BREITHIÚNAS NA CÚIRTE (an Seachtú Dlísheomra)

21 Samhain 2024*

(Tarchur chun réamhrialú – Córas comhchoiteann cánach breisluacha (CBL) – Treoir 2006/112/CE – Asbhaint CBL – An prionsabal maidir le neodracht CBL – Iarratas ar chlárú a chur isteach go déanach – Eisiúint sonrasc agus a n-inneachar – Sonrasc gan CBL ionchuir a lua – Cáin a ríomhadh ar bhonn tuarascála – Easpa sonrasc ceartaithe – Ceart asbhainte – Eisiamh)

I gCás C-624/23,

IARRAIDH ar réamhrialú de bhun Airteagal 267 CFAE, ó Administrativen sad – Varna (Cúirt Riaracháin Varna, an Bhulgáir), trí bhreith an 27 Meán Fómhair 2023, a fuarthas ag an gCúirt an 10 Deireadh Fómhair 2023, sna himeachtaí

**'SEM Remont' EOOD**

v

**Direktor na direktsia 'Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika' Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite**

tugann AN CHÚIRT (an Seachtú Dlísheomra),

agus í comhdhéanta mar seo a leanas: F. Biltgen, Uachtarán an Chéad Dlísheomra, ag feidhmiú mar Uachtarán an Seachtú Dlísheomra, M. L. Arastey Sahún (Rapóirtéir), Uachtarán an Chúigiú Dlísheomra, agus J. Passer, Breitheamh,

Abhcóide Ginearálta: A. M. Collins,

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:

– 'SEM Remont' EOOD, ag A. Bochu, M. Gouraud agus B. Le Bret, avocats,

– Direktor na Direktsia 'Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika' Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, ag D. Zhelyazkov,

* Teanga an cháis: an Bhulgáiris.

– Rialtas na Bulgáire, ag T. Mitova agus T. Tsingileva, i gcáil Gníomhairí,

– an Coimisiún Eorpach, ag D. Drambozova agus J. Jokubauskaitė, i gcáil Gníomhairí,

tar éis cinneadh a dhéanamh, tar éis an tAbhcóide Ginearálta a éisteacht, breithiúnas a thabhairt ar an gcás gan Tuairim,

an breithiúnas seo a leanas

## Breithiúnas

1 Baineann an iarraidh ar réamhrialú le léiriú ar Threoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha (IO 2006 L 347, lch. 1), arna leasú le Treoir 2010/45/AE ón gComhairle an 13 Iúil 2010 (IO 2010 L 189, lch. 1) ('Treoir CBL'), agus leis an bprionsabal maidir le neodracht na cánach breisluacha (CBL).

2 Rinneadh an iarraidh seo in imeachtaí idir 'SEM Remont' EOOD agus Direktor na Direktsia 'Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika' Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Stiúrthóir Stiúrthóireacht 'Achomhairc agus Cleachtais Cánach agus Slándála Sóisialta' Varna ag an nGníomhaireacht Náisiúnta Ioncaim, an Bhulgáir) maidir le diúltú ceart asbhainte CBL a dheonú don chuideachta sin.

### An dlí lena mbaineann

#### *Dlí an Aontais*

3 Foráiltear le hAirteagal 63 de Threoir CBL:

'Tarlóidh an teagmhas inmhuirearaithe agus beidh CBL inmhuirearaithe nuair a sholáthrófar na hearraí nó na seirbhísí.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

4 Foráiltear don mhéid seo a leanas in Airteagal 167 den Treoir sin:

'Beidh ceart asbhainte ann tráth a bheidh an cháin in-asbhainte ina cáin inmhuirearaithe.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

5 Is mar seo a leanas atá an fhoclaíocht in Airteagal 168 den Treoir sin:

'Sa mhéid go mbaintear leas as na hearraí agus na seirbhísí chun críocha idirbhearta an duine inchánach a ngearrtar cáin orthu, beidh an duine inchánach i dteideal, sa Bhallstát ina ndéanann sé na hidirbhearta sin, na méideanna seo a leanas a bhaint de CBL a bhfuil sé faoi dhliteanas í a íoc:

(a) an CBL atá dlite nó íoctha sa Bhallstát sin i ndáil le soláthairtí earraí nó seirbhísí dó, a dhéanann duine inchánach eile nó a bheidh le déanamh aige;

[...]'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

6 Foráiltear le hAirteagal 176 den Treoir sin don mhéid seo a leanas:

'Cinnfidh Comhairle [an Aontais Eorpaigh], ag gníomhú di d'aon toil ar thogra ón gCoimisiún [Eorpach], an caiteachas nach bhfuil CBL in-asbhainte ina leith. [...]

Go dtí go dtiocfaidh na forálacha dá dtagraítear sa chéad fhomhír i bhfeidhm, féadfaidh Ballstáit na heisiaimh uile dá bhforáiltear ina reachtaíocht náisiúnta a choimeád ar bun an 1 Eanáir 1979 nó, i gcás Ballstát a d'aontaigh don Chomhphobal [Eorpach] tar éis an dáta sin, ar dháta a n-aontachais.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

7 Foráiltear le hAirteagal 178 de Threoir CBL:

'D'fhonn an ceart asbhainte a fheidhmiú, ní foláir go gcomhlíonfaidh an duine inchánach na coinníollacha seo a leanas:

(a) chun críocha asbhaintí de bhun Airteagal 168(a), i dtaca le soláthar earraí nó seirbhísí, ní foláir dó a bheith i seilbh sonrasc arna dhréachtú i gcomhréir le forálacha Theideal XI, Caibidil 3, Codanna 3 go 6:

[...]'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

8 Foráiltear don mhéid seo a leanas in Airteagal 179 den Treoir sin:

'Déanfaidh an duine inchánach an asbhaint ach an méid iomlán CBL a bhaint den mhéid iomlán CBL atá dlite le haghaidh tréimhse chánach ar leith ar ina leith, le linn na tréimhse céanna, a bhí an ceart asbhainte ann, agus a fheidhmítear i gcomhréir le hAirteagal 178.

D'fhéadfadh na Ballstáit a éileamh, áfach, go bhfeidhmeoidh daoine inchánach a dhéanann idirbhearta ócáideacha, mar a shainítear in Airteagal 12, a gceart asbhainte ag tráth an tsoláthair, agus ag an tráth sin amháin.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

9 Is mar seo a leanas atá an fhoclaíocht in Airteagal 203 den Treoir sin:

'Beidh CBL iníoctha ag aon duine a chuireann CBL isteach ar shonrasc.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

10 De réir Airteagal 218 den Treoir chéanna sin:

'Chun críocha na Treorach seo, glacfaidh Ballstáit le doiciméid nó le teachtaireachtaí ar pháipéar nó i bhfoirm leictreonach mar shonraisc i gcás ina gcomhlíonann siad na coinníollacha a leagtar amach sa Chaibidil seo.'

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

11 Foráiltear le hAirteagal 219 de Threoir CBL:

‘Aon doiciméad nó teachtaireacht lena leasaítear an sonrasc tosaigh agus lena dtagraítear go sonrach agus gan débhrí don sonrasc tosaigh, caithfear leis an doiciméad nó leis an teachtaireacht sin mar shonrasc.’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

12 Foráiltear le hAirteagal 226 den Treoir sin, atá i Roinn 4 de Chaibidil 3 de Theideal XI di:

‘Gan dochar do na forálacha sonracha a leagtar síos sa Treoir seo, ní theastaíonn ach amháin na sonraí seo a leanas chun críocha CBL ar na sonraisc a eisítear de bhun Airteagail 220 agus 221:

[…]

(3) an uimhir aitheantais CBL dá dtagraítear in Airteagal 214 faoinar sholáthair an duine inchánach na hearraí nó na seirbhísí;

[…]

(6) cainníocht agus cineál na n-earraí a soláthraíodh nó méid agus cineál na seirbhísí a rinneadh;

(7) an dáta ar a ndearnadh nó ar críochnaíodh an soláthar earraí nó seirbhísí, nó an dáta ar a ndearnadh an íocaíocht ar cuntas dá dtagraítear i míreanna (4) agus (5) d’Airteagal 220, sa mhéid agus gur féidir an dáta sin a chinneadh, agus gurb éagsúil é ó dháta eisiúna an tsonraisc;

[…]

(8) an méid inchánach in aghaidh an ráta nó na díolúine, an praghas aonaid glan ó CBL agus aon lascaine nó lacáiste mura n-áirítear leis an bpraghas aonaid iad;

(9) an ráta CBL a cuireadh i bhfeidhm;

(10) an méid CBL is iníoctha, ach amháin i gcás ina gcuirtear socrú speisialta i bhfeidhm faoina n-eisiatar an mionsonra sin;

[…]’

[Aistriúchán neamhoifigiúil]

### *Dlí na Bulgáire*

13 Foráiltear le hAirteagal 25 den zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Dlí maidir le cáin bhreisluacha) (DV Uimh. 63 an 4 Lúnasa 2006), sa leagan is infheidhme maidir leis an díospóid sna príomhimeachtaí ('ZDDS'):

'1. Teagmhas inmhuirearaithe de réir bhrí an Dlí seo a bheidh i soláthar earraí agus seirbhísí ag daoine inchánach faoin Dlí seo, in éadálacha laistigh den Chomhphobal agus in allmhairiú earraí dá dtagraítear in Airteagal 16.

2. [...] Tarlóidh an teagmhas inmhuirearaithe ar an dáta a n-aistreofar úinéireacht na n-earraí nó aon cheart *in rem* eile agus aon cheart eile chun na hearraí a dhiúscairt mar úinéir, nó ar an dáta a soláthrófar an tseirbhís.'

14 Foráiltear an méid seo a leanas in Airteagal 71 de ZDDS:

'Feidhmeoidh an duine lena mbaineann a cheart chun an creidmheas cánach a asbhaint i gcás ina gcomhlíonfaidh sé ceann amháin ar a laghad de na coinníollacha seo a leanas:

1. tá doiciméad cánach aige, arna tharraingt suas i gcomhréir leis na coinníollacha dá bhforáiltear in Airteagail 114 agus 115, ina dtaispeántar CBL ar leithligh i ndáil leis na hearraí nó seirbhísí a sholáthraítear dó;

[...]'

15 De réir Airteagal 96(1) de ZDDS:

'Aon duine inchánach atá bunaithe sa Bhulgáir ag a bhfuil láimhdeachas inchánach atá cothrom le 50 000 [leva na Bulgáire (BGN) (thart ar EUR 25 600)] nó níos airde ná sin thar thréimhse nach faide ná na 12 mhí as a chéile roimh an mí reatha, ceanglófar air dearbhú clárúcháin a chur isteach faoin Dlí seo laistigh de 7 lá ó dhul in éag na tréimhse cánach inar bhain sé an láimhdeachas sin amach. I gcás ina mbaintear an láimhdeachas amach le linn tréimhse nach faide ná 2 mhí as a chéile, lena n-áirítear an mhí reatha, ceanglaítear ar an duine an tuairisceán a chur isteach laistigh de 7 lá ón dáta ar baineadh an láimhdeachas amach.'

16 Foráiltear mar seo a leanas in Airteagal 102 de ZDDS:

'1. I gcás ina gcinneann an tSeirbhís Ioncaim nár chomhlíon duine a oibleagáid iarratas ar chlárú a chur isteach laistigh den tréimhse fhorordaithe, cláróidh sí é trí fhógra clárúcháin a eisiúint má chomhlíontar na coinníollacha le haghaidh clárú.

2. Luafar sa chinneadh dá dtagraítear i mír 1 an bonn agus an dáta ar tháinig an oibleagáid maidir le clárú chun cinn.

3. [...] Chun fiacha cánach duine nár chuir dearbhú cláraitheachta isteach laistigh den teorainn ama a chinneadh, d'ainneoin go raibh sé de cheangal air déanamh amhlaidh, measfar an duine sin a bheith faoi dhliteanas an cháin a íoc ar sholáthairtí inchánach agus ar éadálacha laistigh den Chomhphobal a rinne sé agus ar na soláthairtí seirbhísí inchánach a fuair sé, ar ina leith atá an cháin iníoctha ag an bhfaighteoir:

(1) [...] le haghaidh na tréimhse ó dhul in éag na tréimhse inar chóir an fógra clárúcháin a eisiúint, más rud é go ndearna an duine dearbhú clárúcháin a chomhdú laistigh den teorainn ama go dtí an dáta ar chláraigh an tSeirbhís Ioncaim é;

(2) [...] ar feadh na tréimhse ó dhul in éag na tréimhse ar laistigh di ba cheart an fógra clárúcháin a bheith eisithe, dá mbeadh an dearbhú clárúcháin curtha isteach ag an duine laistigh den teorainn ama go dtí an dáta nach bhfuil forais ann a thuilleadh le clárú.

4. [...] Sna cásanna dá dtagraítear sa dara habairt d'Airteagal 96(1), chun críoch fiacha cánach duine nár chuir tuairisceán clárúcháin isteach laistigh den teorainn ama a chinneadh, cé gur ceanglaíodh air é sin a dhéanamh, measfar an duine sin a bheith faoi dhliteanas cánach ar sholáthairtí inchánach as a dtagann láimhdeachas inchánach os cionn BGN 50 000 [thart ar EUR 25 600] ón dáta ar sáraíodh an láimhdeachas go dtí an dáta ar chláraigh an t-údarás ioncaim é nó go dtí an dáta nach bhfuil forais chlárúcháin ann a thuilleadh. Beidh cáin iníoctha ar sholáthar inchánach a fhágann go sáróidh an duine sin an tairseach láimhdeachais inchánach. Tá an duine faoi dhliteanas cáin a íoc freisin ar na soláthairtí seirbhísí inchánach a fuair sé ar a bhfuil an cháin iníoctha ag an bhfaighteoir agus ar éadálacha inchánach laistigh den Chomhphobal a rinneadh le linn na tréimhse sin.

[...]'

17 Is é seo a leanas atá in Airteagal 114(1) de ZDDS:

'Beidh an fhaisnéis seo a leanas sa sonrasc:

[...]

(11) an praghas in aghaidh aonaid glan ó cháin agus méid inchánach an tsoláthair, chomh maith leis na lascainí agus na lacáistí tráchtála arna ndeonú, mura n-áirítear iad sa phraghas in aghaidh an aonaid;

(12) ráta na cánach agus, i gcás inarb ionann an ráta agus nialas, na cúiseanna lena chur i bhfeidhm agus na cúiseanna nár íocadh an cháin;

(13) méid na cánach;

(14) an méid atá le híoc, murab ionann é agus an méid inchánach agus an cháin;

[...]'

18 Foráiltear mar seo a leanas in Airteagal 116 de ZDDS:

‘1. Ní cheadaítear ceartúcháin a dhéanamh ar shonraisc agus ar dhoiciméid ghaolmhara ná nithe breise a chur leo. Ní mór doiciméid arna ndréachtú go mícheart nó arna gceartú a chealú agus ba cheart leaganacha nua díobh a tharraingt suas.

2. Maidir le sonraisc agus fógraí gaolmhara nach luaitear CBL iontu, cé gur cheart é a lua, meastar gur doiciméid iad a dréachtaíodh go mícheart freisin.

[...]

4. Chun doiciméid mhíchearta nó cheartaithe a chealú i dtaifid chuntasaíochta an tsoláthraí nó an chustaiméara, tarraingeofar suas meamram le haghaidh gach ceann de na páirtithe ina mbeidh an méid seo a leanas:

(1) an chúis atá leis an gcealú;

(2) uimhir agus dáta an doiciméid a cealaíodh;

(3) uimhir agus dáta eisiúna an doiciméid nua;

(4) sínithe na ndaoine sin a tharraing suas an meamram thar ceann gach páirtí.

5. Coinníonn an t-eisitheoir gach cóip de na doiciméid a chealaítear agus cuirtear isteach iad i gcuntais an tsoláthróra agus an fhaighteora i gcomhréir leis an rialachán um chur chun feidhme an dlí.

[...]

7. [...] Déanfar sonraisc agus fógraí a cheartú i gcás gníomh críochnaitheach arna eisiúint ag an údarás cánach i gcomhréir le míreanna 1 go 6 i gcás ina ndearnadh an oibleagáid a tugadh faoi deara sa doiciméad sin a íoc leis an Státchiste i gcuntas stiúrthóireacht chríochach inniúil an Natsionalna agentsia za prihodite [(an Ghníomhaireacht Náisiúnta Ioncaim, an Bhulgáir)] nó go ndearna na húdaráis chánach é a fhritháireamh.’

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

19 Is cuideachta é SEM Remont atá corpraithe faoi dhlí na Bulgáire agus atá ag gabháil do thógáil iarnród faoi thalamh agus iarnród ardaithe. Tá sé faoi réir CBL.

20 An 4 Lúnasa 2020, rinne an chuideachta sin conradh le Gidrostroy – Russia OOD, cuideachta atá corpraithe faoi dhlí na Rúise a dhéanann speisialtóireacht i soláthar long le haghaidh dreidireachta, chun go ndéanfaidh an dara cuideachta sin obair dreidireachta i limistéar uisce chalafort Varna (an Bhulgáir). De bhun an chonartha sin, bhí Gidrostroy – Russia ina sholáthraí agus SEM Remont ina fhaighteoir.

21 Ar an 31 Deireadh Fómhair agus 15 Samhain 2020, rinne Gidrostroy – Russia dhá shonrasc a dhréachtú do SEM Remont maidir leis an obair a rinneadh i gcomhlíonadh an chonartha sin, do mhéideanna BGN 1 320 542.97 (thart ar EUR 675 200) agus BGN 2 440 972.26 (thart ar EUR 1 248 100) faoi seach. Ar dhátaí eisiúna na sonrasc, ní raibh Gidrostroy – Russia cláraithe le haghaidh CBL sa Bhulgáir, de bhun ZDDS, agus, mar sin, níor luaigh sé CBL ar na sonraisc sin. Rinneadh na hoibreacha i gceist ina dhiaidh sin agus ba é ES BILD an faighteoir, cuideachta a bunaíodh idir SEM Remont agus EIS Stroitelna kompania AD, arb ionadaí é do Gidrostroy – Russia sa Bhulgáir.

22 Chuir Gidrostroy – Russia a dhearbhú clárúcháin CBL isteach an 26 Samhain 2020. Eisíodh fógra clárúcháin dó an 10 Nollaig 2020 agus seirbheáladh air é an 11 Nollaig 2020.

23 Bhí Gidrostroy – Russia ina ábhar d'iniúchadh cánach lenar suíodh gur sháraigh an chuideachta sin, amhail an 9 Nollaig 2019, an tairseach láimhdeachais inchánach a leagtar síos in Airteagal 96(1) de ZDDS, rud a thug údar lena chlárú chun críocha CBL, agus gur cheart, dá bhrí sin, de bhun na forála sin, dearbhú clárúcháin a bheith curtha isteach aige faoin dlí sin faoin 16 Nollaig 2019 ar a dhéanaí. Ós rud é nár chomhlíon sé an oibleagáid sin, measadh, dá bhrí sin, go raibh an chuideachta sin faoi dhliteanas CBL a íoc ar sholáthairtí lenar sáraíodh an tairseach sin don tréimhse ón 9 Nollaig 2019 go dtí dáta a chláraithe iarbhír faoi Airteagal 96(1) de ZDDS, eadhon an 11 Nollaig 2020.

24 An 11 Nollaig 2020, d'iarr an t-údarás cánach ar Gidrostroy – Russia CBL a íoc ar idirbhearta inchánach don tréimhse sin agus meamram a sholáthar de bhun Airteagal 117(1)(1) de ZDDS. I litir dar dáta an 12 Iúil 2021, thug an chuideachta sin fógra dó faoin meamram sin, dar dáta an 29 Meitheamh 2021, ina ndearnadh measúnú ar an CBL sin, inar luadh é mar sholáthraí agus tairbhí na n-idirbheart sin. Luadh sa mheamram sin, *inter alia*, an dá shonrasc an 31 Deireadh Fómhair agus an 15 Samhain 2020, ina raibh méid iomlán CBL de BGN 752 303.05 (thart ar EUR 384 650).

25 Thug EIS Stroitelna kompania, ionadaí Gidrostroy – Russia sa Bhulgáir, ar úsáideadh a chuntas bainc chun cáin na cuideachta sin sa Bhallstát sin a íoc, an 13 Iúil 2021, conradh i gcrích le SEM Remont inar dheonaigh sé iasacht dó de BGN 752 303.05, arb ionann é sin agus an méid CBL atá sa mheamram i ndáil leis an dá shonrasc sin. Go deimhin, d'úsáid EIS Stroitelna kompania méid na hiasachta sin chun an CBL sin a íoc le Státchiste na Bulgáire.

26 Chuir SEM Remont isteach ina chlár ceannachán agus sa tuairisceán CBL, le haghaidh thréimhse chánach mhí na Nollag 2021, ceart chun CBL a asbhaint de mhéid BGN 753 390.12 (thart ar EUR 385 200), ar bhonn an mheamraim.

27 Chinn an t-údarás cánach, áfach, ar an dáta a eisíodh an meamram sin, nach raibh an teagmhas inmhuirearaithe tagtha chun cinn agus, dá bhrí sin, nach raibh CBL iníoctha. Sna himthosca sin, tháinig an t-údarás sin ar an gconclúid nár chomhlíon SEM Remont na coinníollacha chun CBL a asbhaint a leagtar síos in Airteagal 71 de ZDDS, ós rud é nach raibh sonraisc ina luaitear CBL ina sheilbh aige. Mheas sé, i ndáil leis sin, nach doiciméad bailí é an meamram sin lena ndearbhaítear go bhfuil ceart asbhainte ann.

28 Dá bhrí sin, de bhun Airteagal 25(1) agus (4) de ZDDS, arna léamh i gcomhar le hAirteagal 71(1) den Dlí sin, dhiúltaigh an t-údarás cánach do SEM Remont an ceart chun an CBL atá i gceist a asbhaint.

29 Ba é an chúis a bhí leis an diúltú sin ón údarás cánach, thairis sin, go ndearnadh an CBL nasctha leis na soláthairtí a fuarthas ó Gidrostroy – Russia a asbhaint mar thoradh ar an nós imeachta rialaithe ar an gcuideachta sin, de bhun Airteagal 102(4) de ZDDS. I ndáil leis sin, ghlac an t-údarás sin an léiriú ar an bhforáil sin a rinne an Konstitutsionen sad (an Chúirt Bhunreachtúil, an Bhulgáir), ar dá réir a cheanglaítear ar sholáthraí idirbhirt inchánach nár chuir isteach dearbhú clárúcháin laistigh den tréimhse fhorordaithe CBL a íoc ar an idirbheart sin, ach nach bhfuil sé i dteideal ceartúchán a dhéanamh ar na sonraisc arna n-eisiúint sa tréimhse idir an dáta ar bhain sé amach tairseach an láimhdeachais inchánach óna bhfuil clárú CBL éigeantach agus an dáta ar cláraíodh é iarbhír chun críocha CBL.

30 Thug SEM Remont caingean os comhair Administrativen sad – Varna (Cúirt Riaracháin, Varna, an Bhulgáir), an chúirt a rinne an tarchur, i gcoinne chinneadh an údaráis cánach lenar diúltaíodh an ceart dó CBL a asbhaint. Tá amhras ar an gcúirt sin maidir le comhoiriúnacht fhorálacha an dlí náisiúnta agus chleachtas an údaráis náisiúnta leis an Treoir maidir le CBL agus le prionsabal maidir le neodracht CBL, ar dlí agus cleachtas iad, ar dá réir, i gcás amhail an cás sna príomhimeachtaí, a dhiúltaítear an ceart chun CBL a asbhaint d'fhaighteoir seirbhíse i gcás inar eisigh an soláthraí, nach raibh cláraithe le haghaidh CBL, sonrasc gan CBL a lua, ach a cláraíodh le haghaidh CBL arna iarraidh sin ag an údarás cánach tar éis don soláthar a bheith déanta, agus tar éis iniúchadh, nár eisigh sé sonrasc ceartúcháin, ach meamram, ina luaitear é mar sholáthraí agus faighteoir an idirbhirt sin, ina léirítear an sonrasc atá i gceist, an méid inchánach agus an CBL a cuireadh i bhfeidhm air.

31 Sna himthosca sin, chinn an Administrativen sad – Varna (Cúirt Riaracháin Varna) bac a chur ar na himeachtaí agus na ceisteanna seo a leanas a tharchur chuig an gCúirt le haghaidh réamhrialú:

'(1) An gceadaítear cleachtas oifige cánach de bhun Airteagail 63, 167, 168(a), 178(a), 218 go 220, 226 agus 228 [den Treoir maidir le CBL] i ndáil le cur i bhfeidhm forálacha náisiúnta agus go háirithe Airteagal 71(1) [de ZDDS] i gcomhar le hAirteagal 25(1) de ZDDS, arna léamh i gcomhar le hAirteagail 102(4), 114, 116 agus 117 de ZDDS, arna léamh i gcomhar le hAirteagail 125 agus 126 de ZDDS, ar cleachtas é faoinar diúltaíodh d'fhaighteoir seirbhíse atá faoi réir CBL an ceart asbhainte [CBL] don tréimhse inar soláthraíodh an tseirbhís agus freisin do thréimhse a dhearbhaithe sa tuairisceán cánach ar an bhforas nár luadh aon CBL sa sonrasc a d'eisigh an soláthraí seirbhíse don fhaighteoir agus, ar dháta níos déanaí (le linn iniúchadh cánach an tsoláthraí seirbhíse), eisíodh doiciméad nach gcomhlíonann na ceanglais maidir le hinneachar sonrasc (dréachtaíodh meamram ina ndearnadh cur síos ar an údar mar fhaighteoir agus soláthraí na seirbhíse de réir an mheamraim) agus inar dearbhaíodh an sonrasc a eisíodh d'fhaighteoir na seirbhíse agus inar ríomhadh CBL ar bhonn an mhéid inchánach a bhí luaite ann, CBL a íocadh, agus níor éiligh an faighteoir an ceart asbhainte ach ina dhiaidh sin ('an ceart chun creidmheas cánach a éileamh' faoi ZDDS) ar bhonn an mheamraim sin, agus an bhfágtar go bhfuil feidhmiú an chirt asbhainte [CBL] dodhéanta i gcleachtas nó ródheacair ar an duine inchánach mar gheall ar chleachtas den sórt sin?

(2) Más freagra diúltach a thabharfar ar an gcéad cheist: Cathain is féidir an ceart asbhainte a fheidhmiú, nuair a eisítear an sonrasc gan CBL a bheith luaite ann nó nuair a eisíonn an soláthraí seirbhíse an meamram?

(3) Le hAirteagal 203, arna léamh i gcomhar le hAirteagal 178(a), agus Airteagal 176 de Threoir CBL agus prionsabal na neodrachta fioscaí, an gceadaítear foráil amhail Airteagal 102(4) de ZDDS agus cleachtas údaráis náisiúnta cánach ar dá réir a bhfuil [ar] sholáthraí seirbhíse atá faoi réir CBL nár chuir iarratas ar chlárú isteach faoi ZDDS laistigh den tréimhse arna forchur le dlí ón tráth a bhí oibleagáid air clárú faoi ZDDS CBL a íoc ach i dtaca leis na seirbhísí a sholáthair sé sa tréimhse ón dáta a tháinig an oibleagáid um chlárú chun cinn go dtí an clárú leis an oifig cánach, gan aon fhoráil a bheith déanta gur féidir leis an soláthraí seirbhíse ar suíodh go bhfuil sé faoi réir CBL de bhun Airteagal 102(4) de ZDDS sonraisc cheartaithe (nó doiciméad eile) a eisiúint d'fhaighteoirí seirbhísí ionas gur féidir leo an ceart asbhainte a fheidhmiú?'

## Breithniú ar na ceisteanna le haghaidh réamhrialú

### *An chéad cheist*

32 Lena céad cheist, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil an Treoir maidir le CBL le léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc léi ar reachtaíocht Bhallstáit faoina mbaintear an ceart den fhaighteoir seirbhíse atá faoi réir CBL an cháin sin a asbhaint, ar ceart é dá bhforáiltear leis an Treoir sin, i gcás, ar an gcéad dul síos, gur mhainnigh an soláthraí a oibleagáid a chomhlíonadh, a leagtar síos leis an reachtaíocht náisiúnta, dearbhú clárúcháin le haghaidh CBL a chur isteach agus gur eisigh sé sonraisc nach luaitear CBL iontu don fhaighteoir agus, ar an dara dul síos, gur dhréachtaigh sé, le linn iniúchadh cánach, meamram ina luaitear an CBL sin agus ina raibh an soláthraí sin luaite mar fhaighteoir na seirbhíse sin freisin.

33 De réir cásdlí socair, is dlúthchuid de shásra CBL é an ceart asbhainte dá bhforáiltear in Airteagal 167 et seq. den Treoir maidir le CBL agus ní fhéadfar é, i bprionsabal, a theorannú. Go sonrach, feidhmítear an ceart sin láithreach i leith na gcánacha go léir a ghearrtar ar idirbhearta ionchuir (breithiúnas an 13 Eanáir 2022, *Zipvit*, C-156/20, EU:C:2022:2, mír 21 agus an cásdlí dá dtagraítear).

34 Mar sin féin, tá an ceart asbhainte sin faoi réir ceanglais áirithe a chomhlíonadh agus, go háirithe, an ceanglas a leagtar síos in Airteagal 168(a) den Treoir maidir le CBL, ar dá réir nach mór an CBL a n-iarrtar a asbhaint a bheith dlite nó íoctha (breithiúnas an 13 Eanáir 2022, *Zipvit*, C-156/20, EU:C:2022:2, mír 22).

35 Is fíor gur chinn an Chúirt, i gcás inar shocraigh na páirtithe an praghas gan aon CBL a lua agus gurb é an soláthraí an duine atá faoi dhliteanas an CBL atá dlite ar an idirbheart a ngearrtar cáin air a íoc, nach mór an praghas comhaontaithe a mheas, i gcás nach bhfuil an soláthraí in ann an CBL arna éileamh ag na húdaráis chánach a aisghabháil ón gceannaitheoir, mar phraghas ina n-áirítear an CBL cheana féin (breithiúnais an 7 Samhain 2013, *Tulică agus Plavoşin*, C-249/12 agus C-250/12, EU:C:2013:722, mír 43, agus an 13 Eanáir 2022, *Zipvit*, C-156/20, EU:C:2022:2, mír 23; féach, chuige sin, breithiúnas an 1 Iúil 2021, *Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia*, C-521/19, EU:C:2021:527, míreanna 30 go 34).

36 Sa chás seo, áfach, mar is léir ón ordú tarchuir, níor luadh sna sonraisc atá i gceist ach an méid inchánach gan CBL san áireamh, agus níor luadh an cháin sin ach amháin sa mheamram a dhréachtaigh an soláthraí, eadhon Gidrostroy – Russia, le linn an imscrúdaithe cánach.

37 Sna himthosca sin, níl feidhm ag an toimhde, dá bhforáiltear sa chásdlí dá dtagraítear i mír 35 den bhreithiúnas seo, sa chás sna príomhimeachtaí.

38 Maidir leis an meamram sin, ba cheart a thabhairt faoi deara gur fíor, i mbreithiúnas an 29 Meán Fómhair 2022, *Raiffeisen Leasing* (C-235/21, EU:C:2022:739, mír 46), gur chinn an Chúirt nach mór Airteagal 203 den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go bhféadfar conradh, nár eisigh na páirtithe sonrasc tar éis a thabhairt i gcrích, a mheas mar shonrasc, de réir bhrí na forála sin, i gcás ina bhfuil an fhaisnéis uile is gá sa chonradh sin chun go mbeidh údaráis chánach Bhallstáit in ann a shuíomh an gcomhlíontar na coinníollacha substainteacha maidir leis an gceart chun CBL a asbhaint sa chás seo.

39 Mar sin féin, ar an gcéad dul síos, ní féidir an meamram atá i gceist sa chás seo, arna dhréachtú ag Gidrostroy – Russia, a luaigh gurbh í an chuideachta sin soláthraí agus faighteoir an idirbhirt lena mbaineann araon agus nár tugadh do SEM Remont ach don údarás cánach le linn iniúchadh arna dhéanamh ag an údarás sin, a chomhshamhlú le conradh idir na páirtithe, amhail an conradh is ábhar don bhreithiúnas dá dtagraítear sa mhír roimhe seo.

40 Ar an dara dul síos, mar is léir ó chásdlí na Cúirte, ceanglaítear leis an Treoir maidir le CBL agus leis an mbunphrionsabal maidir le neodracht CBL go ndeonófar asbhaint CBL ionchuir má chomhlíontar na coinníollacha substainteacha, fiú mura gcomhlíonann daoine inchánach coinníollacha foirmiúla áirithe (féach, chuige sin, breithiúnas an 29 Meán Fómhair 2022, *Raiffeisen Leasing*, C-235/21, EU:C:2022:739, mír 38 agus an cásdlí dá dtagraítear).

41 Ní mór a thabhairt faoi deara, áfach, sa chás sna príomhimeachtaí, nach raibh CBL íoctha ag SEM Remont agus nach raibh CBL dlite uaidh. Is amhlaidh gur chinn an t-údarás cánach gur ullmhaíodh na sonraisc atá faoi thrácht le haghaidh idirbheart arna dhéanamh ag Gidrostroy – Russia ina dhiaidh sin, agus gurbh é ES BILD faighteoir an idirbhirt seo, a bunaíodh idir SEM Remont agus EIS Stroitelna kompania.

42 Ní chaitear amhras ar an gconclúid sin toisc go bhfuil conradh iasachta ann a bhaineann leis an méid ar diúltaíodh CBL a asbhaint ina leith do SEM Remont a tugadh i gcrích idir SEM Remont agus EIS Stroitelna kompania, mar ionadaí Gidrostroy – Russia, ós rud é nach gcruthaítear le conradh den sórt sin oibleagáid ar SEM Remont CBL a íoc leis an soláthraí agus nach ceartúchán é ar na sonraisc arna n-eisiúint ag Gidrostroy – Russia le cur faoi bhráid SEM Remont.

43 Sna himthosca sin, ní féidir a mheas go gcomhlíontar na ceanglais dá dtagraítear i mír 34 den bhreithiúnas seo, a bhfuil an ceart chun CBL a asbhaint faoina réir.

44 I bhfianaise na mbreithnithe roimhe seo, is é an freagra ar an gcéad cheist ná nach mór an Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi nach gcuirtear cosc léi ar reachtaíocht Bhallstáit faoina mbaintear an ceart den fhaighteoir seirbhíse atá faoi réir CBL an cháin sin a asbhaint, ar ceart é dá bhforáiltear leis an Treoir sin, i gcás, ar an gcéad dul síos, gur mhainnigh an soláthraí a oibleagáid a chomhlíonadh, a leagtar síos leis an reachtaíocht sin, dearbhú clárúcháin CBL a chur isteach agus gur eisigh sé sonraisc nach luaitear CBL iontu don fhaighteoir agus, ar an dara dul síos, gur dhréachtaigh sé, le linn iniúchadh cánach, meamram ina luaitear an CBL sin agus ina raibh an soláthraí sin luaite mar fhaighteoir na seirbhíse sin freisin.

### *An dara ceist*

45 Lena dara ceist, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an dtagann an ceart chun CBL a asbhaint chun cinn, sa chás dá dtagraítear sa chéad cheist, tráth a eisítear an sonrasc nach luaitear an cháin sin ann nó tráth a dhréachtaíonn an soláthraí an meamram.

46 I bhfianaise an fhreagra a tugadh ar an gcéad cheist, tá an dara ceist gan chuspóir agus dá bhrí sin ní gá í a fhreagairt.

### *An tríú ceist*

47 Lena tríú ceist, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur, go bunúsach, an bhfuil an Treoir maidir le CBL agus an prionsabal maidir le neodracht CBL le léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leo ar reachtaíocht Bhallstáit lena gcuirtear as an áireamh an fhéidearthacht sonrasc a cheartú i gcás, ar an gcéad dul síos, nár luadh an cháin sin sa sonrasc a chuir an soláthraí chuig an bhfaighteoir den tseirbhís sin atá faoi réir CBL agus, ar an dara dul síos, le linn iniúchadh cánach an tsoláthraí sin, gur dhréachtaigh an soláthraí meamram ina luaitear CBL agus ina gcuirtear i láthair an soláthraí sin mar fhaighteoir na seirbhíse sin freisin.

48 Cé gur aithin an Chúirt go n-éilítear leis an mbunphrionsabal maidir le neodracht CBL go ndeonófaí asbhaint nó aisíoc CBL ionchuir cé gur mhainnigh na daoine inchánach ceanglais fhoirmiúla áirithe a chomhlíonadh, tá an méid sin faoi réir an choinníll gur comhlíonadh na ceanglais shubstainteacha (breithiúnas an 8 Nollaig 2022, *Luxury Trust Automobil*, C-247/21, EU:C:2022:966, mír 59 agus an cásdlí dá dtagraítear).

49 Ag an am céanna, baineann cásdlí na Cúirte maidir le ceartú cúlghabhálach sonrasc le hasbhaint CBL arna íoc ar ionchur.

50 I ndáil leis sin, i mbreithiúnas an 15 Meán Fómhair 2016, *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691, mír 43), chinn an Chúirt nach mór Airteagal 167, Airteagal 178(a), Airteagal 179 agus Airteagal 226(3) den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leo ar reachtaíocht náisiúnta, ar dá réir nach bhfuil éifeacht chúlghabhálach ag ceartú sonraisc a thagraíonn do thásc sainordaitheach, eadhon uimhir aitheantais CBL, agus mar thoradh air sin nach mbaineann an ceart chun CBL a asbhaint a feidhmíodh i leith an tsonraisc cheartaithe leis an mbliain inar tarraingíodh suas an sonrasc sin ar dtús, ach leis an mbliain inar ceartaíodh é.

51 Sa chás as ar eascair an breithiúnas sin, áfach, bhí an CBL íoctha ag an gcuideachta ar ionchur agus luaigh sé asbhaint an CBL sin ina dhearbhuithe chánach.

52 Mar is léir ó bhreithiúnas an 15 Meán Fómhair 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690, mír 44), ní féidir leis na húdaráis chánach iad féin a theorannú do scrúdú a dhéanamh ar an sonrasc féin. Ní mór dóibh an fhaisnéis bhreise arna soláthar ag an duine inchánach a chur san áireamh freisin. Deimhnítear an toradh sin le hAirteagal 219 den Treoir maidir le CBL, lena ndéileáiltear mar shonrasc le haon doiciméad nó teachtaireacht lena modhnaítear an sonrasc tosaigh agus lena ndéantar tagairt shonrach gan débhrí dó.

53 Dá bhrí sin, sa bhreithiúnas deireanach sin, rialaigh an Chúirt nach mór Airteagal 178(a) den Treoir maidir le CBL a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc ar na húdaráis chánach náisiúnta diúltú don cheart CBL a asbhaint ar an bhforas amháin go bhfuil sonrasc ag an duine inchánach nach

gcomhlíonann na coinníollacha riachtanacha in Airteagal 226(6) agus (7) den Treoir sin, cé go bhfuil an fhaisnéis uile is gá ag na húdaráis sin chun a fhíorú go gcomhlíontar na coinníollacha substainteacha a bhaineann le feidhmiú an chirt sin.

54 Chomh maith leis sin, sa chás as ar eascair breithiúnas an 15 Meán Fómhair 2016, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos* (C-516/14, EU:C:2016:690), d'íoc an chuideachta ab fhaighteoir de na seirbhísí faoi réir CBL an CBL ar ionchur, agus d'iarr sí asbhaint na cánach sin.

55 I bhfianaise na mbreithnithe a bhaineann leis an gcéad cheist sa chás seo, maidir le heaspa ceart SEM Remont chun CBL a asbhaint, ní mór a thabhairt faoi deara, i gcomhréir le cásdlí na Cúirte, nach bhfuil feidhm ag an sásra chun asbhaintí míchuí CBL dá bhforáiltear sa Treoir maidir le CBL a chur ina gceart i gcás ina ndearnadh an asbhaint ar dtús in éagmais aon cheart asbhainte (féach, chuige sin, breithiúnas an 11 Aibreán 2018, *SEB bankas*, C-532/16, EU:C:2018:228, míreanna 42 agus 43).

56 Thairis sin, i mbreithiúnas an 8 Bealtaine 2013, *Petroma Transports agus páirtithe eile* (C-271/12, EU:C:2013:297, míreanna 34 agus 35), chinn an Chúirt, cé nach gcuireann an comhchóras CBL toirmeasc ar cheartú sonrasc mícheart, gurb amhlaidh fós, maidir leis an díospóid sna príomhimeachtaí inar tugadh an breithiúnas sin, gur tíolacadh an fhaisnéis is gá chun na sonraisc sin a chomhlánú agus a chur ina gceart tar éis don údarás cánach a chinneadh a ghlacadh lena ndiúltaítear don cheart chun CBL a asbhaint. Dá bhrí sin, sular glacadh an cinneadh sin, ní raibh na sonraisc a cuireadh faoi bhráid an údaráis sin ceartaithe go fóill chun é a chur ar a chumas dó bailiú ceart CBL agus a athbhreithniú a dhéanamh.

57 I mír 36 den bhreithiúnas sin, mheas an Chúirt nach gcuireann an córas comhchuibhithe CBL bac ar reachtaíocht náisiúnta faoina bhféadfar an ceart chun CBL a asbhaint a dhiúltú do dhaoine inchánach is faighteoirí seirbhísí a bhfuil sonraisc neamhiomlána ina seilbh acu, fiú má fhorlíontar na sonraisc sin trí fhaisnéis a chur ar fáil chun fírinne, cineál agus méid na n-idirbheart a sonrascadh tar éis ghlacadh an chinnidh dhiúltaithe sin a chruthú.

58 I mbreithiúnas an 23 Aibreán 2015, *GST– Sarviz Germania* (C-111/14, EU:C:2015:267, mír 39), maidir le reachtaíocht na Bulgáire, chinn an Chúirt nach gá go mbeadh sé dodhéanta doiciméid chánach a chur ina gceart, i gcás inar ruaigeadh go cinntitheach aon riosca go gcaillfí ioncam cánach, chun bailiú CBL a áirithiú agus calaois a chosc.

59 Mar sin féin, sa chás inar tugadh an breithiúnas sin, d'íoc soláthraí agus faighteoir na seirbhísí i gceist an CBL, agus dá bhrí sin, rinne na húdaráis chánach an cháin sin a bhailiú faoi dhó. Dá bhrí sin, ní raibh aon riosca ann go gcaillfí ioncam cánach.

60 Ní hamhlaidh atá, áfach, i gcás amhail an cás atá i gceist sna príomhimeachtaí, ós rud é, mar a tugadh faoi deara i mír 41 den bhreithiúnas seo, nár íoc SEM Remont CBL ar ionchur agus nach raibh sé dlite uaidh.

61 I bhfianaise na mbreithnithe go léir roimhe seo, is é an freagra ar an tríú ceist nach mór an Treoir maidir le CBL agus an prionsabal maidir le neodracht CBL a léiriú sa chaoi nach gcuirtear cosc leo ar reachtaíocht Bhallstáit lena gcuirtear as an áireamh an fhéidearthacht sonrasc a cheartú i gcás, ar an gcéad dul síos, nár luadh an cháin sin sa sonrasc a chuir an soláthraí chuig an bhfaighteoir den tseirbhís sin atá faoi réir CBL agus, ar an dara dul síos, le linn iniúchadh cánach an tsoláthraí sin, gur dhréachtaigh an soláthraí meamram ina luaitear CBL agus ina gcuirtear i láthair an soláthraí sin mar fhaighteoir na seirbhíse sin freisin.

## Costais

62 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, is faoin gcúirt a rinne an tarchur a bheidh sé rialú a dhéanamh ar chostais. 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 Seachtú Dlísheomra) mar seo a leanas:

1. **Maidir le Treoir 2006/112/CE ón gComhairle an 28 Samhain 2006 maidir leis an gcomhchóras cánach breisluacha, arna leasú le Treoir 2010/45/AE ón gComhairle an 13 Iúil 2010,**

   ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:

   **ní chuirtear cosc léi ar reachtaíocht Bhallstáit faoina mbaintear an ceart den fhaighteoir seirbhíse atá faoi réir CBL an cháin sin a asbhaint, dá bhforáiltear leis an Treoir sin, i gcás, ar an gcéad dul síos, gur mhainnigh an soláthraí a oibleagáid a chomhlíonadh, dá bhforáiltear leis an reachtaíocht sin, dearbhú clárúcháin CBL a chur isteach agus gur eisigh sé sonraisc nach luaitear CBL iontu don fhaighteoir agus, ar an dara dul síos, gur dhréachtaigh sé, le linn iniúchadh cánach, meamram ina luaitear an CBL sin agus ina raibh an soláthraí sin luaite mar fhaighteoir den tseirbhís sin freisin.**

2. **Maidir le Treoir 2006/112, arna leasú le Treoir 2010/45, agus an prionsabal maidir le neodracht na cánach breisluacha (CBL),**

   **ní mór léiriú a dhéanamh mar seo a leanas:**

   **ní chuirtear cosc leo ar reachtaíocht Bhallstáit lena gcuirtear as an áireamh an fhéidearthacht sonrasc a cheartú i gcás, ar an gcéad dul síos, nár luadh an cháin sin sa sonrasc a chuir an soláthraí chuig an bhfaighteoir den tseirbhís sin atá faoi réir CBL agus, ar an dara dul síos, le linn iniúchadh cánach an tsoláthraí sin, gur dhréachtaigh an soláthraí meamram ina luaitear CBL agus ina gcuirtear i láthair an soláthraí sin mar fhaighteoir na seirbhíse sin freisin.**

Sínithe