YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

10 päivänä heinäkuuta 2008 *

Asiassa C-484/06,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaat) on esittänyt 24.11.2006 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 27.11.2006, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

vastaan

Staatssecretaris van Financiën,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja K. Lenaerts sekä tuomarit G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász ja T. von Danwitz (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

julkisasiamies: E. Sharpston,
kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 13.12.2007 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV, edustajinaan adviseur G. C. Bulk ja advocaat M. Hamer,

– Alankomaiden hallitus, asiamiehinään H. G. Sevenster ja M. de Grave,

– Kreikan hallitus, asiamiehinään O. Patsopoulou, M. Tassopoulou ja G. Skiani,

– Puolan hallitus, asiamiehenään E. Ośniecka-Tamecka,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään V. Jackson, avustajanaan barrister I. Hutton,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään D. Triantafyllou, A. Weimar ja P. van Nuffel,

kuultuaan julkisasiamiehen 24.1.2008 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin tämä direktiivi on muutettuna 16.12.1991 annetulla neuvoston direktiivillä 91/680/ETY (EYVL L 376, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi), 22 artiklan 3 kohdan b alakohdan ja 5 kohdan sekä 11 artiklan A kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa valittajana on Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV -niminen verotuksellinen yksikkö, johon Albert Heijn BV -niminen yhtiö kuuluu, ja vastapuolena Staatssecretaris van Financiën ja joka koskee Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV:n esittämää 1 414 euron suuruista arvonlisäveron palauttamisvaatimusta, jonka Inspecteur van de Belastingdienst (kansallinen veroviranomainen, jäljempänä Inspecteur) on hylännyt.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

3 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 11.4.1967 annetun ensimmäisen neuvoston direktiivin 67/227/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1301; jäljempänä ensimmäinen direktiivi) 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän periaatteena on soveltaa tavaroihin ja palveluihin yleistä kulutukseen kohdistuvaa veroa, joka on täsmälleen suhteutettu tavaroiden ja palvelujen hintoihin, riippumatta tätä verotusvaihetta edeltävässä tuotannossa ja jakelussa suoritettujen liiketoimien lukumäärästä.

Jokaisesta liiketoimesta on kannettava tavaran tai palvelun hinnan perusteella tähän tavaraan tai palveluun sovellettavan verokannan mukaan laskettu arvonlisävero, josta on vähennetty hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä.

Yhteistä arvonlisäverojärjestelmää sovelletaan vähittäiskauppavaiheen päättymiseen saakka.

_ _”

4 Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Veron perusteen on oltava:

a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.”

5 Kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan a ja b alakohdassa, 4 kohdan b alakohdassa ja 5 kohdassa säädetään seuraavaa:

”3. a) Verovelvollisen on toimitettava lasku tai laskuna toimiva asiakirja toiselle verovelvolliselle tai oikeushenkilölle, joka ei ole verovelvollinen, suorittamistaan tavaroiden luovutuksista ja palveluista. – – Verovelvollisen on pidettävä itsellään jäljennös kaikista toimitetuista asiakirjoista.

– –

b) Laskussa on selkeästi mainittava veroton hinta ja kutakin verokantaa vastaava veron määrä sekä mahdollinen vapautus.

– –

4. a) – –

b) Ilmoituksessa on esitettävä kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen syntyneen verosaatavan määrän ja suoritettavien vähennysten määrän toteamiseksi, mukaan lukien tarvittaessa tähän veroon ja näihin vähennyksiin liittyvien liiketoimien sekä vapautettujen liiketoimien kokonaisarvo, jos se on tarpeen veron määräytymisperusteen toteamiseksi.

– –

5. Verovelvollisen on maksettava arvonlisäveron nettomäärä veroilmoituksen tekemisen yhteydessä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin asettaa maksun suoritukselle eri määräpäivän tai vaatia ennakkomaksun.”

6 Direktiivin 77/388 muuttamisesta arvonlisäverotuksen laskuttamiselle asettamien vaatimusten yksinkertaistamiseksi, ajanmukaistamiseksi ja yhdenmukaistamiseksi 20.12.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/115/EY (EYVL 2002, L 15, s. 24), joka jäsenvaltioiden oli saatettava osaksi kansallista oikeusjärjestystä 1.1.2004 mennessä, muutettiin kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohtaa sisällyttämällä säännökseen muun muassa kymmenes luetelmakohta, jossa säädetään seuraavaa:

”Ainoastaan seuraavat tiedot ovat arvonlisäverotusta varten pakollisia a alakohdan ensimmäisen, toisen ja kolmannen alakohdan säännösten mukaisesti toimitettavissa laskuissa, tämän kuitenkaan rajoittamatta tällä direktiivillä säädettyjen erityisten järjestelyjen soveltamista:

– –

– maksettava veron määrä, paitsi jos sovelletaan erityisjärjestelmää, jossa tämän direktiivin mukaisesti tällaista seikkaa ei mainita,

– – –”

Kansallinen säännöstö

7 Liikevaihtoverosta 28.6.1968 annetun lain (Wet op de omzetbelasting; Stbl. 1968, nro 329; jäljempänä vuoden 1968 liikevaihtoverolaki) 35 §:ssä, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian oikeudenkäynnissä, säädetään seuraavaa:

”1. Kun elinkeinonharjoittaja luovuttaa tavaran tai suorittaa palvelun toiselle elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, hänen on annettava numeroitu ja päivätty lasku, jossa ilmoitetaan selvästi ja yksiselitteisesti:

– –

i) vastike.

j) tavaran luovutuksesta tai palvelusta suoritettavan veron määrä. Muun veromäärän ilmoittaminen ei ole sallittua.

_ _”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

8 Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV:hen, joka on liikevaihtoveron kantamisen kannalta verotuksellinen yksikkö, kuuluvalla Albert Heijn BV -nimisellä yhtiöllä on valintamyymälöitä, joissa sillä on myytävänä perinteinen valikoima elintarvikkeita ja muita tuotteita.

9 Kyseessä olevan ajanjakson eli vuoden 2003 lokakuun osalta pääasian valittaja laski ja ilmoitti valintamyymälöissään tapahtuneesta myynnistä kannettavan arvonlisäveron noudattaen tavanomaista käytäntöään, joka perustui kutakin kassakuittia (ostoskori) vastaavaan kokonaissummaan, jonka asiakas maksaa ostaessaan samanaikaisesti useita eri tuotteita.

10 Kassakuittien summat pyöristettiin tämän jälkeen laskennallisesti täysiin sentteihin. Tällainen laskennallinen pyöristäminen merkitsee sitä, että niissä tapauksissa, joissa kolmas desimaali on yhtä suuri tai suurempi kuin viisi, määrä pyöristetään ylöspäin lähimpään täyteen senttiin, ja niissä tapauksissa, joissa kolmas desimaali on pienempi kuin viisi, määrä pyöristetään alaspäin lähimpään täyteen senttiin. Pääasian valittaja menetteli näin kaikkien tytäryhtiöittensä osalta.

11 Se sovelsi kuitenkin kyseessä olevan ajanjakson osalta kahdessa tytäryhtiössään tämän lisäksi toista menetelmää, jonka mukaan se ei laskenut maksettavaksi tulevan arvonlisäveron määrää kassakuittikohtaisesti vaan kunkin asiakkaalle myydyn tuotteen osalta erikseen pyöristäen näin lasketun tuotekohtaisen määrän alaspäin lähimpään täyteen senttiin.

12 Pääasian valittaja laski, että soveltaen kyseistä pyöristämistapaa, jossa arvonlisäveron määrä pyöristettiin kunkin tuotteen osalta alaspäin, sen olisi näiden kahden tytäryhtiön osalta tullut suorittaa kyseiseltä ajanjaksolta 1 414 euroa vähemmän arvonlisäveroa kuin se summa, jonka se oli merkinnyt arvonlisäveroilmoitukseensa ja jonka se oli tosiasiassa suorittanut tavanomaisen kassakuittikohtaisen pyöristämiskäytäntönsä mukaisesti.

13 Pääasian valittaja vaati, että sille palautetaan 1 414 euron suuruinen summa, jonka se katsoi maksaneensa aiheettomasti arvonlisäverona kyseisten kahden tytäryhtiön osalta. Koska tämä hakemus hylättiin, se esitti Inspecteurille oikaisuvaatimuksen, jossa se väitti, ettei ostoskorikohtainen pyöristäminen ollut oikea menetelmä ja että arvonlisäveron määrä oli laskettava tuotekohtaisesti pyöristämällä määrä tarvittaessa alaspäin lähimpään täyteen senttiin.

14 Inspecteur hylkäsi oikaisuvaatimuksen. Pääasian valittaja nosti Gerechtshof te Amsterdamissa kanteen, jossa se vaati kyseisen hylkäävän päätöksen kumoamista. Tämä hylkäsi kanteen perusteettomana 16.8.2004 antamallaan tuomiolla. Tämän seurauksena valittaja teki tuomiosta kassaatio-valituksen Hoge Raad der Nederlandenissa.

15 Hoge Raad der Nederlanden muistuttaa ennakkoratkaisupyynnössään, että Gerechtshof te Amsterdamin mukaan laskennallinen pyöristäminen – myös silloin, kun se johtaa suurempaan seuraavaan täyteen senttiin pyöristämiseen – vastaa loppusumman osalta paremmin periaatetta, jonka mukaan veron on oltava täsmällisesti hintaan suhteutettu, kuin menetelmä, jossa pyöristäminen tapahtuu seuraavaan alempaan täyteen senttiin.

16 Hoge Raad der Nederlanden lisää, että arvonlisävero on sallittua laskea pyöristämällä vero laskennallisesti jokaisen tavaran luovutuksen ja suoritetun palvelun osalta tai pyöristämällä kokonaismäärä, joka vastaa useita tavaran luovutuksia tai palvelusuorituksia arvioituina yhdessä eli pääasian oikeudenkäynnissä ostoskoria. Sen mukaan nämä kaksi menetelmää on tunnustettu 1.7.2004 lukien vuoden 1968 liikevaihtoverolain täytäntöönpanoasetuksen (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) 5 a §:ssä.

17 Nyt käsiteltävänä olevassa asiassa on kansallisen tuomioistuimen mukaan ratkaistava, edellyttävätkö ensimmäinen ja kuudes direktiivi sellaisen pyöristämismenetelmän sallimista, jossa pyöristäminen suoritetaan tuotekohtaisesti alaspäin, ja erityisesti, perustuvatko ensimmäisen direktiivin 2 artiklan ensimmäinen ja toinen kohta ja kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta sekä 22 artiklan 3 kohdan b alakohdan ensimmäinen alakohta, sellaisena kuin sitä sovellettiin 1.1.2004 saakka, ja 5 kohta menetelmään, jonka mukaan arvonlisävero on laskettava kunkin liiketoimen osalta, vaikka eri toimet olisi mainittu yhdessä laskussa ja/tai vaikka ne sisältyisivät yhteen ja samaan veroilmoitukseen.

18 Tässä tilanteessa Hoge Raad der Nederlanden on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko arvonlisäveron määrän pyöristäminen yksinomaan kansallisen oikeuden alaan kuuluva kysymys vai – kun otetaan huomioon erityisesti [kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohdan kymmenes luetelmakohta ja 5 kohta sekä 11 artiklan A kohta] – yhteisön oikeuden alaan kuuluva kysymys?

2) Jos jälkimmäinen näkemys on oikea, seuraako edellä mainituista direktiivien säännöksistä, että jäsenvaltiot ovat velvollisia sallimaan tuotekohtaisen pyöristämisen alaspäin, vaikka yhteen laskuun ja/tai yhteen veroilmoitukseen sisällytettäisiin eri liiketoimia?”

Pyyntö suullisen käsittelyn aloittamiseksi uudelleen

19 Valittaja on yhteisöjen tuomioistuimen kirjaamoon 10.3.2008 toimittamallaan hakemuksella pyytänyt suullisen käsittelyn aloittamista uudelleen sillä perusteella, että julkisasiamiehen ratkaisuehdotus perustuu tosiseikkoja koskevaan virheelliseen

käsitykseen ja ettei asiaa voida ratkaista sellaisen argumentin perusteella, josta asianosaiset eivät ole saaneet tilaisuutta lausua.

20 Tältä osin on muistutettava, että yhteisöjen tuomioistuin voi omasta aloitteestaan tai julkisasiamiehen ehdotuksesta tai myös asianosaisten pyynnöstä määrätä työjärjestyksensä 61 artiklan mukaisesti suullisen käsittelyn aloitettavaksi uudelleen, jos se katsoo, että sillä ei ole riittävästi tietoa asiasta tai että asia olisi ratkaistava sellaisen argumentin perusteella, josta asianosaiset eivät ole saaneet tilaisuutta lausua (ks. asia C-17/98, Emesa Sugar, määräys 4.2.2000, Kok. 2000, s. I-665, 18 kohta; asia C-210/03, Swedish Match, tuomio 14.12.2004, Kok. 2004, s. I-11893, 25 kohta; asia C-466/03, Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, tuomio 28.6.2007, Kok. 2007, s. I-5357, 29 kohta ja asia C-491/06, Danske Svineproducenter, tuomio 8.5.2008, Kok. 2008, s. I-3339, 21 kohta).

21 Pääasian valittaja toteaa kuitenkin suullisen käsittelyn uudelleen aloittamista koskevassa pyynnössään, että se esitti suullisessa käsittelyssä useaan otteeseen muun muassa pyöristämisen vaikutuksia koskevat oikeina pitämänsä tosiseikat.

22 Yhteisöjen tuomioistuin katsoo julkisasiamiestä kuultuaan, että sillä on käsiteltävänä olevassa asiassa käytettävissään kaikki tarpeelliset tiedot esitettyihin kysymyksiin vastaamiseksi ja että näin ollen suullista käsittelyä ei ole syytä määrätä aloitettavaksi uudelleen.

23 Pääasian valittajan esittämä pyyntö suullisen käsittelyn aloittamiseksi uudelleen on näin ollen hylättävä.

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

24 Vastauksena ensimmäiseen kysymykseen on todettava, etteivät ensimmäinen ja kuudes direktiivi sisällä mitään nimenomaisia arvonlisäveron määrän pyöristämistä koskevia säännöksiä. Erityisesti kuudennessa direktiivissä ei lausuta mitään tältä osin.

25 Kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohdan säännökset, sellaisina kuin niitä sovellettiin pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkellä sekä sellaisina kuin ne ovat muutettuina direktiivillä 2001/115, joka jäsenvaltioiden oli saatettava osaksi kansallista oikeusjärjestystä 1.1.2004 mennessä ja jota ei tämän vuoksi voida soveltaa käsiteltävänä olevaan asiaan, sekä kyseisen artiklan 5 kohdan säännökset, viittaavat toki tosiasiallisesti pyöristettyihin arvonlisäveron määriin, kuten kansallinen tuomioistuin esittää. On kuitenkin riidatonta, etteivät nämä säännökset sisällä mitään nimenomaisia sääntöjä siitä, miten pyöristäminen tulee suorittaa.

26 Tämä pätee myös kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaan. Tässä säännöksessä nimittäin rajoitutaan määrittämään veron peruste viittaamalla ainoastaan luovutetuista tavaroista ja suoritetuista palveluista vastikkeena saatuun hintaan.

27 Kahdessa edellisessä kohdassa mainittujen säännösten tarkoitus ja systematiikka, jotka on otettava huomioon näiden säännösten tulkinnassa, eivät aseta mitenkään kyseenalaiseksi tätä toteamusta (ks. erityisesti asia C-491/01, British American Tobacco (Investments) ja Imperial Tobacco, tuomio 10.12.2002, Kok. 2002, s. I-11453, 203 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen; asia C-12/00, komissio v. Espanja,

tuomio 16.1.2003, Kok. 2003, s. I-459, 55 kohta ja asia C-437/06, Securenta, tuomio 13.3.2008, Kok. 2008, s. I-1597, 35 kohta).

28 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja yksityiskohtaiset soveltamissäännöt – 11.4.1967 annetusta toisesta neuvoston direktiivistä 67/228/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1303) ilmenee, että yhteisen arvonlisäverojärjestelmän tavoitteena on, että samaa liiketointa verotetaan yhdenvertaisin edellytyksin riippumatta siitä, missä jäsenvaltiossa liiketoimi suoritetaan (asia C-475/03, Banca popolare di Cremona, tuomio 3.10.2006, Kok. 2006, s. I-9373, 20 ja 23 kohta). Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan tavoitteena on tässä yhteydessä taata, että verotus perustuu jäsenvaltioissa yhtenäiseen veron perusteeseen.

29 Tämä pätee myös kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohtaan, jonka osalta direktiivin 2001/115 neljännestä perustelukappaleesta ilmenee, että laskussa ilmoitettavien pakollisten tietojen yhdenmukainen luettelo tähtää sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan varmistamiseen. Direktiivin 22 artiklan 4 ja 5 kohdan tavoitteena on lopuksi varmistaa, että veroviranomaisilla on käytettävissään kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen syntyneen verosaatavan määrän toteamiseksi ja veronkannon oikeaksi toimittamiseksi.

30 Tästä seuraa, ettei mainittujen säännösten sanamuodosta eikä niiden tarkoituksesta voida päätellä, että yhteisön oikeudessa säädettäisiin jostain erityisestä pyöristämismenetelmästä.

31 Tästä seuraa, että koska siitä menettelytavasta ja niistä säännöistä, joiden mukaan arvonlisäveron määrä on pyöristettävä sen ilmoittamisen yhteydessä, ei ole yhteisön lainsäädäntöä, jäsenvaltioiden on määritettävä nämä menettelytavat ja säännöt oikeusjärjestyksissään yhteisön oikeuden asettamissa rajoissa.

32 Näin ollen, kun jäsenvaltiot vahvistavat tai sallivat tietyn pyöristämismenetelmän, niiden on noudatettava yhteistä arvonlisäverojärjestelmää koskevia periaatteita, kuten verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja suhteellisuusperiaatetta. Näiden yhteisön oikeusjärjestyksessä tunnustettujen periaatteiden noudattamisesta ei kuitenkaan seuraa, että kysymys siitä, mitä erityistä pyöristämismenetelmää tulee soveltaa, kuuluisi itsessään yhteisön oikeuden alaan.

33 Edellä esitetty huomioon ottaen ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että yhteisön erityislainsäädännön puuttuessa jäsenvaltioiden on määritettävä arvonlisäveron määrän pyöristämistä koskevat säännöt ja menettelytavat, kuitenkin siten, että niiden on tällöin noudatettava niitä periaatteita, joihin yhteinen arvonlisäverojärjestelmä perustuu, kuten verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja suhteellisuusperiaatetta.

Toinen kysymys

34 Toisella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, sisältävätkö edellä mainitut direktiivit erityisvaatimuksen, jonka mukaan jäsenvaltiot ovat velvollisia sallimaan sen, että verovelvolliset pyöristävät arvonlisäveron määrän tuotekohtaisesti alaspäin.

35 Kun otetaan huomioon ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen annettu vastaus ja jotta kansalliselle tuomioistuimelle voidaan antaa hyödyllinen vastaus toiseen ennakkoratkaisukysymykseen, on tutkittava, velvoittaako yhteisön oikeus, sellaisena kuin sitä ilmentävät yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perustana olevat periaatteet, kuten verotuksen neutraalisuuden periaate ja suhteellisuusperiaate, jäsenvaltion sallimaan sen, että verovelvolliset pyöristävät veroviranomaisille maksettavaksi tulevan arvonlisäveron määrän tuotekohtaisesti alaspäin. Tällainen velvollisuus perustuisi siihen olettamukseen, että ainoastaan yksi pyöristämismenetelmä eli menetelmä, jossa vero pyöristetään tuotekohtaisesti alaspäin, voisi täyttää tällaiset vaatimukset.

36 Verotuksen neutraalisuuden periaatteesta, joka heijastaa yhdenvertaisen kohtelun periaatetta arvonlisäverotuksessa, seuraa muun muassa, ettei verovelvollisia voida kohdella eri tavoin arvonlisäveron laskemista koskevan pyöristämismenetelmän osalta, kun on kyse keskenään samankaltaisista suorituksista, jotka kilpailevat keskenään (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-443/04 ja C-444/04, Solleveld ja van den Hout-van Eijnsbergen, tuomio 27.4.2006, Kok. 2006, s. I-3617, 35 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Tämän saman periaatteen nojalla veroviranomaisille arvonlisäverona maksettavan summan on vastattava täsmällisesti sitä arvonlisäveron määrää, joka on ilmoitettu laskussa arvonlisäverona ja jonka loppukuluttaja on suorittanut verovelvolliselle (ks. vastaavasti asia C-317/94, Elida Gibbs, tuomio 24.10.1996, Kok. 1996, s. I-5339, 24 kohta).

37 Tämä periaate ei näin ollen sisällä mitään velvoitetta soveltaa tiettyä pyöristämismenetelmää, kunhan jäsenvaltion omaksumalla menetelmällä varmistetaan, että veroviranomaisille arvonlisäverona maksettava määrä vastaa täysin sitä summaa, joka on ilmoitettu laskussa arvonlisäverona ja jonka loppukuluttaja on suorittanut verovelvolliselle.

38 Suhteellisuusperiaatteen osalta ensimmäisen direktiivin 2 artiklan ensimmäisestä kohdasta ilmenee, että arvonlisävero on yleinen kulutukseen kohdistuva vero, joka on täsmälleen suhteutettu tavaroiden ja palvelujen hintoihin (ks. erityisesti em. asia Banca Popolare di Cremona, tuomion 21 kohta ja yhdistetyt asiat C-283/06 ja C-312/06, Kögáz ym., tuomio 11.10.2007, Kok. 2007, s. I-8463, 29 kohta).

39 Vaikka tämän periaatteen noudattaminen edellyttää, että pyöristämisen ollessa välttämätöntä se suoritetaan siten, että pyöristetty summa vastaa mahdollisimman tarkasti voimassa olevan verokannan mukaista arvonlisäveroa, on kuitenkin niin, että pyöristämisen luonteeseen kuuluu, että sillä pyritään helpottamaan laskutoimituksen suorittamista ja että näin ollen mahdollisimman täsmällisen suhteuttamisen asettamat vaatimukset on sovitettava yhteen sen käytännön tarpeen kanssa, että yhteistä arvonlisäverojärjestelmää, jonka periaatteena on veron ilmoittaminen verovelvollisen toimesta, on sovellettava tehokkaasti.

40 Ilman että yhteisöjen tuomioistuimen on tarpeen lausua siitä, täyttääkö menetelmä, jossa pyöristäminen tapahtuu tuotekohtaisesti alaspäin, suhteellisuusperiaatteen asettamat vaatimukset ensimmäisen direktiivin 2 artiklan ensimmäisessä kohdassa tarkoitetulla tavalla, yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyissä huomautuksissa annetut laskuesimerkit, jotka julkisasiamies on maininnut ratkaisuehdotuksensa 47 kohdassa, osoittavat, että on olemassa useampia laskentatapoja, jotka voivat vastata näihin vaatimuksiin.

41 Näin ollen, kun otetaan huomioon pyöristämiskysymyksen teknisyys, suhteellisuusperiaate ei myöskään sisällä vaatimuksia, joiden perusteella voitaisiin päätellä, että ainoastaan yksi pyöristämismenetelmä eli esimerkiksi menetelmä, jossa arvonlisäveron määrä pyöristetään tuotekohtaisesti alaspäin, olisi tämän periaatteen mukainen.

42 Edellä esitetystä seuraa, ettei yhteisön oikeus – erityisesti ensimmäisen ja kuudennen direktiivin säännökset sekä verotuksen neutraalisuuden periaate ja suhteellisuusperiaate – sisällä mitään erityistä velvoitetta, jonka mukaan jäsenvaltioiden on sallittava se, että verovelvolliset pyöristävät arvonlisäveron määrän tuotekohtaisesti alaspäin.

43 Toiseen kysymykseen on siten vastattava, että yhteisön oikeus ei sen nykytilassa sisällä mitään erityistä velvoitetta, jonka mukaan jäsenvaltioiden on sallittava se, että verovelvolliset pyöristävät arvonlisäveron määrän tuotekohtaisesti alaspäin.

Oikeudenkäyntikulut

44 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi

kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Yhteisön erityislainsäädännön puuttuessa jäsenvaltioiden on määritettävä arvonlisäveron määrän pyöristämistä koskevat säännöt ja menettelytavat, kuitenkin siten, että niiden on tällöin noudatettava niitä periaatteita, joihin yhteinen arvonlisäverojärjestelmä perustuu, kuten verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja suhteellisuusperiaatetta.**

2) **Yhteisön oikeus ei sen nykytilassa sisällä mitään erityistä velvoitetta, jonka mukaan jäsenvaltioiden on sallittava se, että verovelvolliset pyöristävät arvonlisäveron määrän tuotekohtaisesti alaspäin.**

Allekirjoitukset