

Lieta C-484/06

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

pret

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pirm? un Sest? PVN direkt?va – Nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principi – Noteikumi par PVN summu noapa?ošānu – Noapa?ošāna uz leju katrai precei

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošāna – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Sest? Direkt?va – Noteikumi par nodok?a summas noapa?ošānu

(Padomes Direkt?vas 77/388 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts un 22. panta 3. punkta b) apakšpunkts)

2. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošāna – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Sest? Direkt?va – Nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principi

(Padomes Direkt?vas 67/227 2. panta pirm? da?a un Padomes Direkt?va 77/388)

1. Ja nav konkr?ta Kopien? tiesisk? regul?juma, dal?bvalst?m ir j?paredz noteikumi un metodes pievienot?s v?rt?bas nodok?a summas noapa?ošānai, iev?rojot principus, kas ir kop?j?s š? nodok?a sist?mas pamat?, tostarp nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principu.

(sal. ar 33. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Pašreiz?j?s Kopien? ties?b?s, ieskaitot ar? nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principus, nav neviena konkr?ta dal?bvalstu pien?kuma at?aut nodok?u maks?t?jiem pievienot?s v?rt?bas nodok?a summu noapa?ot uz leju par katru preci.

T?d?j?di nodok?u neitralit?tes princip? nav iek?auta pras?ba par ?pašas noapa?ošānas metodes izmantošanu, ja dal?bvalsts izv?l?t? metode nodrošina, ka nodok?u p?rvaldes iekas?jam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a summa prec?zi atbilst š? nodok?a summai, kas deklar?ta fakt?r? un ko gala pat?r?t?js p?rskait?jis nodok?u maks?t?jam.

Turkl?t, lai ar? sam?r?guma principa iev?rošanai noapa?ošāna, ja t?da ir vajadz?ga, ir j?veic t?d? veid?, lai noapa?ot? summa iesp?jami prec?z?k atbilstu pievienot?s v?rt?bas nodok?a summai, kas ieg?ta, piem?rojot sp?k? esošo likmi, tom?r š?da darb?ba p?c savas b?t?bas ir paredz?ta apr??ina atvieglošanai, un l?dz ar to tai ir j?l?dzsvaro iesp?jami prec?z?ka sam?r?guma pras?ba ar t?das efekt?vas kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas piem?rošanas praktiskaj?m vajadz?b?m, kas pamatota ar principu, ka nodok?u maks?t?jam ir j?iesniedz deklar?cija.

(sal. ar 37., 39. un 43. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 10. jūlijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pirmā un Sestā PVN direktīva – Nodokļu neitralitātes un samērīguma principi – Noteikumi par PVN summu noapaļošanu – Noapaļošana uz leju katrā precei

Lieta C-484/06

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2006. gada 24. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 27. novembrī, tiesvedībā

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

pret

Staatssecretaris van Financiën.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referenti),

ģenerālvokāte E. Šārpstone [*E. Sharpston*],

sekretāre S. Strēmholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemotvērī rakstveida procesū un 2007. gada 13. decembra tiesas sēdī,

ģemotvērī apsvērumus, ko sniedza:

– *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV* vērī – H. K. Bulks [*G. C. Bulk*], *adviseur*, un M. Hamers [*M. Hamer*], *advocaat*,

– Nīderlandes valdības vērī – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un M. de Hrīfe [*M. de Grave*], pārstāvji,

– Grieķijas valdības vērī – O. Pacopulu [*O. Patsopoulou*], M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*] un G. Skiani [*G. Skiani*], pārstāves,

- Polijas valdības vārds – E. Osēcka-Tamecka [*E. O?niecka?Tamecka*], p?rst?ve,
- Apvienotās Karalistes valdības vārds – V. Džeksone [*V. Jackson*], p?rst?ve, kurai palīdz I. Hatons [*I. Hutton*], *barrister*,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārds – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], A. Veimārs [*A. Weimar*] un P. van Nufels [*P. van Nuffel*], p?rst?vji,

noklausījies ģenerālvokātes secinājumus 2008. gada 24. janvāra tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās Direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 22. panta 3. punkta b) apakšpunktu un 5. punktu, kā arī 11. panta A daļu.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV*, nodokļu organizācija, kurai pieder sabiedrība *Albert Heijn BV*, pret *Staatssecretaris van Financiën* [Valsts Finanšu sekretāru] par to, ka *Inspecteur van de Belastingdienst* (nodokļu inspektors, turpmāk tekstā – “inspektors”) noraidīja tās sēdē, ko tā bija iesniegusi, lai tiktu atļautā kā pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk tekstā – “PVN”) samaksātā summa EUR 1414 apmērā.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Padomes 1967. gada 11. aprīlī Pirmās Direktīvas 67/227/EEK par dalībvalstu tiesību aktu par apgrozījuma nodokļiem saskaņošanu (OV 71, 1301. lpp.; turpmāk tekstā – “Pirmā direktīva”) 2. pantā ir paredzēts:

“Pievienotās vērtības nodokļa kopējās sistēmas princips ir piemērot precīms un pakalpojumiem vispārēju nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesos pirms stadijas, kurā uzliek nodokli.

Par katru darījumu pievienotās vērtības nodokli, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgām precīms vai pakalpojumiem piemērotas likmes, uzliek pēc tam, kad atņemts dažādiem izmaksu komponentiem tieši piemērotais pievienotās vērtības nodoklis.

Pievienotās vērtības nodokļa kopējā sistēmā piemēro līdz mazumtirdzniecības stadijai, to ieskaitot.

[..]”

4 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa

summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādu piegādi, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām.”

5 Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta a) un b) apakšpunktā, 4. punkta b) apakšpunktā un 5. punktā ir noteikts:

“3. a) Katrs nodokļa maksātājs izdod faktūru vai citu dokumentu faktūras vietā par visām precēm un pakalpojumiem, ko tas piegādājis citam nodokļa maksātājam [...]. Nodokļu maksātājs patur šo dokumenta kopiju.

[..]

b) faktūras skaidri parāda cenu bez nodokļa un attiecīgo nodokli pie katras likmes, kā arī visus izņēmumus.

[..]

4. a) [..]

b) nodokļu deklarācijā jāizklāsta visa informācija, kas vajadzīga, lai aprēķinātu nodokli, kas kļuvis iekasājams, kā arī izdarāmos atskaitījumus, vajadzības gadījumā un ciktāl tas šādi vajadzīgs nodokļu bāzes izveidei, ieskaitot kopā tādā darījumu summu, kuri attiecas uz šiem nodokļiem un atskaitījumiem, kā arī kopā atbrīvoto darījumu apjomu.

[..]

5. Visi nodokļa maksātāji, iesniedzot nodokļu deklarācijas, samaksā pievienotās vērtības nodokļa tīro summu. Tomēr dalībvalstīs var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai prasīt pagaidu maksājumu.”

6 Ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK, ar ko groza Direktīvu 77/388/EEK, lai vienkāršotu, atjauninātu un saskaņotu nosacījumus rīcībā piesaņemas attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli (OV 2002, L 15, 24. lpp.), kurai dalībvalstīs bija jāstājas spēkā, sākot ar 2004. gada 1. janvāri, tika grozīts Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta b) apakšpunkts; šīs tiesību normas desmitais ievilkums ir formulēts šādi:

“neskarot šajā direktīvā paredzētos pašos noteikumus, rīcībā, kas izrakstīti saskaņā ar a) punkta pirmo, otro un trešo daļu, pievienotās vērtības nodokļa vajadzības obligāti ir jāsniedz tikai šādas ziņas:

[..]

– maksājamo PVN summa, izņemot gadījumus, kad piemēro pašu kārtību, pēc kuras saskaņā ar šo direktīvu šāda norāde nav jāsniedz,

[..].”

Valsts tiesiskais regulējums

7 1968. gada 28. jūnijā *Wet op de omzetbelasting* [Likuma par apgrozījuma nodokli] (*Stb.* 1968, Nr. 329) 35. pants – redakcijā, kas piemērojama pamata prāvai, – ir formulēts šādi:

“1. Uzņēmējam par piegādi vai pakalpojumiem, ko tas sniedz citam uzņēmējam vai juridiskai personai, kas nav uzņēmējs, ir jāizsniedz numurēta un datēta faktūra, kurā skaidri un

nep?rprotami ir j?preciz?:

[..]

i) atalgojums;

j) nodok?u summa, kas maks?jama par pieg?di vai pakalpojumu. Nav at?auts min?t citu nodok?u summu.

[..]"

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

8 Sabiedr?ba *Albert Heijn BV*, kas pieder *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV*, nodok?u organiz?cijai, kas izveidota pievienot?s v?rt?bas nodok?a iekas?šanai, vada lielveikalus, kuros t? pied?v? klasisku p?rtikas produktu un citu pre?u sortimentu.

9 Pamata pr?v? min?taj? period?, proti, 2003. gada oktobr?, pras?t?ja pamata pr?v? apr??in?ja un deklar?ja PVN par savu lielveikalu p?rdotaj?m prec?m saska?? ar savu parasto praksi – pamatojoties uz kop?jo summu, kas atbilst katram kases ?ekam (vai “pirkumu grozam”), ko klients samaks?, vienlaic?gi p?rkot da??das preces.

10 Katra kases ?eka summa tika aritm?tiski noapa?ota l?dz *euro* centam. Š? aritm?tiskas noapa?ošanas darb?ba noz?m?, ka summas, kuru trešais decim?lskaitlis ir vien?ds vai liel?ks par 5, tiek noapa?otas uz augšu l?dz n?kamajam centam un summas, kuru trešais decim?lskaitlis ir zem?ks par 5, tiek noapa?ots uz leju l?dz n?kamajam centam. Pras?t?ja pamata pr?v? t? ir dar?jusi attiec?b? uz vis?m sav?m fili?l?m.

11 Tom?r div?m fili?l?m par attiec?go periodu t? v?l piem?roja citu metodi, apr??inot maks?jamo PVN summu nevis par katru kases ?eku, bet atseviš?i par katru klientam p?rdoto preci, t?d?j?di par preci apr??in?to summu noapa?ojot uz leju l?dz n?kamajam centam.

12 Pras?t?ja pamata pr?v? t?d?j?di apr??in?ja, ka saska?? ar šo noapa?ošanas uz leju metodi tai par t?s div?m fili?l?m attiec?b? uz min?to periodu b?tu bijis j?maks? par EUR 1414 maz?k nek? summa, kas nor?d?ta t?s deklar?cij? un faktiski ieg?ta saska?? ar t?s parasto praksi – veikt noapa?ošanu par katru kases ?eku.

13 Pras?t?ja pamata pr?v? l?dza atl?dzin?t EUR 1414, ko t?, p?c t?s dom?m, nepamatoti samaks?jusi k? PVN par attiec?gaj?m div?m fili?l?m. T? k? šis l?gums tika noraid?ts, t? iesniedza s?dz?bu inspektoram, apgalvojot, ka “noapa?ošana par grozu” nav pareiza un ka par preci apr??in?t? nodok?u summa attiec?gaj? gad?jum? ir j?noapa?o uz leju l?dz n?kamajai v?rt?bai.

14 Inspektors min?to s?dz?bu noraid?ja. Pras?t?ja pamata pr?v? c?la pras?bu *Gerechtshof te Amsterdam* [Amsterdamas Apel?ciju ties?] par š? noraidoš? l?muma atcelšanu. Š? tiesa ar 2004. gada 16. augusta spriedumu noraid?ja pras?bu k? nepamatotu. Tad pras?t?ja v?rs?s *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?kaj? ties?] ar kas?cijas s?dz?bu par šo spriedumu.

15 Sav? l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu *Hoge Raad der Nederlanden* atg?dina, ka saska?? ar *Gerechtshof te Amsterdam* uzskatiem, pat ja aritm?tisk?s metodes pielietošanas rezult?t? ir j?noapa?o uz augšu, šaj? metod? galu gal? lab?k nek? metod?, kas paredz noapa?ošanu uz augšu, ir iev?rots princips, ka nodoklim ir j?b?t tieši proporcion?lam cenai.

16 Min?t? tiesa piebilst, ka, apr??inot PVN, ir at?auts veikt nodok?u aritm?tisku noapa?ošanu katrai pre?u pieg?dei vai pakalpojumu sniegšanai vai noapa?ot kop?jo summu par vis?m

piegādām vai pakalpojumiem, proti, pamata prāvā – par grozu. Tā uzskata, ka šīs divas metodes, sākot ar 2004. gada 1. jūliju, ir paredzētas *Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968* [1968. gada Apgrozījuma nodokļa ieviešanas dekrēta] 5.a pantā.

17 Pamata prāvā radās jautājums, vai Pirmajā un Sestajā direktīvā ir paredzēts, ka ir pieņemama noapaļošana uz leju par precīzā metode, un it īpaši, vai Pirmās direktīvas 2. panta pirmā un otrā daļa, kā arī Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts un 22. panta 3. punkta b) apakšpunkta pirmā daļa – redakcijā, kas piemērojama līdz 2004. gada 1. janvārim, un 5. punkts ir balstīts uz metodi, saskaņā ar kuru PVN summa ir jāaprēķina par katru darījumu, pat ja faktiski tiek minēti dažādi darījumi un/vai tie ir iekauti vienā deklarācijā.

18 Šādos apstākļos *Hoge Raad der Nederlanden* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai PVN summu noapaļošanu reglamentē tikai valsts tiesību akti vai arī šai jomai ir piemērojamas Kopienu tiesības – it īpaši ņemot vērā [Sestās direktīvas 11. panta A daļu un 22. panta 3. punkta b) apakšpunkta desmito ievilkumu un 5. punktu]?”

2) Ja ir piemērojamas Kopienu tiesības – vai no minētajiem direktīvas noteikumiem izriet, ka dalībvalstīm ir pienākums ataut noapaļošanu uz leju katrai atsevišķai precei ar gadījumu, ja dažādi darījumi tiek norādīti vienā rēķinā un/vai nodokļu deklarācijā?”

Par pieteikumu mutvārdu procesa atkārtotai sākšanai

19 Ar prasības pieteikumu, kas Tiesas kancelejā iesniegts 2008. gada 10. martā, prasītāja pamata prāvā lūdz atkārtoti sākt mutvārdu procesu, jo lieta nevar tikt izskatīta, pamatojoties uz argumentu, ko lietas dalībnieki nav apsprieduši, ciktī ņenerladvokātes secinājumi esot balstīti uz nepareizu faktu izpratni.

20 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Tiesa saskaņā ar tās reglamenta 61. pantu pēc savas ierosmes, ņenerladvokāta ierosinājuma vai lietas dalībnieku pieteikuma var izdot rīkojumu par mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu, ja tā uzskata, ka tai nav visas vajadzīgās informācijas vai ka lieta ir jāizskata, pamatojoties uz argumentu, ko lietas dalībnieki nav apsprieduši (skat. 2000. gada 4. februāra rīkojumu lietā C-17/98 *Emesa Sugar, Recueil*, l. 665. lpp., 18. punkts; 2004. gada 14. decembra spriedumu lietā C-210/03 *Swedish Match*, Krājums, l. 11893. lpp., 25. punkts; 2007. gada 28. jūnija spriedumu lietā C-466/03 *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, Krājums, l. 5357. lpp., 29. punkts, kā arī 2008. gada 8. maija spriedumu lietā C-491/06 *Danske Svineproducenter*, Krājums, l. 0000. lpp., 21. punkts).

21 Tomēr savā pieteikumā atkārtoti sākt mutvārdu procesu prasītāja pamata prāvā atzīmē, ka tā tiesas sēdē ir vairākas reizes *inter alia* sniegusi, pēc tās domām, precīzu informāciju par noapaļošanas sekām.

22 Šajā gadījumā Tiesa, uzklaujusi ņenerladvokāti, uzskata, ka tai ir visa vajadzīgā informācija, lai atbildētu uz uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem, un līdz ar to nav jāizdod rīkojums par atkārtotu mutvārdu procesa sākšanu.

23 Līdz ar to pieteikums par atkārtotu mutvārdu procesa sākšanu ir jānoraida.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

24 Atbildot uz pirmo jautājumu, ir jāatzīst, ka Pirmās un Sestās direktīvas tiesību normās nav

nevienu skaidru noteikumu par PVN summu noapaļošanu. It īpaši Sestās direktīvas šajā sakarā klus?

25 Protams, Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta b) apakšpunktā – gan redakcijā, kas bija piemērojama pamata prasības noteikumu laikā, gan redakcijā, kas izriet no Direktīvas 2001/115, kas stājās spēkā 2004. gada 1. janvārī un kas tādēļ nav piemērojama minētajai prasībai, kā arī šā paša panta 5. punktā pārceltās ir atsaucē uz noapaļotām PVN summām, kā to apgalvo iesniedzētājs. Tomēr ir skaidrs, ka šajā tiesību normā nav paredzēts neviens skaidrs noteikums par veidu, kādā ir veicama noapaļošana.

26 Tas pats attiecas uz Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu. Šajā tiesību normā ir vien noteikta nodokļa bāze un ir atsaucē tikai uz piegādāto preču un sniegto pakalpojumu cenu, kas par tiem samaksāta.

27 Minēto atzinumu nekādi neietekmē nevienas šīs sprieduma divos iepriekšējos punktos minētās tiesību normas mērķis un struktūra, kas ir jāņem vērā šīs tiesību normas interpretācijai (skat. it īpaši 2002. gada 10. decembra spriedumu lietā C-491/01 *British American Tobacco (Investments)* un *Imperial Tobacco, Recueil*, I-11453. lpp., 203. punkts un tajā minētā judikatūra; 2003. gada 16. janvāra spriedumu lietā C-12/00 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-459. lpp., 55. punkts, kā arī 2008. gada 13. marta spriedumu lietā C-437/06 *Securita, Krājums*, I-1597. lpp., 35. punkts).

28 Tādējādi no Padomes 1967. gada 11. aprīļa Otrās direktīvas 67/228/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu likumi par apgrozījuma nodokļiem – kopējās pievienotās vērtības nodokļu sistēmas piemērošanas struktūra un īpašie noteikumi (OV 71, 1303. lpp.), izriet, ka apgrozījuma nodokļa mērķis ir paredzēt vienlīdzīgus nodokļu uzlikšanas nosacījumus viena veida darījumiem, lai arī kāda būtu dalībvalsts, kas to veic (2006. gada 3. oktobra spriedums lietā C-475/03 *Banca Popolare di Cremona, Krājums*, I-9373. lpp., 20. un 23. punkts). Šajā kontekstā Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta mērķis ir nodrošināt dalībvalstīs vienveidīgu nodokļu bāzi.

29 Tas pats attiecas uz Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta b) apakšpunktu, sakarā ar kuru Direktīvas 2001/115 preambulas ceturtais apsvērumā ir norādīts, ka informācija, kas obligāti jānorāda uz faktūru, ir paredzēta iekšējā tirgus pareizas funkcionēšanas nodrošināšanai. Visbeidzot, Sestās direktīvas 22. panta 4. un 5. punkta mērķis ir nodrošināt, ka nodokļu pārvadei tiek sniegta visa informācija, kas vajadzīga, lai aprēķinātu un iekasētu precīzu maksājamo nodokli.

30 Līdz ar to nedz minēto tiesību normu teksts, nedz to mērķis neapņemas, ka Kopienas tiesībās būtu paredzēta īpaša noapaļošanas metode.

31 Tā rezultātā, ja nav Kopienas tiesiskā regulējuma, dalībvalsts tiesību sistēmā, ievērojot Kopienas tiesības, ir jāparedz metode un noteikumi deklarētās PVN summas noapaļošanai.

32 Tādējādi, ja dalībvalstis paredz vai pieņemas precīzu noapaļošanas metodi, tām ir jāievēro principi, kas ir kopējās PVN sistēmas pamatā, piemēram, nodokļu neitralitātes un proporcionālātes princips. Tomēr šo principu, kas attiecas uz Kopienas tiesību sistēmā, ieviešanas rezultātā pats jautājums par konkrēto piemērojamo noapaļošanas metodi neietilpst Kopienas tiesību piemērošanas jomā.

33 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka, ja nav konkrēta Kopienas tiesiskā regulējuma, dalībvalsts tiesību sistēmā ir jāparedz metode un noteikumi PVN summas noapaļošanai, ievērojot principus, kas ir kopējās šīs nodokļa sistēmas

pamat?, tostarp nodok?u neitralit?tes un proporcionalit?tes principu.

Par otro jaut?jumu

34 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las uzzin?t, vai direkt?v?s ir ietverts konkr?ts pien?kums, ka dal?bvalst?m ir j?at?auj nodok?u maks?t?jiem veikt PVN summas noapa?ošanu uz leju par katru preci.

35 ?emot v?r? šaj? spriedum? uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu sniegto atbildi, lai iesniedz?jtiesai sniegtu lietder?gu atbildi uz otro prejudici?lo jaut?jumu, ir j?p?rbauda, vai Kopienu ties?b?s, kas izriet no principiem, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamat?, it ?paši no nodok?u neitralit?tes un proporcionalit?tes principa, ir paredz?ts dal?bvalstu pien?kums at?aut nodok?u maks?t?jiem veikt nodok?u p?rvaldei maks?jam?s PVN summas noapa?ošanu uz leju par katru preci. Š?ds pien?kums noz?m?, ka š?d?m pras?b?m atbilst tikai viena noapa?ošanas metode, proti, nodok?a summas noapa?ošana uz leju par katru preci.

36 Atspogu?ojot vienl?dz?gas attieksmes principu PVN jom?, nodok?u neitralit?tes principa rezult?t? *inter alia* pret nodok?u maks?t?jiem nevar attiekties atš?ir?gi saist?b? ar noapa?ošanas metodi, kas izmantota, apr??inot PVN par t?du l?dzv?rt?gu pre?u pieg?di un pakalpojumu sniegšanu, kas savstarp?ji konkur? (šaj? sakar? skat. 2006. gada 27. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?443/04 un C?444/04 *Solleveld un van den Hout/van Eijnsbergen*, Kr?jums, l?3617. lpp., 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Saska?? ar šo pašu principu nodok?u p?rvaldes iekas?jamajai PVN summai ir prec?zi j?atbilst PVN summai, kas deklar?ta fakt?r? un ko gala pat?r?t?js p?rskait?jis nodok?u maks?t?jam (šaj? sakar? skat. 1996. gada 24. oktobra spriedumu liet? C?317/94 *Elida Gibbs, Recueil*, l?5339. lpp., 24. punkts).

37 T?d?j?di min?taj? princip? nav iek?auta pras?ba par ?pašas noapa?ošanas metodes izmantošanu, ja dal?bvalsts izvel?t? metode nodrošina, ka nodok?u p?rvaldes iekas?jam? PVN summa prec?zi atbilst PVN summai, kas deklar?ta fakt?r? un ko gala pat?r?t?js p?rskait?jis nodok?u maks?t?jam.

38 Attiec?b? uz proporcionalit?tes principu no Pirm?s direkt?vas 2. panta pirm?s da?as izriet, ka PVN ir visp?r?gs pat?ri?a nodoklis, kas ir tieši proporcion?ls pre?u un pakalpojumu cenai (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Banca Popolare di Cremona*, 21. punkts, k? ar? 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?283/06 un C?312/06 *Kögáz u.c.*, Kr?jums, l?8463. lpp., 29. punkts).

39 Kaut ar? proporcionalit?tes principa iev?rošanai noapa?ošana, ja t?da ir vajadz?ga, ir j?veic t?d? veid?, lai noapa?ot? summa iesp?jami prec?z?k atbilstu PVN summai, kas ieg?ta, piem?rojot sp?k? esošo likmi, tom?r š?da darb?ba p?c savas b?t?bas ir paredz?ta apr??ina atvieglošanai, un l?dz ar to tai ir j?l?dzsvaro iesp?jami prec?z?kas proporcionalit?tes pras?ba ar t?das efekt?vas kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanas praktiskaj?m vajadz?b?m, kas pamatota ar principu, ka nodok?u maks?t?jam ir j?iesniedz deklar?cija.

40 Katr? zi??, lai ar? tiesai nav j?spriež par to, vai noapa?ošanas uz leju par katru preci metode atbilst proporcionalit?tes principa pras?b?m Pirm?s direkt?vas 2. panta pirm?s da?as izpratn?, *inter alia* no Tiesai iesniegtajos apsv?rumos nor?d?tajiem apr??inu piem?riem un ?ener?ladvok?tes apgalvojumiem t?s secin?jumu 47. punkt? izriet, ka past?v apr??ina metodes, kas var atbilst min?taj?m pras?b?m.

41 Līdz ar to, tēk jautājums par noapaļošanu ir tehnisks, proporcionalitātes princips nav ar ietvertas prasības, kas ļautu secināt, ka proporcionalitātes principam atbilst tikai viena vienīga noapaļošanas metode, proti, PVN summas noapaļošana uz leju par katru precī.

42 No iepriekš minētā izriet, ka Kopienų tiesību sistēmā, tostarp Pirmās un Sestās direktīvas noteikumos un nodokļu neitralitātes un proporcionalitātes principā, nav ietverts pārs dalībvalstu pienākums atļaut nodokļu maksātājiem PVN summu noapaļot uz leju par katru precī.

43 Līdz ar to uz otro jautājumu ir jāatbild, ka pašreizējās Kopienų tiesību sistēmā nav neviena konkrēta dalībvalstu pienākuma atļaut nodokļu maksātājiem PVN summu noapaļot uz leju par katru precī.

Par tiesīšanu izdevumiem

44 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tē lemj par tiesīšanu izdevumiem. Tiesīšanu izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesīšanu izdevumi, nav atļdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturto palātu) nospriēž:

- 1) **ja nav konkrēta Kopienų tiesiskā regulējuma, dalībvalsts tiesību sistēmā ir jāparedz metode un noteikumi pievienotās vērtības nodokļa summas noapaļošanai, ievērojot principus, kas ir kopējās šā nodokļa sistēmas pamatā, tostarp nodokļu neitralitātes un proporcionalitātes principu;**
- 2) **pašreizējās Kopienų tiesību sistēmā nav neviena konkrēta dalībvalstu pienākuma atļaut nodokļu maksātājiem pievienotās vērtības nodokļa summu noapaļot uz leju par katru precī.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – holandiešu.