BREITHIÚNAS NA CÚIRTE (an Naoú Dlísheomra)

1 Lúnasa 2025 *

(Tarchur chun réamhrialú – Cánachas – Comhchóras cánach breisluacha (CBL) – Treoir 2006/112/CÉ – Díolúintí maidir le honnmhairiú – Airteagal 146(1)(b) – Soláthar earraí a sheoltar nó a iompraítear lasmuigh den Aontas Eorpach – Iompar earraí lasmuigh den Aontas tar éis comhaontú idir an ceannaitheoir agus an soláthróir lena ndearbhaítear a seachadadh i mBallstát eile – Earraí a d'fhág críoch an Aontais go hiarbhír – Fianaise – Diúltú díolúine onnmhairiúcháin – Prionsabail na neodrachta cánach agus na comhréireachta)

I gCás C-602/24,

IARRAIDH ar réamhrialú de bhun Airteagal 267 CFAE, ó Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Cúirt Réigiúnach Riaracháin Cúige Várs, an Pholainn), trí bhreith an 12 Iúil 2024, a fuarthas ag an gCúirt an 17 Meán Fómhair 2024, sna himeachtaí

W. sp. z o.o.

v

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W.,

tugann AN CHÚIRT (an Naoú Dlísheomra),

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

Abhcóide Ginearálta: M. Campos Sánchez-Bordona,

Cláraitheoir: A. Calot Escobar,

ag féachaint don nós imeachta i scríbhinn,

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

– Rialtas na Polainne, ag B. Majczyna, i gcáil Gníomhaire,

– an Coimisiún Eorpach, ag P. Carlin agus M. Rynkowski, i gcáil Gníomhairí,

tar éis cinneadh a dhéanamh, i ndiaidh an tAbhcóide Ginearálta a éisteacht, breith a thabhairt ar an gcás gan Tuairim,

* Teanga an cháis: an Pholainnis.

an Breithiúnas seo a leanas:

Breithiúnas

1 Baineann an iarraidh seo ar réamhrialú le léiriú ar Airteagal 146(1)(b) de Threoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha (IO 2006 L 347, lch. 1; 'an Treoir maidir le CBL').

2 Rinneadh an iarraidh seo in imeachtaí idir W. sp. Z o.o. ('W') agus an Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w. (Stiúrthóir Sheomra Riaracháin Cánach, W., an Pholainn) maidir le diúltú díolúine ó cháin bhreisluacha (CBL) le haghaidh onnmhairí earraí lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh a rinneadh sna blianta 2017 agus 2018.

An dlí lena mbaineann

Dlí an Aontais

3 Foráiltear le hAirteagal 14(1) den Treoir maidir le CBL mar a leanas:

'Ciallóidh "soláthar earraí" aistriú an chirt chun maoin inláimhsithe a dhiúscairt mar úinéir.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

4 Baineann Teideal IX den Treoir sin le díolúintí. Níl i gCaibidil 1 de Theideal IX ach Airteagal 131 den Treoir sin, lena bhforáiltear:

'Beidh feidhm ag na díolúintí dá bhforáiltear i gCaibidlí 2 go 9 gan dochar d'fhorálacha eile Comhphobail agus i gcomhréir leis na coinníollacha a leagfaidh na Ballstáit síos chun críocha chur i bhfeidhm ceart agus díreach na ndíolúintí sin a áirithiú agus aon imghabháil, seachaint nó mí-úsáid fhéideartha a chosc.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

5 Tá an teideal 'Díolúintí maidir le honnmhairiú' i gCaibidil 6 de Theideal IX agus tá Airteagail 146 agus 147 den Treoir sin inti. De réir Airteagal 146(1)(a) den Treoir sin:

'Díolmhóidh na Ballstáit na hidirbhearta seo a leanas:

(a) soláthar earraí a sheoltar nó a iompraítear chuig ceann scríbe lasmuigh den Chomhphobal ag an díoltóir nó ar a shon;

(b) soláthar earraí a sheoltar nó a iompraítear chuig ceann scríbe lasmuigh den Chomhphobal 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 threalmhú, a bhreoslú nó a lónú.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

Dlí na Polainne

6 Foráiltear le hAirteagal 41(6) den ustawa o podatku od towarów i usług (an Dlí maidir le cáin ar earraí agus seirbhísí) an 11 Márta 2004 (Dz. U. 2017, ceannteideal 1221), sa leagan is infheidhme i leith na díospóide sna príomhimeachtaí (‘an Dlí maidir le CBL’) mar seo a leanas:

‘Beidh feidhm ag ráta 0 % ar onnmhairí earraí dá dtagraítear i míreanna 4 agus 5, ar an gcoinníoll, roimh an spriocdháta chun an tuairisceán cánach don tréimhse chuntasaíochta lena mbaineann a thíolacadh, go bhfuair an duine inchánach an doiciméad lena ndeimhnítear onnmhairí earraí lasmuigh de chríoch an Aontais.’

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

7 Ina thuairisceáin CBL le haghaidh 2017 agus 2018, luaigh W soláthairtí úll, arbh é A. E. LP an faighteoir, cuideachta atá bunaithe sa Ríocht Aontaithe agus a cláraíodh chun críocha CBL sa Laitvia (‘A. E.’ nó ‘an ceannaitheoir’). Dearbhaíodh gur soláthairtí earraí laistigh den Chomhphobal iad na soláthairtí sin, atá faoi réir ráta 0 %.

8 De réir na mbillí iompair a bhí ag W agus a cuireadh i láthair le linn an nós imeachta cánach, bhí na hearraí le hiompar agus le seachadadh ón bPolainn chuig cinn scríbe sa Liotuáin ag iompróirí atá bunaithe sa Bhealarúis, sa Rúis agus sa Pholainn. Bhí A. E. le bheith freagrach as an iompar a eagrú.

9 Mar sin féin, chinn údarás fioscach na Polainne, mar cheannaitheoir na n-úll, gur onnmhairigh A. E. na húlla sin go díreach ón bPolainn go dtí an Bhealarúis. De réir an údaráis sin agus ar bhonn na faisnéise a chuir údaráis chánach na Laitvia ar fáil go háirithe, ba eintiteas é A. E. a bhí deacair teacht air agus neamhiontaofa. Dheimhnigh údarás fioscach na Laitvia gur dhearbhaigh A. E. earraí a fháil laistigh den Chomhphobal ó W, chomh maith le honnmhairí chuig tríú tíortha. Thairis sin, ní thuairiscíonn údaráis chánach na Polainne aon chalaois ná mí-úsáid a dhéanann W sa slabhra soláthair.

10 De réir údarás fioscach na Polainne, in éagmais aistriú na n-earraí chuig críoch Ballstáit eile den Aontas Eorpach, b’éigean a mheas nár de chineál laistigh den Chomhphobal iad na soláthairtí lena mbaineann. Bhí an t-údarás sin den tuairim freisin nár fhíoraigh W go cuí cá háit a ndéanfaí na hearraí a sheachadadh agus nach ndearna sé ach a seachadadh chuig an Liotuáin a dheimhniú go foirmiúil ar bhonn shíniú an tiománaí a rinne iompar na n-earraí sin, agus stampa na cuideachta iompair ag gabháil leis. Dá bhrí sin, mheas an t-údarás sin gur soláthar intíre a bhí i ndíol earraí W le A. E. faoi réir ráta CBL 5 %, agus d’fhorchuir sé pionós freisin ag ráta 30 %.

11 Rinne W agóid i gcoinne an chinnidh sin os comhair an Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Cúirt Réigiúnach Riaracháin Cúige Várs á, an Pholainn), arb í an chúirt a rinne an tarchur, ag áitiú, ós rud é gur chinn údarás fioscach na Polainne gur onnmhairigh eintiteas atá ag gníomhú in ainm agus thar ceann an eintitis chonarthaigh na hearraí chuig an mBealarúis, gur ghá, faoin Dlí maidir le CBL, an t-idirbheart a athaicmiú mar onnmhairiú indíreach, faoi réir ráta 0 %.

12 Sheas Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Cúirt Réigiúnach Riaracháin Várs á) leis an gcaingean sin agus chuir sí an cinneadh a ghlac údarás fioscach na Polainne ar neamhní. Ag tabhairt dá haire go bhfuair A. E. an ceart chun na hearraí a dhiúscairt mar úinéir ó chuideachta

W agus gur onnmhairigh sé chuig an mBealarúis iad, mheas sé, ós rud é gur comhlíonadh coinníollacha dlíthiúla substainteacha an nós imeachta onnmhairiúcháin indírigh, gur ceanglaíodh le prionsabal na neodrachta fioscaí ráta CBL 0 % a chur i bhfeidhm, d'ainneoin mhainneachtain an duine inchánach sin na ceanglais fhoirmiúla maidir le honnmhairiú a chomhlíonadh.

13 Rinne údarás fioscach na Polainne achomharc ar phointe dlí i gcoinne an bhreithiúnais sin os comhair an Naczelny Sąd Administracyjny (an Chúirt Riaracháin Uachtarach, an Pholainn), a chuir an breithiúnas sin ar neamhní. Chinn an chúirt sin go raibh bunús maith leis na gearáin lena líomhnaítear lochtanna sa ráiteas ar chúiseanna a chuir an breithiúnas sin ó bhail agus cuireadh an cás ar ais chuig an Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Cúirt Réigiúnach Riaracháin Cúige Várs) lena atriail.

14 Ina breithiúnas, áfach, d'eisigh an Naczelny Sąd Administracyjny (an Chúirt Riaracháin Uachtarach) tuairim dhlíthiúil maidir leis an bhféidearthacht an soláthar laistigh den Chomhphobal a athaicmiú mar onnmhairiú indíreach i bhfianaise imthosca an cháis sin.

15 Chuir an Naczelny Sąd Administracyjny (an Chúirt Riaracháin Uachtarach) in iúl nach raibh cinneadh an cheannaitheora amháin chun an nós imeachta a chur i gcrích chun earraí a onnmhairiú lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh ar bhonn dearbhú custaim a rinneadh ina ainm agus thar a cheann, cinneadh a rinne sé tar éis comhaontuithe trádála le soláthróir na n-earraí sin, eadhon W, agus go neamhspleách ar W, de chineál a chuirfeadh ar chumas an tsoláthróra sin tátal a bhaint as agus fanacht ar athshainiú ar an soláthar intíre ina idirbheart onnmhairiúcháin, lena n-áirítear idirbheart indíreach, ós rud é, ar dháta an tseachadta sin, nach raibh sé beartaithe ná toilithe ag na páirtithe san idirbheart 'soláthar onnmhairithe' a dhéanamh.

16 Sna himthosca sin, chinn Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Cúirt Réigiúnach Riaracháin Várs) bac a chur ar na himeachtaí agus na ceisteanna seo a leanas a tharchur chuig an gCúirt Bhreithiúnais le haghaidh réamhrialú:

'(1) An bhfuil Airteagal 146(1)(b) de Threoir [CBL] le léiriú sa chaoi go bhfuil sé le meas gur soláthar onnmhairithe é soláthar earraí arna dhearbhú ag duine inchánach (soláthróir) gur soláthar earraí laistigh den Aontas é i gcás nár onnmhairigh an ceannaitheoir na hearraí isteach i gcríoch Ballstáit eile, ach lasmuigh de chríoch an Aontais?

(2) An bhfuil sé ábhartha agus an díolúine dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(b) de Threoir [CBL] á cur i bhfeidhm, sa chás dá dtagraítear sa chéad cheist, nár onnmhairigh ceannaitheoir na n-earraí na hearraí sin lasmuigh de chríoch an Aontais ar aon intinn leis an duine inchánach (soláthróir) agus ar bhonn comhshocrú eatarthu, ach ar bhonn cinneadh neamhspleách agus i ngan fhios don duine inchánach (soláthróir)?

(3) An bhfuil sé ábhartha agus an díolúine dá dtagraítear in Airteagal 146(1)(b) de Threoir [CBL] á cur i bhfeidhm, sa chás dá dtagraítear sa chéad cheist, go n-onnmhairítear earraí lasmuigh de chríoch an Aontais [...] de réir chinntí na n-údarás custaim ar bhonn doiciméid chustaim agus go bhfuil ábhar na ndoiciméad iompair atá ag an duine inchánach (soláthróir) ar neamhréir leis na cinntí sin?'

Na ceisteanna a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

17 Lena trí cheist, ar cheart iad a scrúdú le chéile, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil Airteagal 146(1)(b) den Treoir maidir le CBL le léiriú sa chaoi go gcumhdaítear leis an díolúine dá bhforáiltear san fhoráil sin soláthar earraí arna dhearbhú ag an soláthróir ar dtús mar sholáthar earraí laistigh den Chomhphobal a rinne an ceannaitheoir, i ngan fhios don soláthróir, lasmuigh de chríoch an Aontais é, faoi raon feidhme onnmhairí dá bhforáiltear san fhoráil sin, i gcás a bhunaigh na húdaráis chánacha an t-onnmhairiú atá i gceist ar bhonn na ndoiciméad custaim.

18 Ba cheart a mheabhrú, sa chéad áit, de bhun Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL, go ndíolmhóidh na Ballstáit soláthar earraí a sheolann nó a iompraíonn an díoltóir nó an ceannaitheoir lasmuigh den Aontas Eorpach nó a sheoltar nó a iompraítear thar a cheann. Ní mór an fhoráil sin a léamh i gcomhar le hAirteagal 14(1) den Treoir sin, faoina meastar gur ‘soláthar earraí atá i gceist le haistriú an chirt chun maoin inláimhsithe a dhiúscairt mar úinéir (féach, chuige sin, breithiúnais an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 19, agus an 17 Nollaig 2020, *BAKATI PLUS*, C-656/19, EU:C:2020:1045, mír 55).

19 Tá sé beartaithe leis an díolúine ar sholáthairtí earraí a sheoltar nó a iompraítear lasmuigh den Aontas a áirithiú go ngearrtar cáin ar na soláthairtí earraí lena mbaineann ag ceann scríbe na n-earraí, eadhon an áit ina dtomhlaítear na hearraí (féach, chuige sin, breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 20 agus an cásdlí dá dtagraítear).

20 Mar a chinn an Chúirt cheana féin roinnt uaireanta, leanann sé ó na forálacha dá dtagraítear i mír 18 den bhreithiúnas seo, agus go háirithe ón téarma ‘seolta’ a úsáidtear in Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL, go n-onnmhairítear earraí agus go bhfuil an díolúine ó sholáthar onnmhairiúcháin infheidhme i gcás inar aistríodh an ceart chun na hearraí sin a dhiúscairt mar úinéir chuig an gceannaitheoir, go suíonn an soláthraí gur seoladh nó gur iompraíodh na hearraí sin lasmuigh den Aontas Eorpach agus, tar éis an tseolta nó an iompair sin, gur fhág na hearraí go fisiciúil críoch an Aontais (féach, chuige sin, breithiúnais an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 21, agus an 17 Nollaig 2020, *BAKATI PLUS*, C-656/19, EU:C:2020:1045, mír 56).

21 Chinn an Chúirt cheana féin go bhfuil an coincheap ‘soláthar earraí’ oibiachtúil agus go bhfuil feidhm aige beag beann ar chuspóirí agus ar thorthaí na n-idirbheart lena mbaineann, gan aon oibleagáid a bheith ar na húdaráis chánach imscrúduithe a dhéanamh d’fhonn rún an duine inchánach atá i gceist a chinneadh nó rún trádálaí seachas an duine inchánach sin a bhfuil baint aige leis an slabhra soláthair céanna a chur san áireamh (breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 22).

22 Dá bhrí sin, is ionann idirbhearta amhail an t-idirbheart atá i gceist sna príomhimeachtaí agus soláthairtí earraí, de réir bhrí Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL, má chomhlíonann siad na critéir oibiachtúla ar a bhfuil an coincheap sin bunaithe, a leagtar amach i mír 20 den bhreithiúnas seo.

23 Is léir ón gcomhad atá os comhair na Cúirte go gcomhlíontar an chéad chritéar chun a shuí gurb ann d’onnmhairiú earraí sa chás seo, ós rud é gur comhthuiscint é gur aistrigh an soláthróir an ceart chun na húlla atá i gceist sna príomhimeachtaí a dhiúscairt chuig an gceannaitheoir mar úinéir.

24 Maidir leis an dara critéar, ar dá réir a shuíonn an soláthraí gur seoladh nó gur iompraíodh na hearraí sin lasmuigh den Aontas Eorpach, is léir ón iarraidh ar réamhrialú gur chuir an soláthraí atá i gceist sna príomhimeachtaí doiciméid isteach, le linn an nós imeachta cánach, lena gcruthaítear gur ghá na hearraí a iompar agus a sheachadadh, ón áit luchtaithe sa Pholainn, chuig cinn scríbe sa Liotuáin. Shuigh údarás fioscach na Polainne nár seachadadh na húlla sa Bhallstát sin ach lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh, áfach.

25 Thuig údarás fioscach na Polainne as sin nach ndearnadh an soláthar laistigh den Chomhphobal atá faoi réir ráta CBL 0 %, dá mar a bhí i gceist ar dtús, i ndáiríre. Bhí an t-údarás sin den tuairim freisin nár fhíoraigh an soláthróir go cuí cá háit a ndéanfaí na hearraí a dhíol sé a sheachadadh agus nach ndearna sé ach a seachadadh chuig an Liotuáin a dheimhniú go foirmiúil ar bhonn shíniú an tiománaí a rinne iompar na n-earraí sin, agus stampa na cuideachta iompair ag gabháil leis.

26 Mar sin féin, ní mór a mheas nach bhfuil imthosca den sórt sin ábhartha chun an t-idirbheart atá i gceist sna príomhimeachtaí a aicmiú mar idirbheart onnmhairiúcháin de réir bhrí Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL.

27 Ar an gcéad dul síos, mar a cuireadh in iúl i mír 23 den bhreithiúnas seo, d'aistrigh an soláthróir roimhe sin an ceart chun na hearraí a dhiúscairt mar úinéir chuig an gceannaitheoir, a measadh ina dhiaidh sin iad a sheachadadh i gcomhréir le téarmaí an chomhaontaithe eatarthu. Sna himthosca sin, ní féidir an soláthróir a cháineadh as an seachadadh a dheimhniú ar bhonn shíniú an tiománaí a rinne iompar na n-earraí lena mbaineann, maille le stampa na cuideachta iompair atá le feiceáil ar na billí iompair.

28 Ar an dara dul síos, mar a mheabhraítear i mír 21 den bhreithiúnas seo, tá an coincheap 'soláthar earraí' oibiachtúil agus tá feidhm aige gan beann ar chuspóir agus ar thorthaí na n-idirbheart lena mbaineann. Dá bhrí sin, ní mór na coinníollacha oibiachtúla maidir le cur i bhfeidhm na díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL a chomhlíonadh. Is gnéithe suibiachtúla iad gur tháinig na páirtithe ar chomhaontú ar dtús maidir le soláthar laistigh den Chomhphobal nár tharla ar deireadh agus go ndearnadh an soláthar lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh gan fhios don soláthróir, nach mbaineann le hábhar, mar sin, i bprionsabal.

29 Sa chás seo, tá comhthuiscint ann gur léiríodh seachadadh na n-úll atá i gceist sna príomhimeachtaí lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh. Ní bhaineann sé le hábhar gurbh é údarás fioscach na Polainne a fuair cruthúnas ar an soláthar sin seachas an soláthraí chun an t-idirbheart atá i gceist sna príomhimeachtaí a aicmiú mar idirbheart onnmhairiúcháin, de réir bhrí Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL.

30 In imthosca den sórt sin, ní mór a mheas gur comhlíonadh an dara critéar dá dtagraítear i mír 20 den bhreithiúnas seo.

31 Maidir leis an tríú critéar, lena gceanglaítear, tar éis seoladh nó iompar, gur fhág na hearraí críoch an Aontais go fisiciúil, is léir gur iompraíodh na húlla atá i gceist sna príomhimeachtaí lasmuigh den Aontas Eorpach ag an gcustaiméir nó thar a cheann.

32 Ba cheart a thabhairt faoi deara, ós rud é go bhfuil comhthuiscint ann freisin nach raibh tomhaltas na n-úll laistigh de chríoch an Aontais Eorpaigh, ní féidir a mheas go ndearna an soláthróir seachadadh laistigh den chríoch náisiúnta.

33 Is é is aidhm don díolúine dá bhforáiltear in Airteagal 146(1) den Treoir maidir le CBL a áirithiú go ngearrfar cáin ar na soláthairtí earraí lena mbaineann ag ceann scríbe na n-earraí sin, is é sin le rá, an áit ina ndéantar na táirgí onnmhairithe a thomhailt (breithiúnas an 28 Márta 2019, *Vinš*, C-275/18, EU:C:2019:265, mír 23 agus an cásdlí dá dtagraítear).

34 I gcás ina gcomhlíontar na coinníollacha substainteacha, ceanglaítear le prionsabal na neodrachta fioscaí go ndeonófar an díolúine ó CBL fiú má tá ceanglais fhoirmiúla áirithe fágtha ar lár ag na daoine inchánach (breithiúnas an 17 Nollaig 2020, *BAKATI PLUS*, C-656/19, EU:C:2020:1045, mír 72 agus an cásdlí dá dtagraítear).

35 Leanann sé ón méid sin roimhe seo nach féidir aicmiú idirbhirt mar 'sholáthar earraí' de réir bhrí Airteagal 146(1)(a) agus (b) den Treoir maidir le CBL a dhiúltú ar an bhforas go ndearnadh an seoladh nó an t-iompar lasmuigh den Aontas Eorpach i ngan fhios don soláthróir agus gur shuigh an t-údarás fioscach seachas an soláthraí féin é.

36 Áitíonn Rialtas na Polainne gur leagadh síos an coinníoll, dá bhforáiltear sa Dlí maidir le CBL, nach mór don soláthróir inchánach doiciméad a fháil lena ndeimhnítear onnmhairiú na n-earraí lasmuigh den Aontas Eorpach, *inter alia*, mar gheall ar an ngá le himghabháil cánach a chosc. Ós rud é go mbaineann idirbhearta onnmhairiúcháin tairbhe as córas fabhrach CBL, is é sin le rá, tá siad díolmhaithe ó CBL agus ag an am céanna coinníonn siad an ceart chun cáin ar ionchur a asbhaint a dhéanamh agus, dá bhrí sin, tairbhe a bhaint as ráta CBL 0 % faoin Dlí sin, tá riosca suntasach ann go bhféachfadh trádálaithe leis an mbuntáiste sin a shaothrú le haghaidh idirbhearta nár onnmhairíodh na hearraí ina leith i ndáiríre lasmuigh den Aontas Eorpach.

37 Is fíor gur faoi na Ballstáit atá sé, i gcomhréir le hAirteagal 131 den Treoir maidir le CBL, na coinníollacha a leagan síos faoina ndíolmhaíonn siad idirbhearta onnmhairiúcháin chun cur i bhfeidhm ceart agus simplí na ndíolúintí dá bhforáiltear leis an Treoir sin a áirithiú agus chun aon imghabháil, seachaint nó mí-úsáid a d'fhéadfadh a bheith ann a chosc. Agus a gcumhachtaí á bhfeidhmiú acu, ní mór do na Ballstáit prionsabail ghinearálta an dlí atá mar chuid de dhlíchóras an Aontais, lena n-áirítear, go háirithe, prionsabal na comhréireachta, a chomhlíonadh áfach (breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 26).

38 Maidir leis an bprionsabal sin, ní mór a mheabhrú go dtéann beart náisiúnta thar a bhfuil riachtanach chun bailiú ceart na cánach a áirithiú más rud é, go bunúsach, go gcuireann sé an ceart chun díolúine ó CBL faoi réir oibleagáidí foirmiúla a chomhlíonadh, gan na ceanglais shubstainteacha a chur san áireamh agus, go háirithe, gan aon bhreithniú a dhéanamh ar chomhlíonadh na gceanglas sin. Ní mór cáin a ghearradh ar idirbhearta ag féachaint dá saintréithe oibiachtúla (breithiúnas an 17 Nollaig 2020, *BAKATI PLUS*, C-656/19, EU:C:2020:1045, mír 71 agus an cásdlí dá dtagraítear).

39 Mar a áitíonn an Coimisiún Eorpach, cé go bhforchuireann na Ballstáit ceanglais fhoirmiúla faoi Airteagal 131 den Treoir maidir le CBL, ní gá do na coinníollacha sin, áfach, raon feidhme na ndíolúintí dá bhforáiltear leis an Treoir sin a athrú. Ní bheadh sé comhréireach diúltú díolúine onnmhairiúcháin a chur i bhfeidhm ar an bhforas amháin nach bhfuil na doiciméid onnmhairiúcháin chearta ag an duine inchánach más rud é, mar atá sa chás seo, go bhfuil na húdaráis chánach cinnte gur onnmhairíodh na hearraí. Rachadh diúltú den sórt sin thar a bhfuil riachtanach chun bailiú ceart na cánach a áirithiú, ós rud é go mbeadh díolúine ó CBL faoi réir ceanglais fhoirmiúla iomarcacha, gan scrúdú a dhéanamh ar cé acu a chomhlíontar nó nach gcomhlíontar na critéir maidir le díolúine shubstainteach i ndáiríre.

40 De réir chásdlí na Cúirte Breithiúnais, níl ach dhá chás ann ina bhféadfaí an ceart chun díolúine ó CBL a chailleadh mar thoradh ar mhainneachtain ceanglas foirmiúil a chomhlíonadh (breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 29 agus an cásdlí dá dtagraítear).

41 Ar thaobh amháin, d'fhéadfaí go ndiúltófar díolúine ó CBL mar thoradh ar shárú ar cheanglas foirmiúil má tá sé d'éifeacht ag an sárú sin cosc a chur ar fhianaise dhochloíte a thabhairt ar aird gur comhlíonadh na ceanglais shubstainteacha (breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 30 agus an cásdlí dá dtagraítear).

42 Mar sin féin, is léir nach amhlaidh atá sna príomhimeachtaí, ina gcomhlíontar, mar a luadh i míreanna 23 go 31 den bhreithiúnas seo, na coinníollacha substainteacha uile maidir le díolúine dá bhforáiltear le hAirteagal 146(1)(b) den Treoir maidir le CBL.

43 Ar an taobh eile, ní féidir le duine inchánach a ghlac páirt d'aon ghnó in imghabháil cánach, a chuir feidhmiú an chomhchórais CBL i mbaol, prionsabal na neodrachta fioscaí a agairt, chun críocha díolúine ó CBL. De réir chásdlí na Cúirte Breithiúnais, níl sé contrártha do dhlí AE ceangal a chur ar oibreoir gníomhú de mheon macánta agus aon bheart a dhéanamh a d'fhéadfadh a bheith ag teastáil go réasúnach chun a áirithiú nach mbeidh sé páirteach in imghabháil cánach mar thoradh ar an idirbheart a dhéanann sé. I gcás go raibh a fhios ag an duine inchánach lena mbaineann, nó gur cheart gurbh eol dó, go raibh baint ag an idirbheart le calaois a rinne an ceannaitheoir agus nuair nach ndearna sé gach beart réasúnach a bhí faoina chumhacht chun an chalaois sin a sheachaint, ba cheart sochar na díolúine a dhiúltú dó (féach, chuige sin, breithiúnas an 17 Deireadh Fómhair 2019, *Unitel*, C-653/18, EU:C:2019:876, mír 33 agus an cásdlí dá dtagraítear).

44 Sa chás seo, áfach, luaigh an chúirt a rinne an tarchur nár thuairiscigh an t-údarás fioscach aon chalaois ná mí-úsáid a rinne an soláthróir sa slabhra soláthair. Thairis sin, níl aon fhianaise ar iompar calaoiseach sa chomhad os comhair na Cúirte.

45 An tráth céanna, chinn an Chúirt cheana féin, i gcás ina mbunaítear na coinníollacha maidir le díolúine ar onnmhairiú a leagtar síos in Airteagal 146(1)(b) den Treoir maidir le CBL, go háirithe imeacht na n-earraí lena mbaineann ó chríoch chustaim an Aontais Eorpaigh, nach bhfuil aon CBL iníoctha i leith soláthar den sórt sin agus in imthosca den sórt sin, nach bhfuil, i bprionsabal, baol imghabhála cánach nó caillteanais cánach ann a d'fhéadfadh údar a thabhairt le cáin a ghearradh ar an idirbheart atá i gceist (breithiúnas an 17 Nollaig 2020, *BAKATI PLUS*, C-656/19, EU:C:2020:1045, mír 82 agus an cásdlí dá dtagraítear).

46 I bhfianaise an mhéid sin go léir, is é an freagra ar na ceisteanna a tharchuirtear ná nach mór Airteagal 146(1)(b) den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go gcumhdaítear leis an díolúine dá bhforáiltear san fhoráil sin soláthar earraí arna dhearbhú ag an soláthróir ar dtús mar sholáthar earraí laistigh den Chomhphobal a rinne an ceannaitheoir, i ngan fhios don soláthróir, lasmuigh de chríoch an Aontais é, faoi raon feidhme onnmhairí dá bhforáiltear san fhoráil sin, i gcás inar bhunaigh na húdaráis cánacha an t-onnmhairiú atá i gceist ar bhonn na ndoiciméad custaim.

Costais

47 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 cuireadh faoi bhráid na Cúirte Breithiúnais, seachas costais na bpáirtithe sin, inghnóthaithe.

Ar na forais sin, rialaíonn an Chúirt (naoú dlísheomra) mar seo a leanas:

Maidir le hAirteagal 146(1)(b) 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:

cumhdaítear leis an díolúine dá bhforáiltear san fhoráil sin soláthar earraí arna dhearbhú ag an soláthróir ar dtús mar sholáthar earraí laistigh den Chomhphobal a rinne an ceannaitheoir, i ngan fhios don soláthróir, lasmuigh de chríoch an Aontais Eorpaigh é, faoi raon feidhme onnmhairí dá bhforáiltear san fhoráil sin, i gcás inar bhunaigh na húdaráis cánacha an t-onnmhairiú atá i gceist ar bhonn na ndoiciméad custaim.

[Sínithe]