

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY

ELEANOR SHARPSTON

prednesené 20. novembra 2008 1(1)

Vec C-302/07

J D Wetherspoon plc

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný VAT and Duties Tribunal (Londýn)]

„Zaokrúhľovanie súm DPH“

1. Bez ohľadu na to, aká sadzba DPH sa uplatňuje na plnenia, existujú prípady, keď splatná suma zahrnuje zlomok najmenej jednotky meny použitej pri platbe. V takýchto prípadoch vzniká potreba zaokrúhľenia a môže vyžadovať reguláciu.

2. Vo veci Koninklijke Ahold(2) Súdny dvor v odpovedi na dve otázky Netherlands Hoge Raad (najvyšší súd) v podstate rozhodol, že za predpokladu, že sú zachované zásady daňovej neutrality a proporcionality, je na členských štátoch, aby stanovili pravidlá takéhoto zaokrúhľovania a právo Spoločenstva ich nezaväzuje k tomu, aby umožnili zdaniteľným osobám zaokrúhľovať sumu smerom nadol pre každú jednotlivú tovarovú položku.

3. Prejednávaný návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný VAT and Duties Tribunal v Londýne kladie dve otázky, ktoré sú podobné otázkam, ktoré boli nedávno zodpovedané vo veci Koninklijke Ahold, spolu s dvomi ďalšími podrobnejšími otázkami. V týchto posledných dvoch otázkach sa vnútroštátny súd po prvé pýta, či právo Spoločenstva vyžaduje zaokrúhľenie na určitej úrovni (ako napríklad na úrovni každej jednotlivéj položky alebo každej dodávky alebo na nejakej inej úrovni). Po druhé žiada objasniť vplyv zásad rovnakého zaobchádzania a daňovej neutrality, so zreteľom na vnútroštátnu výnimku umožňujúcu len niektorým obchodníkom zaokrúhľovať sumy DPH smerom nadol.

Príslušné právo Spoločenstva

4. Časové obdobie relevantné z hľadiska konania vo veci samej je od roku 2004 do roku 2006. Rozhodné právo Spoločenstva je preto nutné hľadať v prvej a šiestej smernici o DPH.(3) Uviedla som príslušné ustanovenia v bodoch 3 až 12 mojich návrhov vo veci Koninklijke Ahold, na ktoré odkazujem. Je však užitočné si ich pripomenúť.

5. Podľa prvého a druhého odseku článku 2 prvej smernice o DPH sa na tovar a služby uplatňuje všeobecná spotrebná daň presne proporčne k cene tovaru a služieb bez ohľadu na

počet plnení uskutočnených vo výrobnom a distribučnom procese. Na každé plnenie sa vyrúbi daň z pridanej hodnoty vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzieb platných pre tento tovar alebo služby po odrátaní dane z pridanej hodnoty, ktorou boli priamo zaplatené jednotlivé nákladové prvky.

6. Článok 2 ods. 1 šiestej smernice o DPH stanovuje, že predmetom DPH je dodanie tovaru za protihodnotu uskutočnenú daňovníkom, ktorý ako taký koná.

7. Článok 10 ods. 1 a 2 definuje „zdaniteľný prípad [zdaniteľné plnenie – *neoficiálny preklad*]“ ako udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné na vznik danej povinnosti, a to, keď sa daňový úrad podľa zákona stane v danom momente oprávneným požadovať daň od osoby povinnej túto daň zaplatiť, odhliadnuc od toho, že čas platby sa môže odsunúť. V zásade je to tak pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služby.

8. Článok 11 A stanovuje všeobecné pravidlo, podľa ktorého je zdaniteľným základom všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal dodávateľ od zákazníka alebo od tretej strany.

9. Článok 12 ods. 3 písm. a) stanovuje, že členské štáty uplatňujú štandardnú sadzbu DPH, ktorú určí každý členský štát ako percento zo základu dane, pričom nesmie byť nižšia ako 15 %, a že členské štáty môžu uplatňovať buď jednu, alebo dve znížené sadzby.

10. Článok 17 ods. 1 a 2 umožňuje daňovníkovi, aby si odrátal od dane na výstupe, ktorú je povinný zaplatiť, výšku DPH, ktorú odvedol za tovary, ktoré používa na účely svojich zdaniteľných plnení. Podľa článku 18 ods. 1 písm. a), aby platiteľ dane mohol uplatniť svoje právo na odpočet, musí mať faktúru vystavenú v súlade s článkom 22 ods. 3.

11. Článok 22 ods. 3 písm. a) stanovuje, že každá zdaniteľná osoba zabezpečí, aby sa faktúra vystavila za každé zdaniteľné dodanie tovaru inej zdaniteľnej osobe alebo nezdaniteľnej právnickej osobe (to teda znamená, že táto požiadavka neplatí pre dodania konečným spotrebiteľom, ktorí sú fyzickými osobami), a článok 22 ods. 3 písm. b) vyžaduje, aby na tejto faktúre bola okrem iných údajov uvedená zdaniteľná suma, použitá sadzba DPH, suma DPH, ktorá má byť zaplatená, a zákazníkove celé meno a adresa. Článok 22 ods. 9 písm. d) však umožňuje členským štátom stanoviť, že niektoré faktúry, najmä tie, ktoré sú vystavené na nízke sumy, nemusia obsahovať všetky obvykle požadované informácie; musia však vždy uvádzať „výšku DPH, ktorá sa má zaplatiť, alebo údaje potrebné na jej výpočet“.

12. Článok 22 ods. 5 vyžaduje, aby zdaniteľná osoba zaplatila istú výšku DPH (teda daň na výstupe mínus daň odvodená na vstupe) pri podaní danej priznania k DPH pre každé zdaňovacie obdobie.

13. Tiež je možné spomenúť smernicu 98/6/ES(4), ktorej účelom je upraviť označovanie predajnej ceny a ceny za mernú jednotku na výrobkoch, ktoré ponúkajú obchodníci spotrebiteľom; jej účelom je zlepšiť informovanie spotrebiteľov a zjednodušiť porovnávanie cien (článok 1). Článok 2 definuje a) „predajnú cenu“, ktorou sa rozumie konečná cena za jednotku výrobku alebo za stanovené množstvo výrobku vrátane DPH a všetkých ostatných daní; a e) „spotrebiteľ“, ktorým sa rozumie každá fyzická osoba kupujúca výrobok, ktorý nesúvisí s jej obchodnou alebo pracovnou činnosťou. Článok 3 ods. 1 vyžaduje, aby bola predajná cena označená na všetkých výrobkoch, ktoré ponúkajú obchodníci spotrebiteľom.

Príslušné ustanovenia Spojeného kráľovstva

14. Podľa nariadenia z roku 1995 o dani z pridanej hodnoty (Value Added Tax Regulation 1995, ďalej len „nariadenie o DPH“) musia obchodníci, ktorí sú registrovanými platiteľmi DPH

vystaviť faktúru s DPH len pri zdaniteľných plneniach poskytovaných inej zdaniteľnej osobe.(5) Všetci obchodníci, ktorí sú registrovanými platiteľmi DPH však môžu vystaviť faktúru všetkým svojim zákazníkom, pokiaľ si to želajú. Úplná faktúra na účely DPH musí obsahovať niektoré údaje vrátane mena zákazníka a adresy.(6) „Menej podrobná faktúra na účely DPH“ môže byť vystavená na sumy zahrnujúce DPH do výšky 100 GBP; takéto faktúry nemusia uvádzať údaje o zákazníkovi, ale musia vykazovať pre každú uplatniteľnú sadzbu „sumu brutto zahrnujúcu DPH a uplatniteľnú sadzbu DPH“.(7)

15. The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (daňový orgán Spojeného kráľovstva, ďalej len „HMRC“) vydal Usmernenia pre účtovanie DPH (oznámenie 700) pre zdaniteľné osoby. Články 17.5 a 17.6 sa týkajú zaokrúhľovania a stanovujú toto:

„17.5 Výpočet DPH na faktúrach – zaokrúhľovanie súm

Poznámka: usmernenie v tomto článku na zaokrúhľovanie súm DPH smerom nadol je určené pre fakturujúcich obchodníkov a uplatňuje sa iba tam, kde DPH účtovaná zákazníkom a DPH zaplatená v prospech Customs and Excise sú rovnaké. Vo všeobecnosti usmernenie zaokrúhľovať smerom nadol nie je adresované maloobchodníkom, ktorí by mali vychádzať z článku 17.6.

Môžete zaokrúhľovať smerom nadol súhrnnú DPH splatnú za všetky tovary a služby uvádzané vo faktúre s DPH na celý penny. Môžete neprihliadať na akýkoľvek zlomok penny.

17.5.1 Výpočet vychádzajúci z druhu tovarov alebo služieb

Ak chcete vyíslť DPH oddelene za druh tovarov alebo služieb, ktoré sú zahrnuté s inými tovarmi alebo službami do tej istej faktúry, je potrebné vypočítať samostatné čiastky DPH buď zaokrúhlením:

- smerom nadol na najbližšie 0,1 p – napríklad 86,76 p by bolo zaokrúhlené nadol na 86,7 p; alebo
- na najbližšie 1 p alebo 0,5 p – napríklad 86,76 p by bolo zaokrúhlené na 87 p.

Akokoľvek sa rozhodnete, je potrebné postupovať jednotne.

Konečná celková suma DPH, ktorá sa má zaplatiť, môže byť zaokrúhlená nadol na najbližší celý penny.

17.6 Výpočet DPH u maloobchodníkov

Väčšina maloobchodníkov pri účtovaní DPH používa maloobchodnú schému. Ak takto účtujete DPH, tento článok je bezpredmetný.

Maloobchodníci a/alebo viac používajú sofistikovanú pokladničnú technológiu pre identifikovanie DPH účtovanej z každého zdaniteľného plnenia a vydanie faktúry. Ak sa nepoužíva maloobchodná schéma, ale namiesto toho sa vypočítava DPH na úrovni druhu [(8)] alebo na úrovni faktúry, nesmie sa suma DPH zaokrúhľovať nadol. Je však možné zaokrúhľovať (nahor a nadol) každý výpočet DPH.“

16. Toto usmernenie nedefinuje „fakturujúcich obchodníkov“. Bod 12 v manuáli HMRC V1-24A „Evidencia podnikateľov“ (ktorá obsahuje usmernenia pre zamestnancov HMRC, ale je voľne dostupná verejnosti) však uvádza, čím sa fakturujúci obchodníci líšia od maloobchodníkov.

17. V bode 12.1 uvedeného manuálu je stanovené, že pri výklade článku 17.5 oznámenia 700 „je potrebné poznamenať, že zaokrúhľovanie je daťovo neutrálne v kontexte predpisov pre fakturujúcich obchodníkov. Je to tak preto, že obvykle ovplyvnia dodávateľovu dať na výstupe, ako aj dať na výstupe zákazníka. To znamená, že keď fakturujúci obchodník vypočítava DPH z istej sumy, vypočítaná suma, ktorá sa útuje zákazníkovi a ktorú má zákazník zaplatiť, sa môže zaokrúhliť smerom nadol“.

18. Bod 12.2 manuálu okrem iného stanovuje:

„Sofistikované útovné systémy umožňujú maloobchodníkom určiť DPH na úrovni druhov tovarov alebo vydávať faktúry s DPH. ...

Vo všeobecnosti platí, že možnosť zaokrúhlenia smerom nadol neprichádza do úvahy pre maloobchodníkov. Je to tak preto, že úinok zaokrúhlenia smerom nadol DPH útovanej konečným zákazníkom nemá znížiť splatnú DPH (ktorej sumou je sadzba DPH vynásobená protihodnotou), ale len znížiť dať priznanú HMRC.

Väšina maloobchodníkov pokračuje v útovaní DPH pomocou maloobchodného systému. Problém zaokrúhľovania nastáva len pre maloobchodníkov, ktorých útovné systémy im umožňujú stanoviť dať na úrovni druhu tovarov a vydávať faktúry. ...

...

Ak maloobchodník stanoví ceny bez DPH – tak, že DPH útovaná zákazníkovi a DPH priznaná HMRC sú rovnaké – možnosť zaokrúhlenia môže prichádzať do úvahy. Ak uvažujete o takomto systéme, mali by ste preskúmať, ako sú ceny v skutočnosti stanovené. Pokiaľ maloobchodník skutočne dospeje k predajnej cene zahrnujúcej DPH počínajúc so sumou netto, vyjadrenou v celých penny, potom môže prichádzať do úvahy existujúca možnosť zaokrúhlenia. ...“

19. Podľa návrhu na začatie prejudiciálneho konania má väšina veľkých maloobchodníkov v Spojenom kráľovstve s HMRC samostatnú dohodu, ktorá upravuje spôsob výpočtu ich DPH („maloobchodný systém“, tak ako sa naňho odkazuje v manuáli o DPH VI?24A). HMRC v týchto dohodách umožňuje spravidla aritmetické zaokrúhlenie (smerom nahor alebo nadol na najbližší celý penny) na úrovni druhov tovarov alebo na úrovni spotrebiteľského koša. Bod 12.3 manuálu VI?24A však stanovuje, že „ak obchodník ponúka alternatívnu metódu zaokrúhľovania, mala by sa považovať za dovolenú, ak vytvára prijateľný a primeraný výsledok.“

Skutkový stav, konanie a prejudiciálne otázky

20. J D Wetherspoon plc (ďalej len „J D Wetherspoon“) je maloobchodným prevádzkovateľom pohostinstiev a prevádzkuje viac ako 670 pohostinstiev po celom Spojenom kráľovstve. Väšina príjmov žalobkyne pochádza z maloobchodného predaja potravín a nápojov konečným spotrebiteľom.

21. Žalobkyňa oznamuje svojim zákazníkom predajnú cenu svojich maloobchodných výrobkov vrátane DPH. Žalobkyňa nevystavuje svojim zákazníkom faktúry na účely DPH, vydáva však zákazníkom pokladničné doklady, ktoré sú menej podrobnými faktúrami s DPH pri objednávke potravín a teplých nápojov, a pri iných nápojoch vystavuje pokladničné doklady s DPH len na žiadosť zákazníka.

22. J D Wetherspoon až do roku 2004 útovala DPH určením DPH z každej dodávky a počítala dlžnú sumu DPH na úrovni „spotrebiteľského koša“. Počítala dlžnú DPH pre každé plnenie zdaťované základnou sadzbou ako 7/47(9) celkovej dlžnej sumy s aritmetickým zaokrúhlením

nahor alebo smerom nadol na najbližší celý penny. Tieto sumy DPH boli na konci každého dňa spočítané pre každé pohostinstvo a bola tak určená DPH splatná HMRC v rámci pravidelných priznaní DPH.

23. Od toho času J D Wetherspoon vypočítava DPH a zaokrúhľuje ju smerom nadol na najbližšiu desatinu penny na úrovni druhu za každý jednotlivý identifikovaný tovar. Potom spočíta tieto sumy DPH a zaokrúhľuje súčet smerom nadol na najbližší celý penny na úrovni spotrebiteľského koša.

24. HMRC odmietol J D Wetherspoon povoliť zaokrúhľovať smerom nadol sumu DPH splatnú z každého plnenia. J D Wetherspoon podala žalobu proti tomuto odmietnutiu a dvom platobným výmerom vydaným na jeho základe.

25. VAT and Duties Tribunal, ktorému bola žaloba predložená, tvrdí, že predpisy Spoločenstva, ani vnútroštátne právne predpisy nestanovujú spôsob zaokrúhľovania, pokiaľ použitie bežnej sadzby vedie k sume DPH, ktorá obsahuje zlomok najmenej jednotky meny daného členského štátu. Existujú nasledujúce možnosti: vždy zaokrúhľovať smerom nadol alebo zaokrúhľovať aritmeticky. Žiadne právne predpisy tiež nestanovujú, v akom okamihu má byť zaokrúhľovanie vykonané. Pokiaľ ten istý zákazník kupuje naraz niekoľko kusov tovarov, je možné vykonať zaokrúhľovanie:

a) na „úrovni položky“ – teda zaokrúhľovať DPH úctovanú za každú položku každého tovaru, ktorého sa týka zdaniteľné plnenie;

b) na „úrovni druhu“ – teda zaokrúhľovať DPH úctovanú za každý jednotlivý identifikovaný tovar, ak zákazník kúpil viac ako jednu položku tohto tovaru pri tom istom zdaniteľnom plnení;

c) na „úrovni dodávky“ – teda zaokrúhľovať DPH úctovanú za každú oddelenú dodávku, v prípadoch, ak jedno zdaniteľné plnenie zákazníkovi zakladá množstvo samostatných dodávok na účely DPH;

d) na „úrovni spotrebiteľského koša“ – teda zaokrúhľovať celkové zdaniteľné plnenie pri každom zákazníkovi;

e) na „úrovni účtovného obdobia DPH“ – teda sčítať všetky sumy DPH prijaté za tovary podliehajúce štandardnej sadzbe predané počas účtovného obdobia a potom zaokrúhľovať súhrn; alebo

f) na inej úrovni – napríklad denný hrubý obrat na výstupe alebo denný hrubý obrat na výstupe vo všetkých prevádzkach maloobchodníka.

26. Tribunal preto žiada o rozhodnutie o nasledujúcich prejudiciálnych otázkach:

„1. Riadi sa zaokrúhľovanie sumy DPH výlučne vnútroštátnym právom alebo naopak právom Spoločenstva? Potvrdzujú prvý a druhý odsek článku 2 prvej smernice a článok 11 A ods. 1 písm. a) a/alebo článok 12 ods. 3 písm. a) a/alebo článok 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice (v znení k 1. januáru 2004), že zaokrúhľovanie je predmetom práva Spoločenstva?

2. Osobitne:

i) Odporuje právu Spoločenstva uplatnenie vnútroštátneho predpisu alebo praxe vnútroštátneho daňového orgánu, ktoré vyžadujú zaokrúhľovanie akejkoľvek sumy DPH nahor vždy, keď zlomok najmenej predmetnej menovej jednotky sa rovná, alebo je väčší ako 0,50 (napríklad 0,5 penny sa má zaokrúhľovať nahor na najbližší celý penny)?

ii) Vyžaduje právo Spoločenstva, aby zdaniteľné osoby mohli zaokrúhľovať sumu DPH, ktorá zahŕňa zlomok najmenej dostupnej menovej jednotky, nadol?

3. V prípade predaja zahŕajúceho DPH, na akej úrovni právo Spoločenstva vyžaduje zaokrúhľovanie, ktoré sa má uplatňovať na účely výpočtu dlžnej DPH: na úrovni každej jednotlivéj položky, každého druhu tovarov, každej dodávky (ak ten istý spotrebiteľský koš zahŕňa viac ako jednu dodávku), na úrovni každého zdaniteľného plnenia/celkového spotrebiteľského koša, na úrovni každého účtovného obdobia DPH alebo na nejakej inej úrovni?

4. Je odpoveď na niektorú z otázok ovplyvnená zásadami práva Spoločenstva o rovnosti zaobchádzania a daňovej neutralite, najmä s odkazom na existenciu skutočnosti, že v Spojenom kráľovstve príslušné daňové orgány povoľujú zaokrúhľovať úctované sumy DPH nadol iba určitým obchodníkom?

27. Písomné pripomienky predložili J D Wetherspoon, vláda Spojeného kráľovstva a grécka a holandská vláda a Komisia. J D Wetherspoon, vláda Spojeného kráľovstva a Komisia na pojednávaní predložili ústne pripomienky.

Posúdenie

Prvá prejudiciálna otázka

28. Prvá prejudiciálna otázka – či sa zaokrúhľovanie sumy DPH riadi výlučne vnútroštátnym právom alebo právom Spoločenstva – bola Súdny dvorom v podstate zodpovedaná v rozsudku Koninklijke Ahold.

29. V bode 24 až 33 uvedeného rozsudku Súdny dvor rozhodol, že smernice o DPH neobsahujú žiadne výslovné pravidlo týkajúce sa zaokrúhľovania súm DPH, že článok 11 A ods. 1 písm. a) a článok 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice nestanovujú žiadne výslovné pravidlo alebo zvláštnu metódu zaokrúhľovania, a že v prípade neexistencie právnej úpravy Spoločenstva prináleží právnomu poriadku členských štátov určiť takúto metódu a pravidlá. Špecifikoval však tiež, že keď členské štáty stanovujú alebo pripustia presnú metódu zaokrúhľovania, sú povinné dodržiavať zásady upravujúce spoločný systém DPH, ako sú zásady daňovej neutrality a proporcionality.(10)

30. V prejednávanej veci spomína vnútroštátny súd okrem článku 11 A ods. 1 písm. a) a článku 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice prvé dva odseky článku 2 prvej smernice, ktorý stanovuje zásady pre systém DPH, najmä zásadu stanovenia dane presne proporčne k cene a článok 12 ods. 3 písm. a) šiestej smernice, ktorý požaduje, aby sadzba dane z pridanej hodnoty bola stanovená ako percento zdaňovanej čiastky. Je jasné, že ani jedno z týchto ustanovení nestanovuje zvláštnu pravidlo alebo metódu zaokrúhľovania súm DPH, ale obidve vyjadrujú zásadu proporcionality, ktorú musia členské štáty dodržiavať, tak ako to rozhodol Súdny dvor v rozsudku Koninklijke Ahold.

Druhá prejudiciálna otázka

31. VAT and Duties Tribunal sa v podstate pýta, či v prípade, keď sumy DPH zahŕňujú zlomok najmenej jednotky meny, právo Spoločenstva i) zakazuje predpis alebo postup, ktorý vyžaduje,

aby zdaniteľné osoby používali aritmetické zaokrúhlenie smerom hore alebo nadol alebo ii) vyžaduje, aby zdaniteľné osoby boli oprávnené systematicky zaokrúhovať smerom nadol.

32. V bodoch 34 až 43 svojho rozsudku vo veci Koninklijke Ahold dospel Súdny dvor k záveru, že právo Spoločenstva, najmä ustanovenia prvej a šiestej smernice a zásady daňovej neutrality a proporcionality, neobsahuje žiadnu konkrétnu povinnosť, v zmysle ktorej by členské štáty mali povoliť zdaniteľným osobám zaokrúhovať pri každej položke sumu DPH nadol.

33. Súdny dvor osobitne uviedol, že zásada daňovej neutrality neobsahuje žiadnu požiadavku, pokiaľ ide o uplatnenie konkrétnej metódy zaokrúhovania, ak metóda stanovená predmetným členským štátom zaručuje, že suma, ktorú má vybrať daňový orgán ako DPH, presne zodpovedá sume uvedenej ako DPH na faktúre a zaplatenej konečným spotrebiteľom zdaniteľnej osobe, (11) a že dodržiavanie zásady proporcionality vyžaduje, aby zaokrúhlená suma zodpovedala v najväčšej možnej miere sume DPH vyplývajúcej z uplatnenia platnej sadzby dane, a to musí byť v súlade s praktickými potrebami účinného uplatňovania spoločného systému DPH založeného na zásade podávania daňových priznaní zo strany zdaniteľnej osoby. (12) Bolo zrejmé, že viac ako len jedna metóda – a to konkrétne aritmetické zaokrúhovanie – by mohli splniť tieto požiadavky. (13)

34. Rozhodnutie, že členské štáty nemajú povinnosť umožniť zdaniteľným osobám zaokrúhovanie sumy DPH pre každú jednotlivú položku tovaru smerom nadol zodpovedá vo veľkom rozsahu na to, či ii) druhej otázky vnútroštátneho súdu v prejednávanej veci, a odpoveď na to či i) tejto otázky je možné vyvodiť z vyjadrenia, podľa ktorého je aritmetická metóda zlučiteľná s požiadavkami práva Spoločenstva. Je pravdou, že sa druhá otázka v rozsudku Koninklijke Ahold týkala len zaokrúhovania na úrovni jednotlivéj položky, zatiaľ čo prejednávaná vec sa neobmedzuje len na túto úroveň. Odôvodnenie Súdneho dvora však vôbec nezávisí od úrovne, na akej sa zaokrúhovanie uplatňuje.

Tretia prejudiciálna otázka

35. Požadovaná úroveň zaokrúhovania – pokiaľ takáto požiadavka existuje – je predmetom tretej prejudiciálnej otázky v prejednávanej veci.

36. Táto otázka je položená s osobitným odkazom na predaj za ceny zahrnujúce DPH. Takéto ceny sú stanovené obchodníkom ako predajné ceny (ktoré, aby mohli byť zaplatené, nemôžu zahŕňať zlomok najmenšej jednotky meny), ktorých jednou časťou (v Spojenom kráľovstve 40/47) je cena bez DPH a druhou časťou (v Spojenom kráľovstve 7/47) suma s DPH. V mnohých prípadoch (v Spojenom kráľovstve vždy, keď cena nie je násobkom 0,47 GBP) tieto časti zahrnujú zlomok najmenšej jednotky meny. Vyžaduje právo Spoločenstva v prípade obchodníkov účtujúcich takéto ceny, aby bolo zaokrúhovanie vykonané na určitej úrovni?

37. Ako som poukázala vo svojich návrhoch vo veci Koninklijke Ahold (14), zaokrúhovanie predstavuje vždy malé skreslenie a čím je nižšia úroveň, na akej prebieha (za predpokladu, že zaokrúhovanie na úrovni jednotlivéj položky je najnižšou úrovňou a zaokrúhovanie na úrovni pravidelného priznania k dani DPH je najvyššou úrovňou), tým je väčšia pravdepodobnosť, že celkové skreslenie bude významné. Tiež som poukázala na to (15), že zaokrúhovanie vždy smerom hore alebo nadol bude viesť k väčšiemu skresleniu, zatiaľ čo aritmetické zaokrúhovanie ho bude skôr znižovať (keďže sumy zaokrúhlené smerom nadol smerujú k vyrovnaniu súm zaokrúhlených smerom hore), a že ďalšie úpravy môžu skreslenie ešte viac znížiť.

38. Dotknutý typ skreslenia je odchýlkou medzi presnou sumou maloobchodnej ceny, ktorá zakladá DPH a sumou DPH, ktorú obchodník priznáva a odvádza daňovým orgánom. Takéto odchýlky už zo samotnej podstaty veci porušujú požiadavku prísnej proporcionality. Znamená to,

že bu? v prípade zaokrúh?ovania smerom hore obchodník zaplatí da?ovému orgánu zlomok svojho zisku navyše k sume presne splatnej, alebo v prípade zaokrúh?ovania smerom nadol obchodník zadrží zlomok presne splatnej DPH – a tak tiež poruší zásadu, že DPH by mala byť neutrálna vo?i osobám povinným k dani.

39. Je zrejmé, že žiadne ustanovenie šiestej smernice, alebo akejk?vek inej smernice o DPH neukladá žiadnu osobitnú požiadavku, pokia? ide o úrove?, na akej sa má zaokrúh?ovanie vykona?. Zásady da?ovej neutrality a proporcionality (tak, ako je ich treba chápa? v kontexte DPH) však vyžadujú, aby sa skreslenie obmedzilo na minimum. Je to možné dosiahnu? prostredníctvom uplatnenia metódy zaokrúh?ovania, ktorá systematicky nespôsobuje skreslenie len v jednom smere, ale umož?uje, aby sa skreslenia navzájom vyrovnávali. Okrem toho v konkrétnom kontexte tretej otázky vnútroštátneho súdu je to možné dosiahnu? prostredníctvom zaokrúh?ovania na úrovni, ktorá vedie k najmenšiemu nebezpe?enstvu kumulatívneho skreslenia, pretože zahrnuje najmenej operácií jednotlivého zaokrúh?ovania.

40. Najvyššou úrov?ou je úrove? pravidelného priznania k DPH.(16) Ak obchodníci predávajú kone?ným spotrebite?om a nevyžaduje sa vystavenie faktúry uvádzajúcej osobitnú sumu DPH, zdá sa, že táto úrove? so sebou nenesie žiadny praktický problém. Ako som navrhla vo veci Koninklijke Ahold(17), pokladni?ný doklad, ktorý sa bežne vydáva za takýchto okolností, nemusí uvádza? presnú sumu DPH obsiahnutú v kone?nej cene, ale môže uvádza? len uplatnite?nú sadzbu; a aj ke? je zaokrúh?ovaná suma uvedená, nemusí byť záväzná vo vz?ahu medzi obchodníkom a da?ovým orgánom; na základe ?lánku 18 ods. 1 písm. a) šiestej smernice nie je možné pre uplatnenie nároku na odpo?et dane použiť samotný pokladni?ný doklad, ktorý nie je úplnou alebo menej podrobnou faktúrou na ú?ely DPH. V prípade menej podrobnej faktúry na ú?ely DPH (ktorú je možné použiť na ú?ely odpo?tu) poznamenávam, že ani ?lánok 22 ods. 9 písm. d) šiestej smernice, ani ?lánok 16 ods. 1 nariadenia o DPH nevyžadujú, aby sa uvádzala osobitná suma DPH – vyžadujú len, aby sa uviedli „údaje potrebné na výpo?et dane“ alebo „uplatnite?nej sadzby DPH“.(18)

41. Mení sa situácia, ak obchodník, predávajúci za zaokrúhlené ceny zahrnujúce DPH, vydáva úplne faktúry na ú?ely DPH?(19)

42. Ak sa vydáva faktúra takéhoto typu, musí uvádza? zdanite?né plnenie a splatnú sumu DPH. Je jasné, že obidve sumy musia dávať dokopy sumu, ktorú je možné zaplatiť dodávate?ovi a ktorá preto nemôže zahrnova? zlomok najmensej jednotky meny. Nemôžem však nájs? žiadnu osobitnú požiadavku šiestej smernice, z ktorej by vyplývalo, že každá jednotlivá suma musí byť zaokrúhleným násobkom najmensej jednotky. Zdá sa, že v skuto?nosti neexistuje ani imperatívny dôvod, pre?o by zaokrúh?ovanie nemohlo byť odložené až do štádia pravidelného priznania k DPH. Dodávate? by mohol vo svojom priznaní k dani zhromaždiť všetky zlomkové sumy pred zaokrúhlením – tak isto, ako by to mohol urobiť spotrebite?, ak je zdanite?nou osobou. Ak zákazník nie je zdanite?nou osobou, nevyžaduje sa, aby ú?toval DPH v zaokrúhlených sumách – sta?í, aby mohol zaplatiť cenu zahrnujúcu DPH v takejto forme.

43. Je pravdou, že vnútroštátne právne alebo správne predpisy môžu vyžadovať, aby boli všetky sumy na faktúrach na účely DPH uvádzané ako násobky najmenej jednotkovej meny(20), alebo môžu oprávňovať obchodníkov k zaokrúhľovaniu takýchto jednotiek na účely zjednodušenia účtovníctva a správy. Ak sa takéto zaokrúhľovania vyžadujú, alebo sú povolené, uvádzaná suma „kryštalizuje“ skutočnú sumu DPH zaplatenú zákazníkom dodávateľovi, ktorá má byť priznaná dodávateľom daňovému orgánu. V takomto prípade je úrovňou zaokrúhľovania, ktorá spôsobuje najmenšiu mieru skreslenia, úroveň faktúry pre celé plnenie, ktorá môže samozrejme zahŕňať niektoré samostatných tovarov alebo dodaní (toto je „úroveň spotrebiteľského koša“, na ktorú odkazuje vnútroštátny súd).

44. V dôsledku toho, ak právo Spoločenstva v oblasti DPH nevyžaduje zaokrúhľovanie na určitej úrovni a priznáva tak členským štátom určitý stupeň voľnej úvahy, táto úvaha sa musí vykonať v súlade so zásadami proporcionality a neutrality, ktorým najviac vyhovuje zaokrúhľovanie v poslednom štádiu zlučiteľné s praktickými požiadavkami na platby a účtovníctvo.

Štvrtá prejudiciálna otázka

45. VAT and Duties Tribunal sa v podstate pýta, či skutočnosť, že Spojené kráľovstvo umožňuje fakturujúcim obchodníkom systematicky zaokrúhľovať smerom nadol, má vplyv na postup, ktorý musia dodržiavať voči maloobchodníkom (ako je J D Wetherspoon), osobitne so zreteľom na zásady práva Spoločenstva, akými sú zásady rovnakého zaobchádzania a daňovej neutrality.

46. Rozdiely medzi plneniami poskytnutými zdaniteľným osobám a plneniami konečným spotrebiteľom a tiež medzi cenami nezahrňujúcimi DPH a cenami vrátane DPH sú významné, pokiaľ ide o metodiku a úroveň zaokrúhľovania prichádzajúcu do úvahy v maloobchodnom predaji. Dosahmi týchto rozdielov som sa preto zaoberala vo svojich návrhoch vo veci Koninklijke Ahold, osobitne v bodoch 56 až 62, na ktoré odkazujem.

47. Na základe týchto úvah a úvah uvedených v bodoch 37 až 42 tých istých návrhov zastávam názor, že nie je nezlučiteľné so zásadami rovnakého zaobchádzania a daňovej neutrality a) umožniť obchodníkom, ktorí stanovujú ceny nezahrňujúce DPH v zaokrúhlených číslach, ku ktorým je pripočítaná DPH a ktorí dodávajú zdaniteľným osobám, ktoré majú nárok na odpočet, aby zaokrúhľovali systematicky sumu DPH smerom nadol a súčasne b) vyžadovať, aby obchodníci, ktorí stanovujú ceny zahrňujúce DPH v zaokrúhlených číslach, z ktorých musí byť suma zahrnutej DPH vypočítaná, a ktorí dodávajú konečným spotrebiteľom, zaokrúhľovali sumu DPH vo všetkých prípadoch aritmeticky.

48. V prípade a) nemá na základe mechanizmu odpočtu zaokrúhľovania (či už smerom hore alebo nadol, alebo aritmetické zaokrúhľovanie) vplyv na daňové zaťaženie dodávateľa alebo zákazníka, ani neovplyvňuje celkovú výšku dane nakoniec vybratej daňovým orgánom. V prípade b) bude systematické zaokrúhľovanie smerom hore alebo nadol viesť k tomu, že obchodník bude povinný odvieť a daňový orgán nakoniec vyberie, v prvom prípade vyššiu a v druhom prípade nižšiu DPH, než akým je presný podiel ceny, ktorý by mal vyplývať z použitia správnej sadzby. Toto skreslenie je podstatne znížené aritmetickým zaokrúhľovaním (najmä zaokrúhľovaním na celé čísla), a zabezpečuje tak väčšiu rovnosť v zaobchádzaní medzi prípadmi a) a b) a väčšiu daňovú neutralitu v prípade b).

49. J D Wetherspoon však tvrdí, že umožnenie systematického zaokrúhľovania smerom nadol pre niektorých obchodníkov, zatiaľ čo pre iných sa ukladá aritmetické zaokrúhľovanie, vedie k narušeniu súťažnosti medzi dvomi kategóriami obchodníkov – na celkom svojom základe, keďže

kategórie fakturujúcich obchodníkov a maloobchodníkov nie sú nikde definované. Uvádza príklad dvoch obchodníkov, ktorí predávajú plechovku farby za 4,94 GBP vrátane DPH. Pre fakturujúcich obchodníkov sa táto cena skladá z ceny netto 4,21 GBP plus DPH vo výške 0,73675 GBP, zaokrúhlene smerom nadol na 0,73 GBP. Maloobchodník však bude musieť zaokrúhliť sumu DPH (ktorú pri 7/47 ceny vrátane DPH, vypočítavam ako 0,73574 GBP) aritmeticky na 0,74 GBP a získa cenu netto len 4,20 GBP. J D Wetherspoon tvrdí, že je to v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora, podľa ktorej sa nesmie s podobnými plneniami, ktoré si navzájom konkurujú, zaobchádzať na účely DPH rozdielne, pričom nie je dôležité, či ide o podstatné narušenie hospodárskej súťaže, alebo nie.(21)

50. Po prvé, v tomto zmysle, prináleží len vnútroštátnemu súdu, aby určil, či kategorizácia obchodníkov na fakturujúcich obchodníkov a maloobchodníkov je v každom prípade určitým spôsobom neistá alebo svojvoľná. Vnútroštátnemu súdu tiež prináleží určiť, či potraviny a nápoje podobné tým, ktoré dodáva J D Wetherspoon a ktoré im konkurujú, sú tiež dodávané fakturujúcimi obchodníkmi oprávnenými zaokrúhovať sumu DPH smerom nadol tam, kde na to J D Wetherspoon oprávnená nie je.(22)

51. Za predpokladu, že je možné posledné tvrdenie dokázať z hľadiska skutkového stavu, vzniká otázka, či rozdiel v zaobchádzaní naozaj postihuje jednu kategóriu obchodníkov a nie tú druhú, a či to vyplýva z metódy zaokrúhľovania alebo z metódy tvorby ceny (inými slovami, či cena zaokrúhlených čísel, z ktorej sa vychádza, zahrnuje DPH, alebo nie). Aj tu ide o otázky, o ktorých má v prvom rade rozhodnúť vnútroštátny súd, ale pomôcť mu môžu nasledujúce úvahy.

52. Možnosť zaokrúhľovania, ktorá sa uplatní v Spojenom kráľovstve na fakturujúcich obchodníkov a metóda, o uplatnenie ktorej sa snaží J D Wetherspoon, sú založené na zaokrúhľovaní smerom nadol na úrovni spotrebiteľského koša na najmenšiu jednotku meny po zaokrúhlení na úrovni druhu na 1/10 tejto jednotky. Je preto užitočné porovnať zaobchádzanie nie s jednotlivými položkami (napr. jedna plechovka farby uvádzaná J D Wetherspoon), ale s košíkom toho istého tovaru (napr. dve, päť, desať alebo viac plechoviek farby).

53. Ak v rámci príkladu uvádzaného J D Wetherspoon obchodník predá viac ako len jednu plechovku farby, situácia sa mení. Predajná cena fakturujúceho obchodníka založená na výške ceny nezahrnujúcej DPH bude vyššia ako cena maloobchodníka, keď sa predá už druhá plechovka spolu s prvou, a rozdiel sa bude zvyšovať s počtom plechoviek. Ak sa naraz predá viac než 10 plechoviek, bude suma DPH v cene fakturujúceho obchodníka vyššia, ako suma DPH v cene maloobchodníka a opäť sa rozdiel zvyšuje s počtom plechoviek.

54. Bolo by zdôhové uvádzať výpočty pre všetky možné kusy plechoviek. Na základe číselných údajov spoločnosti J D Wetherspoon by však fakturujúci obchodník zaokrúhľujúci smerom nadol predal 20 plechoviek farby za 98,93 GBP vrátane DPH 14,73 GBP, zatiaľ čo maloobchodník zaokrúhľujúci aritmeticky by ich predal za 98,80 GBP vrátane DPH 14,71 GBP (v tomto prípade by boli čísla maloobchodníka rovnaké, aj keby bol oprávnený zaokrúhľovať smerom nadol – tak ako to bude vždy, keď aritmetické zaokrúhľovanie vedie smerom nadol). Cena nezahrnujúca DPH by teda u fakturujúceho obchodníka bola pre zákazníka 84,20 GBP a 84,07 GBP u maloobchodníka.

55. V dôsledku toho by cena maloobchodníka zahrnujúca DPH mohla byť atraktívnejšia pre konečných spotrebiteľov a jeho cena nezahrnujúca DPH by mohla byť atraktívnejšia pre zdaniteľné osoby, pretože obidve tieto ceny sú nižšie ako im zodpovedajúce ceny v rámci cenovej štruktúry fakturujúceho obchodníka. Pri bežnom rozsahu výdavkov zákazníka sú však rozdiely také malé, že pravdepodobne samotné zákazníkovu voľbu neovplyvnia žiadne faktory, akými sú blízkosť alebo možnosť dovozu zadarmo môžu mať rovnaký alebo väčší vplyv. Maloobchodníci disponujú teda voľnosťou stanoviť ceny tak, aby sa vyhli každému (hoci nepatrnému)

znevýhodneniu, pokiaľ ide o určitý zisk, bez toho, aby sa dostali do celkového konkurenčne nevýhodného postavenia.

56. V dôsledku toho sa zdá, že vplyv rozdielného zaobchádzania s fakturujúcimi obchodníkmi a maloobchodníkmi v Spojenom kráľovstve a) nie je nutne taký, že by systematicky viedol k poškodzovaniu maloobchodníkov a b) môže vyplývať viac z rozdielov medzi používaním cien nezahrnujúcich DPH alebo z cien vrátane DPH, v oboch prípadoch v zaokrúhlených číslach, ako základu pre výpočet, než z použitej metódy zaokrúhľovania.

57. Pokiaľ ide o posledné uvedené, je potrebné pripomenúť, že smernica 98/6 stanovuje, aby bola predajná cena zahrnujúca DPH – čo predstavuje jedinou cenu, ktorá je relevantná pre konečných spotrebiteľov – uvádzaná pre všetky výrobky ponúkané obchodníkmi fyzickým osobám, ktoré ich kupujú na účely nespádajúce do ich obchodnej alebo profesijnej činnosti, zatiaľ čo v rámci predaja medzi zdaniteľnými osobami oprávnenými odpočítať si daň na vstupe je jedinou relevantnou cenou cena bez DPH. Zo skutočnosti, že rôzne kategórie obchodníkov stanovujú ceny rôznymi metódami, preto nevyplýva žiadne zjavné porušenie daňovej neutrality alebo rovnakého zaobchádzania.

58. Zdá sa mi preto, že pokiaľ sa jednotlivé metódy zaokrúhľovania naozaj používajú na základe rozlíšenia medzi spôsobmi, akými podnikatelia stanovujú svoje ceny, možnosť zaokrúhľovať smerom nadol, ktorú HMRC poskytuje fakturujúcim obchodníkom, nemá významný dosah na prístup týkajúci sa zaokrúhľovania pre takých maloobchodníkov, akým je J D Wetherspoon.

59. V tomto zmysle je bezvýznamné, že J D Wetherspoon, ktorá stanovuje ceny vrátane DPH, by musela priznávať podstatne nižšiu DPH pri systematickom zaokrúhľovaní smerom nadol, ako pri systematickom aritmetickom zaokrúhľovaní. Je potrebné porovnávať fakturujúcich obchodníkov a maloobchodníkov a nie rôzne metódy zaokrúhľovania používané maloobchodníkmi. Bolo by však zjavným porušením požiadavky rovnakého zaobchádzania, ak by v rámci skupiny obchodníkov, uskutočňujúcich podobné a navzájom si konkurujúce plnenia založené na zaokrúhlených cenách zahrnujúcich DPH, boli niektorí oprávnení zaokrúhľovať DPH systematicky smerom nadol a iní nie. Okrem toho v tomto prípade by obchodníci oprávnení zaokrúhľovať smerom nadol zadržovali zlomok presnej sumy splatnej DPH, čo by bolo v rozpore so zásadou daňovej neutrality.

Návrh

60. Zastávam preto názor, že Súdny dvor by mal na otázky, ktoré položil VAT and Duties Tribunal v Londýne odpovedať takto:

1. V prípade neexistencie osobitnej právnej úpravy Spoločenstva prináleží členským štátom rozhodovať o pravidlách a metódach zaokrúhľovania súm DPH, pod podmienkou, že pritom budú dodržiavať zásady, na ktorých spočíva spoločný systém DPH, najmä zásady daňovej neutrality a proporcionality.

2. Právo Spoločenstva nebráni členským štátom, aby ukladali zdaniteľným osobám povinnosť zaokrúhľovať sumy DPH vo všetkých prípadoch aritmeticky, ani nevyžaduje, aby takýmto osobám povolili zaokrúhľovať sumy vo všetkých prípadoch smerom nadol.

3. Ak sa predaj uskutočňuje za jednotkové ceny zahrnujúce DPH v zaokrúhlených číslach a suma DPH zahrnuje zlomok najmenej možnej jednotky meny, právo Spoločenstva nevyžaduje, aby táto suma bola zaokrúhlená na celú jednotku pred štádiom, keď musí byť vyjadrená ako číslo nezahrnujúce takýto zlomok, najmä aby bolo možné ju zaplatiť ako samostatnú sumu.

4. Ak obchodníci, ktorí uskutočňujú svoje plnenia na základe jednotkových cien nezahrnujúcich DPH vyjadrených v zaokrúhlených číslach, ku ktorým je potrebné pripočítať DPH, môžu zaokrúhľovať výšku DPH smerom nadol na každej faktúre, zásady rovnakého zaobchádzania a daňovej neutrality nebránia tomu, aby sa obchodníkom, ktorí uskutočňujú plnenia na základe jednotkových cien vrátane DPH vyjadrených v zaokrúhlených číslach, z ktorých sa musí položka predstavujúca DPH vypočítať, uložila povinnosť zaokrúhľovať sumy DPH aritmeticky.

1 – Jazyk prednesu: angličtina.

2 – Rozsudok z 10. júla 2008, Koninklijke Ahold, C-484/06, Zb. s. I-5097.

3 – Prvá smernica Rady 67/227/EHS z 11. apríla 1967 o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu (Ú. v. ES L 71, s. 1301; Mim. vyd. 09/001, s. 3), šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23). S účinnosťou od 1. januára 2007 boli obidve smernice zrušené a nahradené smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1), ktorej cieľom je prezentovať jasne a racionálne v pozmenenom usporiadaní a znení bez toho, aby v podstate prinášala hmotnoprávne zmeny existujúcej právnej úpravy, všetky uplatniteľné ustanovenia týkajúce sa DPH Spoločenstva.

4 – Smernica 98/6/ES Európskeho parlamentu a Rady zo 16. februára 1998 o ochrane spotrebiteľa pri označovaní cien výrobkov ponúkaných spotrebiteľovi (Ú. v. ES L 80, s. 27; Mim. vyd. 15/004, s. 36).

5 – A ak je dodávateľom maloobchodník, len ak zákazník faktúru žiada.

6 – Tieto údaje uvedené v článku 14 ods. 1 sú v podstate totožné s údajmi vyžadovanými článkom 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice.

7 – Článok 16 ods. 1.

8 – Na účely vysvetlenia pojmu „na úrovni druhu“, „spotrebiteľského koša“ atď., pozri bod 25 uvedený nižšie.

9 – Základná sadzba DPH v Spojenom kráľovstve je 17,5 %, inak vyjadrené 7/40 čistej ceny (ceny bez DPH). Suma DPH v maloobchodnej cene (cene vrátane DPH) je preto 7/47.

10 – Je potrebné pripomenúť, že „daňová neutralita“ tu odkazuje na požiadavku, aby sa so zdaniteľnými osobami nezaobchádzalo rozdielne, a „zásada proporcionality“ má osobitný význam ako požiadavka toho, aby bola výška dane uplatnená presne proporčne k cene tovarov a služieb (pozri rozsudok Koninklijke Ahold, body 36 a 38).

11 – Bod 37 rozsudku.

12 – Bod 39 rozsudku.

13 – Body 40 a 41, odkazujúce na bod 47 mojich návrhov v danej veci. V bodoch 47 a 48 som sa zaoberala aritmetickým zaokrúhľovaním a v poznámke pod čiarou 29 som uviedla, že jednoduché aritmetické zaokrúhľovanie znamená jemné skreslenie smerom hore (šikovne skryté vo výpočtoch predložených britskou vládou v jej pripomienkach v prejednávanej veci), ktoré by mohlo byť oslabené „zaokrúhľovaním na celé číslo“.

14 – Osobitne v bodoch 37 až 42 a 49 až 51.

15 – V bodoch 42, 47 a 48, ako aj v poznámke pod čiarou 29.

16 – Pozri body 49 až 51 mojich návrhov vo veci Koninklijke Ahold.

17 – Pozri osobitne body 34 a 55 mojich návrhov.

18 – Pozri body 11 a 14 uvedené vyššie.

19 – Je užitočné pripomenúť, že úplné faktúry na účely DPH musia obsahovať veľké množstvo informácií (vrátane zákazníkovo celého mena a adresy), čo môžerobiť tento postup menej atraktívnym pre maloobchodníkov s vysokým objemom predaja tovarov nízkej ceny.

20 – Článok 14 ods. 1 nariadenia DPH vyžaduje, aby boli sumy dane vyjadrené v librách, tak ako článok 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice vyžaduje, aby boli vyjadrené v národných menách dotknutých členských štátov. Obidve ustanovenia neuvádzajú nič, pokiaľ ide o otázku, či musia byť použité jednotky zaokrúhlené.

21 – Odkazuje najmä na rozsudok z 28. júna 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust, C-363/05, Zb. s. I-5517, body 46 a 47 a tam citovanú judikatúru, ako aj na rozsudky z 10. septembra 2002, Kügler, C-141/00, Zb. s. I-6833, body 55 až 58, a zo 6. novembra 2003, Dornier, C-45/01, Zb. s. I-12911, body 69 až 74.

22 – J D Wetherspoon na pojednávaní uviedla, že takáto situácia by mohla existovať medzi ňou a spoločnosťami, ktorých predmetom činnosti je prevádzkovanie stravovacích zariadení v súvislosti s recepciami a podobnými udalosťami, ktoré môžu byť usporadúvané pre zdaniteľné osoby, ako aj pre tých, ktorí zdaniteľnými osobami nie sú. J D Wetherspoon tvrdí, že takéto spoločnosti môžu zaokrúhľovať smerom nadol, zatiaľ čo on musí zaokrúhľovať aritmeticky.