

V?c C-484/06

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

v.

Staatssecretaris van Financiën

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden)

„?ízení o p?edb?žné otázce – První a šestá sm?rnice o DPH – Zásady da?ové neutrality a proporcionality – Pravidla týkající se zaokrouhlování ?ástek DPH – Zaokrouhlování u každého kusu zboží sm?rem dol?“

Shrnutí rozsudku

1. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Šestá sm?rnice – Ustanovení týkající se zaokrouhlování ?ástky dan?*

[Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 11 ?ást A odst. 1 písm. a) a ?l. 22 odst. 3 písm. b)]

2. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Šestá sm?rnice – Zásady da?ové neutrality a proporcionality*

(Sm?rnice Rady 67/227, ?l. 2 první pododstavec, a sm?rnice Rady 77/388)

1. P?i neexistenci zvláštní právní úpravy Spole?enství p?ísluší ?lenským stát?m, aby stanovily pravidla a metody zaokrouhlování ?ástek dan? z p?idané hodnoty, p?i?emž jsou tyto státy povinny p?i tomto stanovení dodržovat zásady, na kterých spo?ívá spole?ný systém této dan?, zejména zásady da?ové neutrality a proporcionality.

(viz bod 33, výrok 1)

2. Právo Spole?enství, které zahrnuje také zásadu da?ové neutrality a proporcionality, v sou?asn? době neobsahuje žádnou zvláštní povinnost, na základ? které by ?lenské státy byly povinny povolit osobám povinným k dani zaokrouhlování ?ástky dan? z p?idané hodnoty u každého kusu zboží sm?rem dol?.

Zásada da?ové neutrality tak neobsahuje žádný požadavek na použití zvláštní metody zaokrouhlování, pokud metoda uplatn?ná doty?ným ?lenským státem zajiš?uje, že ?ástka, která má být vybrána da?ovou správou jakožto da? z p?idané hodnoty, p?esn? odpovídá ?ástce p?iznané jakožto uvedená da? na faktu?e a zaplacené kone?ným spot?ebitelem osob? povinné k dani.

Mimoto, i když dodržení zásady proporcionality vyžaduje, aby bylo zaokrouhlování v případě, kdy je nezbytné, provedeno takovým způsobem, aby zaokrouhlená částka co možná nejvíce odpovídala dani z přidané hodnoty vyplývající z použití platné sazby, nic to nemění na tom, že z povahy takové operace vyplývá, že je jejím cílem usnadnit výpočet, a proto musí uvést požadavek co nejpřesnější poměrnosti do souladu s praktickými potřebami účinného použití společného systému daní z přidané hodnoty, který je založen na zásadě daňového přiznání osoby povinné k dani.

(viz body 37, 39, 43, výrok 2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

10. července 2008 (*)

„Řízení o předběžné otázce – První a šestá směrnice o DPH – Zásady daňové neutrality a proporcionality – Pravidla týkající se zaokrouhlování částek DPH – Zaokrouhlování u každého kusu zboží směrem dolů“

Ve věci C-484/06,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 24. listopadu 2006, došlým Soudnímu dvoru dne 27. listopadu 2006, v řízení

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász a T. von Danwitz (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 13. prosince 2007,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV G. C. Bulkem, adviseur, a M. Hamerem, advocaat,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a M. de Gravem, jako zmocněnci,

- za řeckou vládu O. Patsopoulou, M. Tassopoulou a G. Skiani, jako zmocněnkyní,
- za polskou vládu E. Oñieckou-Tameckou, jako zmocněnkyní,
- za vládu Spojeného království V. Jackson, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s I. Huttonem, barrister,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem, A. Weimarem a P. van Nuffelem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 24. ledna 2008,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 22 odst. 3 písm. b) a čl. 22 odst. 5, jakož i čl. 11 části A šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991 (Úř. věst. L 376, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 160, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV, daňovou jednotkou, k níž patří společnost Albert Heijn BV, a Staatssecretaris van Financiën vycházejícího z toho, že Inspecteur van de Belastingdienst (správce daní, dále jen „Inspektor“) zamítl stížnost, kterou první uvedený subjekt podal za účelem vrácení částky 1414 eur jakožto daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 2 první směrnice Rady 67/227/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (Úř. věst. 1967, 71, s. 1301; Zvl. vyd. 09/01, s. 3, dále jen „první směrnice“) uvádí:

„Společný systém daní z přidané hodnoty je založen na zásadě, že na zboží a služby se uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby přesně poměrně k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, který je daní zatížen.

Každé plnění je podrobeno dani z přidané hodnoty vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odečtení částky daní z přidané hodnoty, kterou byly přímou zatíženy jednotlivé nákladové prvky.

Společný systém daní z přidané hodnoty se uplatňuje až do stupně maloobchodu včetně.

[...]“

4 Článek 11 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice stanoví:

„Základem daní je:

a) při dodání zboží a poskytování služeb jiných než těch, které jsou uvedeny dále v písm. b), c) a d), vše, co představuje protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od kupujícího, zákazníka nebo třetí strany za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby včetně dotací přímo vázaných na cenu takového dodání zboží nebo poskytnutí služby.“

5 Pánek 22 odst. 3 písm. a) a b), odst. 4 písm. b) a odst. 5 šesté směrnice uvádí:

„3. a) Každá osoba povinná k dani vystaví fakturu nebo jiný doklad sloužící jako faktura za zboží a služby, které dodala nebo poskytla jiné osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani. [...] Osoba povinná k dani si podrží opisy všech vystavených dokladů.

[...]

b) Faktura musí jednoznačně uvádět cenu bez daně a příslušnou daň podle jednotlivých sazeb a také případná osvobození od daně.

[...]

4. a) [...]

b) Daňové přiznání musí obsahovat všechny údaje potřebné k výpočtu splatné daně a k provedení odpochtu daně včetně celkové hodnoty plnění vztahujících se k této dani a odpochtu a celkové hodnoty plnění osvobozených od daně, je-li to vhodné a do té míry, do jaké je to nezbytné ke stanovení základu daně.

[...]

5. Každá osoba povinná k dani zaplatí při odevzdání daňového přiznání stejnou výši daně z přidané hodnoty. členské státy mohou nicméně pro odvedení této daně určit jiný den nebo mohou požadovat zálohu.“

6 Směrnice Rady 2001/115/ES ze dne 20. prosince 2001, kterou se mění směrnice 77/388/EHS s cílem zjednodušit, modernizovat a harmonizovat podmínky pro fakturaci ve vztahu k dani z přidané hodnoty (Úř. věst. 2002, L 15, s. 24; Zvl. vyd. 09/01, s. 352), kterou členské státy měly uvést v účinnost od 1. ledna 2004, změnila čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, přičemž toto ustanovení je obsaženo zejména v desáté odrážce, která zní takto:

„Aniž jsou dotčena zvláštní ustanovení této směrnice, uvádí se na fakturách vystavovaných podle písm. a) prvního, druhého a třetího pododstavce pro účely daně z přidané hodnoty povinné pouze tyto údaje:

[...]

– splatná částka daně, není-li použit zvláštní režim, pro který tato směrnice tento údaj nepoužívá,

[...]“

Vnitrostátní právní úprava

7 Pánek 35 zákona o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting) ze dne 28. března 1968 (Stb. 1968, č. 329), ve znění použitelném na spor v původním řízení, zní takto:

„1. Podnikatel je povinen za dodání zboží nebo poskytnutí služeb jinému podnikateli nebo

právnícké osobě, která není podnikatelem, vystavit fakturu, na které je uvedeno číslo faktury a datum jejího vystavení a jež jasně a jednoznačně upřesňuje:

[...]

i. částku k úhradě;

j. částku daně splatnou za dodání zboží nebo poskytnutí služeb. Je zakázáno uvést jinou částku daně.

[...]“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

8 Společnost Albert Heijn BV, která patří k Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV, jež představuje daňovou jednotku pro účely výbavy daně z obrátu, provozuje supermarket, v nichž nabízí klasický sortiment potravinových a jiných výrobků.

9 V průběhu období dotčeného v povodním řízení, a sice v říjnu 2003, navrhovatelka v povodním řízení vypočetla a přiznala DPH z prodejů svých supermarketů podle své obvyklé praxe, která spočívala v tom, že za základ byla považována celková částka odpovídající každému pokladnímu dokladu (nebo „nákupnímu koší“), kterou zaplatil zákazník v případě, že koupil několik kusů zboží zároveň.

10 Každá z částek uvedených na těchto pokladních dokladech byla matematicky zaokrouhlena na celé centy. Toto matematické zaokrouhlení znamená, že částky, jejichž desetinné číslo se rovná nebo je větší než 5, jsou zaokrouhleny na nejbližší vyšší cent a částky, u nichž je desetinné číslo menší než 5, jsou zaokrouhleny na nejbližší nižší cent. Navrhovatelka v povodním řízení tak postupovala v případě všech svých dceřiných společností.

11 Nicméně u dvou dceřiných společností krom toho použila pro dotčené období jinou metodu, která spočívala ve výpočtu částky splatné DPH nikoli u každého pokladního dokladu, ale odděleně u každého kusu zboží prodaného zákazníkovi, přičemž tato částka byla zaokrouhlena u každého kusu zboží na nejbližší nižší cent.

12 Navrhovatelka v povodním řízení tak vypočetla, že u těchto dvou dceřiných společností a pro dotčené období měla podle této metody zaokrouhlování u každého kusu zboží směrem dolů zaplatit o 1414 eur méně, než byla částka uvedená v jejím daňovém přiznání a skutečně odvedená v souladu s její obvyklou praxí zaokrouhlování u každého pokladního dokladu.

13 Navrhovatelka v povodním řízení žádala o vrácení částky 1414 eur, kterou podle ní odvedla nenáležitě jakožto DPH za tyto dvě dotčené dceřiné společnosti. Vzhledem k tomu, že tato žádost byla zamítnuta, podala stížnost Inspektorovi, přičemž tvrdila, že „zaokrouhlování u každého nákupního koše“ není správné a že částka daně vypočítaná u každého kusu zboží by měla být v případě zaokrouhlení na nejbližší nižší částku.

14 Inspektor uvedenou stížnost zamítl. Navrhovatelka v povodním řízení podala ke Gerechtshof te Amsterdam žalobu směřující ke zrušení tohoto rozhodnutí. Gerechtshof te Amsterdam rozsudkem ze dne 16. srpna 2004 zamítl tuto žalobu jako neopodstatněnou. Navrhovatelka tedy podala proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek k Hoge Raad der Nederlanden.

15 Ve svém předkládacím rozhodnutí Hoge Raad der Nederlanden připomíná konstatování Gerechtshof te Amsterdam, že i když použití matematické metody vede k zaokrouhlení na vyšší

cent, tato metoda celkově lépe odpovídá zásadě, podle níž daň musí být striktně poměrná k ceně, než metoda, která stanoví zaokrouhlování na nižší cent.

16 Uvedený soud dodává, že při výpočtu DPH je dovoleno provádět matematické zaokrouhlování daně u každého dodání zboží nebo poskytnutí služby nebo použít zaokrouhlení celé částky u určitého množství dodání zboží nebo poskytnutí služby posuzovaných společně, a sice ve věci v původním řízení u nákupního koše. Podle tohoto soudu jsou obě tyto metody zakotveny od 1. července 2004 v článku 5a prováděcí vyhlášky z roku 1968 o dani z obrátu (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968).

17 Ve sporu v původním řízení vyvstávají otázky, zda první a šestá směrnice vyžadují, aby byla opuštěna metoda zaokrouhlování u každého kusu zboží směrem dolů, a konkrétněji, zda ustanovení čl. 2 prvního a druhého pododstavce první směrnice, jakož i čl. 11 části A odst. 1 písm. a) a čl. 22 odst. 3 písm. b) prvního pododstavce, ve znění platném od 1. ledna 2004, a odst. 5 šesté směrnice spoívají na metodě, podle níž musí být částka DPH vypočítána u každého plnění, i když jsou jednotlivá plnění uvedena na jedné faktuře nebo na stejném daňovém přiznání.

18 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Ídí se zaokrouhlování částek DPH výhradně vnitrostátním právem, nebo se na něj vztahuje zvláště s ohledem na ustanovení [čl. 22 odst. 3 písm. b) desáté odrážky a odst. 5, jakož i čl. 11 části A šesté směrnice] právo Společenství?

2) Pokud se jedná o druhý případ, vyplývá z uvedených ustanovení směrnic, že členské státy jsou povinny povolit zaokrouhlení u každého kusu zboží směrem dolů, i když jsou jednotlivá plnění uvedena na jedné faktuře nebo na jednom daňovém přiznání?“

K návrhu na znovuotevření ústní části řízení

19 Návrhem došlým kanceláři Soudního dvora dne 10. března 2008 požádala navrhovatelka v původním řízení o znovuotevření ústní části řízení z toho důvodu, že věc nemůže být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl projednán mezi účastníky řízení, v tom smyslu, že stanovisko generální advokátky je založeno na nesprávném pojetí skutkových okolností.

20 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr může podle článku 61 svého jednacího řádu nařídít znovuotevření ústní části řízení, pokud má za to, že věc není dostatečně objasněna nebo že musí být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení projednán (viz usnesení ze dne 4. února 2000, Emesa Sugar, C-17/98, Recueil, s. I-665, bod 18; rozsudky ze dne 14. prosince 2004, Swedish Match, C-210/03, Sb. rozh. s. I-11893, bod 25; ze dne 28. června 2007, Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, C-466/03, Sb. rozh. s. I-5357, bod 29, jakož i ze dne 8. května 2008, Danske Svineproducenter, C-491/06, Sb. rozh. s. I-0000, bod 21).

21 Navrhovatelka v původním řízení přitom ve svém návrhu na znovuotevření ústní části řízení poznamenává, že několikrát v průběhu jednání upozornila zejména na přesné skutkové okolnosti, které se podle ní týkají účinku zaokrouhlování.

22 Po vyslechnutí generální advokátky má Soudní dvůr v projednávaném případě za to, že má k dispozici veškeré údaje nezbytné k odpovědi na položené otázky, a že tudíž není namístě nařídít znovuotevření ústní části řízení.

23 V důsledku toho je třeba zamítnout návrh směřující k nařízení takového znovuootevření.

K předběžným otázkám

K první otázce

24 V odpověď na první otázku je třeba konstatovat, že ustanovení první a šesté směrnice neobsahují žádné výslovné pravidlo týkající se zaokrouhlování částek DPH. Zejména šestá směrnice v tomto ohledu mlčí.

25 Ustanovení čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, jak ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutečností povodního sporu, tak ve znění vyplývajícím ze směrnice 2001/115, která vstoupila v platnost dne 1. ledna 2004, a která proto není použitelná na zmíněný spor, jakož i ustanovení odstavce 5 téhož článku, mohou zajisté odkazovat na zaokrouhlené částky DPH, jak tvrdí předkládající soud. Je nicméně nesporné, že tato ustanovení nestanoví žádné výslovné pravidlo týkající se způsobu, jakým má být zaokrouhlování prováděno.

26 To platí také, pokud jde o čl. 11 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice. Toto ustanovení se totiž omezuje na určení základu daně a odkazuje pouze na cenu dodaného zboží a poskytnutých služeb jakožto jejího protiplnění.

27 Uvedené zjištění není nijak zpochybněno cílem a strukturou každého z ustanovení zmíněných v předchozích dvou bodech, které je třeba zohlednit při jejich výkladu [viz zejména rozsudky ze dne 10. prosince 2002, British American Tobacco (Investments) a Imperial Tobacco, C-491/01, Recueil, s. I-11453, bod 203 a citovaná judikatura; ze dne 16. ledna 2003, Komise v. Španělsko, C-12/00, Recueil, s. I-459, bod 55, jakož i ze dne 13. března 2008, Securenta, C-437/06, Sb. rozh. s. I-1597, bod 35].

28 Z druhé směrnice Rady 67/228/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Struktura a způsobu použití společného systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 1967, 71, s. 1303) tak vyplývá, že cílem daně z obratu je dosažení stejných podmínek zdanění těžké operace, bez ohledu na členský stát, ve kterém k ní došlo (rozsudek ze dne 3. října 2006, Banca Popolare di Cremona, C-475/03, Sb. rozh. s. I-9373, body 20 a 23). V této souvislosti je cílem čl. 11 části A odst. 1 písm. a) šesté směrnice zajistit v členských státech jednotný základ zdanění.

29 To platí také pro čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, ohledně toho, že čtvrtého bodu odvodnění směrnice 2001/115 vyplývá, že cílem údajů, které musí být povinně uváděny na fakturách, je zajistit řádné fungování vnitřního trhu. Konečně cílem čl. 22 odst. 4 a 5 šesté směrnice je zajistit, aby daňové správy byly poskytnuty všechny informace nezbytné pro účely zjištění a vybrání správné částky splatné daně.

30 Z toho vyplývá, že znění zmíněných ustanovení ani jejich cíl neumožňují dojít k závěru, že právo Společenství stanovilo zvláštní metodu zaokrouhlování.

31 Proto při neexistenci právní úpravy Společenství přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu členských států, aby v mezích práva Společenství stanovil metodu a pravidla, jimiž se řídí zaokrouhlování částky přiznané jakožto DPH.

32 Pokud tedy členské státy zavedou nebo připustí přesnou metodu zaokrouhlování, jsou povinny dodržovat takové zásady, kterými se řídí společný systém DPH, jako jsou zásady daňové neutrality a proporcionality. Důsledkem dodržování těchto zásad uznaných v právním řádu Společenství nicméně není, že samotná otázka zvláštní metody, jež má být použita pro

zaokrouhlování, spadá do práva Společenství.

33 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku odpovědět tak, že při neexistenci zvláštní právní úpravy Společenství přísluší členským státům, aby stanovily pravidla a metody zaokrouhlování částek DPH, při němž jsou tyto státy povinny při tomto stanovení dodržovat zásady, na kterých spoívá společný systém této daně, zejména zásady daňové neutrality a proporcionality.

Ke druhé otázce

34 Druhou otázkou se předkládající soud táže, zda směrnice obsahují zvláštní povinnost, na základě které jsou členské státy povinny povolit osobám povinným k dani zaokrouhlování částky DPH u každého kusu zboží směrem dolů.

35 S ohledem na odpověď podanou na první otázku je třeba za účelem poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu na jeho druhou otázku ověřit, zda právo Společenství tak, jak vyplývá ze zásad, na kterých spoívá společný systém DPH, zejména ze zásad daňové neutrality a proporcionality, ukládá členskému státu povinnost povolit osobám povinným k dani zaokrouhlit částku DPH dlužnou daňové správě za každý kus zboží směrem dolů. Taková povinnost předpokládá, že pouze jediná metoda zaokrouhlování, a sice metoda spoívající v zaokrouhlování daně u každého kusu zboží směrem dolů, by mohla odpovídat takovým požadavkům.

36 Důsledkem zásady daňové neutrality, která je v oblasti DPH vyjádřením zásady rovného zacházení, je zejména to, že s osobami povinnými k dani nesmí být zacházeno odlišně, pokud jde o metodu zaokrouhlování použitou při výpočtu DPH u podobných plnění, která se nacházejí navzájem v soutěžním vztahu (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 27. dubna 2006, Solleveld a van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 a C-444/04, Sb. rozh. s. I-3617, bod 35 a citovaná judikatura). Podle této zásady musí částka, kterou má daňová správa vybrat jakožto DPH, přesně odpovídat částce přiznané jakožto DPH na fakturu a zaplacené konečným spotřebitelem osob povinné k dani (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 24. října 1996, Elida Gibbs, C-317/94, Recueil, s. I-5339, bod 24).

37 Uvedená zásada tak neobsahuje žádný požadavek na použití zvláštní metody zaokrouhlování, pokud metoda uplatněná dotýkáním členským státem zajišťuje, že částka, která má být vybrána daňovou správou jakožto DPH, přesně odpovídá částce přiznané jakožto DPH na fakturu a zaplacené konečným spotřebitelem osob povinné k dani.

38 Pokud jde o zásadu proporcionality, z čl. 2 prvního pododstavce první směrnice vyplývá, že DPH je všeobecná daň ze spotřeby, která se uplatňuje přesně poměrně k ceně zboží a služeb (viz zejména výše uvedený rozsudek Banca Popolare di Cremona, bod 21, jakož i rozsudek ze dne 11. října 2007, KÖGÁZ a další, C-283/06 a C-312/06, Sb. rozh. s. I-8463, bod 29).

39 I když dodržení této zásady vyžaduje, aby bylo zaokrouhlování v případě, kdy je nezbytné, provedeno takovým způsobem, aby zaokrouhlená částka co možná nejvíce odpovídala DPH vyplývající z použití platné sazby, nic to nemění na tom, že z povahy takové operace vyplývá, že je jejím cílem usnadnit výpočet, a proto musí uvést požadavek co nejpřesnější poměrnosti do souladu s praktickými potřebami účinného použití společného systému DPH, který je založen na zásadě daňového přiznání osoby povinné k dani.

40 Aniž by bylo nezbytné, aby se Soudní dvůr vyslovil k otázce, zda metoda zaokrouhlování u každého kusu zboží směrem dolů může splňovat požadavky zásady proporcionality ve smyslu čl. 2 prvního pododstavce první směrnice, zejména z výpočtů uvedených ve vyjádřeních předložených Soudnímu dvoru, na která poukázala generální advokátka v bodě 47 svého

stanoviska, v každém případě vyplývá, že existují způsoby výpočtu, které mohou odpovídat uvedeným požadavkům.

41 Z důvodu technické povahy otázky zaokrouhlování nemůže tudíž ani zásada proporcionality obsahovat požadavky umožňující dospět k závěru, že pouze jediná metoda zaokrouhlování, zejména metoda spočívající v zaokrouhlování částky DPH u každého kusu zboží směrem dolů, může splňovat zásadu proporcionality.

42 Z výše uvedeného vyplývá, že právo Společenství, zejména ustanovení první a šesté směrnice a zásady daňové neutrality a proporcionality, neobsahuje žádnou zvláštní povinnost členských států povolit osobám povinným k dani zaokrouhlovat částku DPH u každého kusu zboží směrem dolů.

43 Proto je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že právo Společenství v současné době neobsahuje žádnou zvláštní povinnost, na základě které by členské státy byly povinny povolit osobám povinným k dani zaokrouhlování částky DPH u každého kusu zboží směrem dolů.

K nákladům řízení

44 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (čtvrtý senát) rozhodl takto:

1) Při neexistenci zvláštní právní úpravy Společenství přísluší členským státům, aby stanovily pravidla a metody zaokrouhlování částek daně z přidané hodnoty, při němž jsou tyto státy povinny při tomto stanovení dodržovat zásady, na kterých spočívá společný systém této daně, zejména zásady daňové neutrality a proporcionality.

2) Právo Společenství v současné době neobsahuje žádnou zvláštní povinnost, na základě které by členské státy byly povinny povolit osobám povinným k dani zaokrouhlování částky daně z přidané hodnoty u každého kusu zboží směrem dolů.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nizozemština.