neamhcheangailteach ó na húdaráis chánach go raibh na soláthairtí céanna le meas mar chostais atá coimhdeach le soláthar díolmhaithe earraí a roinneann cinniúint an phríomh-idirbhirt maidir leis an scéim díolúine ó CBL.

An ceathrú ceist

- 90 Leis an gceathrú ceist uaithi, iarrann an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil Airteagal 73 agus 78 den Treoir maidir le CBL le léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leo ar chleachtas údaráis cánach Ballstáit lena meastar gur glanmhéideanna nach n-áirítear CBL iad na méideanna a sonrascadh mar mhalairt ar sheirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar, is é sin le rá, táillí comhaid, ar ar a mbonn nach mór an cháin atá le híoc ag eisitheoir na sonrasc sin a ríomh.
- 91 I ndáil leis sin, ní mór a mheabhrú go leanann sé ó Airteagal 1(2) agus Airteagal 73 den Treoir maidir le CBL gurb é atá i bprionsabal an chomhchórais CBL cáin ghinearálta ar thomhaltas a chur i bhfeidhm maidir le hearraí agus seirbhísí atá go díreach comhréireach le praghas na n-earraí agus na seirbhísí sin agus go n-áirítear leis an méid inchánach gach rud arb ionann é agus comaoin a fhaigheann nó atá le fáil ag soláthróir na n-earraí nó na seirbhísí i leith na soláthairtí lena mbaineann ón gcustaiméir, ón gcustaiméir nó ó thríú páirtí. Liostaítear in Airteagal 78 den Treoir sin míreanna áirithe atá le cur san áireamh sa mhéid inchánach. De réir na chéad fhomhíre d’Airteagal 78(a) den Treoir sin, níl CBL le háireamh sa bhonn sin (breithiúnas an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 32).
- 92 I gcomhréir leis an riail ghinearálta a leagtar amach in Airteagal 73 den Treoir maidir le CBL, is é an méid inchánach as soláthar earraí nó seirbhísí ar chomaoin an chomaoin iarbhír a fhaigheann an duine inchánach ina leith. Is é an chomaoin sin an luach suibiachtúil, i.e. a fuarthas iarbhír, seachas luach a mheastar de réir critéir oibiachtúla (breithiúnas an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 33).
- 93 Ní mór go ndéanfaí an riail sin a chur i bhfeidhm i gcomhréir le bunphrionsabal na Treorach sin, a bhaineann leis an gcaoi go bhfuil sé mar aidhm ag an gcóras CBL cáin a ghearradh ar an tomhaltóir deiridh amháin (breithiúnas an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 34).

- 94 Thairis sin, mar a mheabhraigh an tAbhcóide Ginearálta i mír 81 dá Tuairim, dhearbhaigh an Chúirt go sainráite gur atoradh é d’Airteagal 78(a) den Treoir maidir le CBL go n-áirítear CBL go huathoibríoch sa phraghas comhaontaithe i gcónaí, fiú i gcás earráid ar thaobh an duine inchánach agus an ráta is infheidhme á chinneadh (féach, chuige sin, breithiúnas an 21 Márta 2024, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Féidearthacht ceartúcháin i gcás ráta mícheart)*, (C-606/22, EU:C:2024:255, mír 27).
- 95 Ós rud é, i gcomhréir le prionsabal na neodrachta i réimse CBL dá dtagraítear i mír 93 den bhreithiúnas seo, go bhfuil sé beartaithe an córas CBL a ghearradh ar an tomhaltóir deiridh amháin, ní mór a mheas go n-áirítear leis an bpraghas a comhaontaíodh idir an tomhaltóir sin agus soláthróir na n-earraí nó na seirbhísí an CBL a ghearrtar ar na hidirbhearta sin, bíodh sonrasc déanta ina leith nó ná bíodh (breithiúnas an 21 Márta 2024, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Deis chun ceartúchán a dhéanamh i gcás ráta mícheart)*, C-606/22, EU:C:2024:255, mír 26).
- 96 Dá bhrí sin, ní mór an praghas a comhaontaíodh sna príomhimeachtaí don tseirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar, eadhon 15 % den CBL a aisíoctar, a mheas mar ollphraghas lena n-áirítear cáin cheana féin. Ba cheart an méid inchánach ar cheart an ráta CBL a chur i bhfeidhm ina leith a ríomh dá réir sin.
- 97 Mar a thug an tAbhcóide Ginearálta faoi deara i mír 82 dá Tuairim agus i gcomhréir le cásdlí na Cúirte dá dtagraítear i míreanna 94 agus 95 den bhreithiúnas seo, níl sé ábhartha ina leith sin go bhféadfadh sé gur mheas an duine inchánach go mícheart go raibh na hidirbhearta atá i gceist díolmhaithe agus, dá bhrí sin, dar leis, gur cheart an ráta CBL is infheidhme maidir leis na hidirbhearta sin a bheith nialasach.
- 98 De réir cásdlí socair, i gcás inar tugadh conradh díolacháin i gcrích gan CBL a lua agus i gcás nach bhfuil an soláthróir in ann an CBL a éilíonn na húdaráis chánach ina dhiaidh sin a aisghabháil ón gceannaitheoir, agus an praghas iomlán á chur san áireamh, gan CBL a asbhaint, mar an bonn ar a bhfuil feidhm ag CBL, bheadh sé mar thoradh air sin go ngearrfaí CBL ar an soláthróir sin agus, dá bhrí sin, go mbeadh sé contrártha leis an bprionsabal gur cáin ar thomhaltas é CBL, nach mór don tomhaltóir deiridh a íoc (féach, chuige sin, breithiúnas an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 35).
- 99 Thairis sin, bheadh an méid sin ag teacht salach ar an riail nach bhféadfaidh na húdaráis chánach méid níos airde CBL a ghearradh ná an méid a bhailigh an duine inchánach (breithiúnas an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 36 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 100 Ar an taobh eile, murach sin, bheadh an deis ag an soláthróir, faoin dlí náisiúnta, an CBL a d’éiligh na húdaráis chánach ina dhiaidh sin a aisghabháil ó na ceannaitheoirí.
- 101 Sa chás seo, is léir ó na doiciméid atá os comhair na Cúirte nach bhfuil an deis ag Határ Diszkont, *a posteriori*, a chur ar aghaidh chuig a chustaiméirí, ar daoine aonair iad nach bhfuil cónaí orthu i gcríoch an Aontais, CBL ar na costais maidir le riar na n-aisíocaíochtaí CBL a d’ordaigh an t-údarás cánach dó a íoc.
- 102 I bhfianaise na mbreithnithe uile roimhe seo, is é an freagra ar an gceathrú ceist ná gur cheart Airteagail 73 agus 78 den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leo ar chleachtas údaráis cánach Ballstáit a mheas gur glanmhéideanna iad na méideanna a sonrascadh

mar mhalairt ar sheirbhís um aisíocaíochtaí CBL a riar, is é sin le rá, na táillí comhaid, gan CBL a áireamh i gcás inar mheas an soláthróir go bhfuil a sholáthar díolmhaithe agus go bhfuil sé dodhéanta go follasach dó an méid CBL a d'éiligh an t-údarás cánach a aisghabháil ó cheannaitheoirí na n-earraí díolmhaithe ó CBL ina dhiaidh sin.

Costais

- 103 Ós rud é, a mhéid a bhaineann sé leis na páirtithe sna príomhimeachtaí, go bhfuil na himeachtaí mar chéim sa chás os comhair na cúirte a rinne an tarchur, baineann ceist na gcostas leis an gcúirt sin. Níl na costais a tabhaíodh trí bharúlacha a chur faoi bhráid na Cúirte, seachas costais na bpáirtithe sin, inghnóthaithe.

Ar na forais sin, rialaíonn an Chúirt (an Ceathrú Dlísheomra) mar seo a leanas:

1. Maidir le hAirteagal 1(2), Airteagal 2(1)(c) agus Airteagal 78 de Threoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha,

ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

is ionann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí CBL a riar, arna n-íoc ag ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu laistigh den Aontas Eorpach, agus earraí á gceannach acu a iompraíonn siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas agus soláthar seirbhísí atá ar leithligh agus neamhspleách ón soláthar díolmhaithe comhfhreagrach earraí agus gur cheart, dá réir sin, í a bheith faoi réir CBL. Ní thagann soláthar seirbhísí den sórt sin faoin díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1)(e) den Treoir sin.

2. Maidir le hAirteagal 135(1)(d) de Threoir 2006/112

ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

tagann gníomhaíocht um aisíocaíochtaí cánach breisluacha (CBL) a riar a d'íoc ceannaitheoirí nach bhfuil cónaí orthu san Aontas ar fháil earraí a d'iompair siad ina dhiaidh sin lasmuigh den Aontas faoi na hidirbhearta díolmhaithe dá dtagraítear san fhoráil sin.

3. Maidir leis an bprionsabal maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint

ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

ní chuirtear cosc, le hurramú an phrionsabail maidir le hionchais dhlisteanacha a chosaint, ar an údarás cánach soláthairtí áirithe seirbhísí a chur faoi réir na cánach breisluacha (CBL) go cúlghabhálach i gcás ina ndearna na húdaráis sin tuairisceáin CBL an duine inchánach a sheiceáil agus a ghlacadh ar feadh roinnt blianta gan cur i gcoinne aicmiú na soláthairtí sin mar sholáthairtí atá díolmhaithe ó CBL agus nár chuir siad an duine inchánach sin ar an eolas faoin athrú ar an reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, inar luadh go sainráite, ina leagan níos luaithe, na soláthairtí sin i measc na ngníomhaíochtaí atá díolmhaithe ó CBL. Sa chomhthéacs sin, ní bhaineann sé le hábhar, tar éis iarraidh ar thuairim arna cur isteach faoin reachtaíocht náisiúnta atá i bhfeidhm, go bhfuair an duine inchánach freagra *'ex post'* agus freagra

neamhcheangailteach ó na húdaráis cánach go raibh na soláthairtí céanna le meas mar chostais atá coimhdeach le soláthar díolmhaithe earraí a roinneann cinniúint an phríomh-idirbhirt maidir leis an scéim díolúine ó CBL.

4. Maidir le hAirteagail 73 agus 78 de Threoir 2006/112

ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

cuirtear cosc leo ar chleachtas údaráis cánach Bhallstáit a mheas gur glanmhéideanna iad na méideanna a sonrascadh mar mhalairt ar sheirbhís um aisíocaíocht cánach breisluacha (CBL) a riar, is é sin le rá, na táillí comhaid, gan CBL a áireamh i gcás inar mheas an soláthróir go bhfuil a sholáthar díolmhaithe agus go bhfuil sé dodhéanta go follasach dó an méid CBL a d'éiligh an t-údarás cánach a aisghabháil ó cheannaitheoirí na n-earraí díolmhaithe ó CBL ina dhiaidh sin.

Sínithe