TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2008 m. liepos 10 d. *

Byloje C-484/06

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2006 m. lapkričio 24 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2006 m. lapkričio 27 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász ir T. von Danwitz (pranešėjas),

* Proceso kalba: olandų.

generalinė advokatė E. Sharpston,
posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2007 m. gruodžio 13 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV*, atstovaujamos *adviseur* G. C. Bulk ir *advocaat* M. Hamer,

— Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir M. de Grave,

— Graikijos vyriausybės, atstovaujamos O. Patsopoulou, M. Tassopoulou ir G. Skiani,

— Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos E. Ośniecka-Tamecka,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos V. Jackson, padedamos baristerio I. Hutton,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou, A. Weimar ir P. van Nuffel,

susipažinęs su 2008 m. sausio 24 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1), iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB (OL L 376, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva), 22 straipsnio 3 dalies b punkto ir 5 dalies bei 11 straipsnio A dalies aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas sprendžiant ginčą, kilusį tarp *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV*, mokesčių subjekto, kuriam priklauso bendrovė *Albert Heijn BV*, ir *Staatssecretaris van Financiën* po to, kai *Inspecteur van de Belastingdienst* (mokesčių inspektorius, toliau – inspektorius) atmetė skundą, kurį ji pateikė siekdama susigrąžinti 1 414 eurų sumą kaip pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 1967 m. balandžio 11 d. Pirmosios Tarybos direktyvos 67/227 dėl valstybių narių teisės aktų, reglamentuojančių apyvartos mokesčius, suderinimo (OL 71, 1967, p. 1301, toliau – Pirmoji direktyva), 2 straipsnyje skelbiama:

„Pagal bendrosios pridėtinės vertės mokesčio sistemos principą prekės ir paslaugos apmokestinamos bendru vartojimo mokesčiu, kuris yra tiksliai proporcingas prekių bei paslaugų kainai, nepriklausomai nuo operacijų skaičiaus gamybos ir paskirstymo procese iki to etapo, kuriame skaičiuojamas mokestis.

Kiekvienos operacijos metu iš apskaičiuojamo atsižvelgiant į prekių ar paslaugų kainą tokioms prekėms ar paslaugoms nustatytu tarifu pridėtinės vertės mokesčio gali būti atimama pridėtinės vertės mokesčio dalis, kuri tiesiogiai priskirtina įvairioms sąnaudų sudedamosioms dalims.

Bendroji pridėtinės vertės mokesčio sistema taikoma iki mažmeninės prekybos etapo imtinai.

<…>“

4 Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktyje numatyta:

„Apmokestinamąją vertę sudaro:

a) tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygį, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina.“

5 Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies a ir b punktuose, 4 dalies b punkte ir 5 dalyje skelbiama:

„3. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi išrašyti sąskaitą faktūrą arba kitą jai lygiavertį dokumentą kitam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui patiektoms prekėms ir suteiktoms paslaugoms įforminti. <…> Apmokestinamasis asmuo privalo saugoti kiekvieno išrašyto dokumento kopiją.

<…>

b) Sąskaitoje faktūroje turi būti aiškiai nurodoma kaina be mokesčio bei atitinkamas mokestis pagal kiekvieną atskirą tarifą, taip pat visi atleidimo nuo mokesčio atvejai.

<…>

4. a) <…>

b) Mokesčio deklaracijoje turi būti pateikta visa informacija, reikalinga apskaičiuotinam mokesčiui ir atskaitytinoms sumoms nustatyti, ir, kai tai tikslinga bei reikalinga apskaičiavimo pagrindui nustatyti, bendra sandorių, susijusių su apskaičiuotu mokesčiu ir atskaita, vertė ir bendra patiektų prekių ir suteiktų paslaugų, atleistų nuo mokesčio, vertė.

<…>

5. Pateikę deklaraciją visi apmokestinamieji asmenys turi sumokėti mokėtiną pridėtinės vertės mokestį. Tačiau valstybės narės gali nustatyti kitokią minėtos sumos mokėjimo datą arba reikalauti tarpinio mokėjimo.“

6 2001 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2001/115/EB, iš dalies keičianti Direktyvą 77/388 siekiant supaprastinti, patobulinti ir suderinti sąskaitos faktūros išrašymo sąlygas atsižvelgiant į pridėtinės vertės mokestį (OL L 15, 2002, p. 24), kurią valstybės narės turėjo įgyvendinti iki 2004 m. sausio 1 d., iš dalies pakeitė Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punktą. Šioje nuostatoje yra, be kita ko, dešimta įtrauka, kuri suformuluota taip:

„Nenukrypstant nuo konkrečių priemonių, nustatytų šia direktyva, tik toliau išvardyti duomenys turi būti nurodyti PVM tikslais, išrašant sąskaitas faktūras pagal a punkto pirmą, antrąją ir trečiąją pastraipas:

<…>

— mokėtina PVM suma, išskyrus atvejus, kai taikoma speciali procedūra, kuriai esant ši direktyva nereikalauja to nurodyti,

— <…>“

Nacionalinės teisės aktai

7 1968 m. birželio 28 d. Apyvartos mokesčio įstatymo (Wet op de omzetbelasting) (Stb. Nr. 329, 1968) redakcijos, taikytinos pagrindinės bylos aplinkybėms, 35 straipsnis yra suformuluotas taip:

„1. Ūkio subjektas jo kitam ūkio subjektui ar juridiniam asmeniui atliekamų tiekimų ir teikiamų paslaugų atžvilgiu privalo išrašyti sąskaitą faktūrą, kurioje nurodytas sąskaitos faktūros numeris ir data ir kurioje aiškiai ir nedviprasmiškai nurodoma:

<…>

i) atlyginimas;

j) privalomo mokėti už tiekimą ar paslaugą mokesčio suma. Neleidžiama nurodyti kitokią mokesčio sumą.

<…>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

8 Bendrovė *Albert Heijn BV*, priklausanti *Fiscale eenheid Koninklijke Ahold NV*, kuri yra apyvartos mokestį mokantis subjektas, eksploatuoja prekybos centrus, į kuriuos ji tiekia tradicinį maisto produktų ir kitų prekių asortimentą.

9 Pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu, t. y. 2003 m. spalio mėn., ieškovė pagrindinėje byloje apskaičiavo ir deklaravo PVM už šių prekybos centrų pardavimą remdamasi įprasta praktika atsižvelgti į bendrą sumą, kliento pagal atskirą kasos čekį sumokėtą tuo pačiu metu perkant skirtingas prekes (arba „pirkinių krepšelį“).

10 Visos kasos čekiuose esančios sumos buvo aritmetiškai suapvalintos iki euro cento. Atliekant tokį aritmetinį suapvalinimą, sumos, kuriose trečias skaičius po kablelio yra lygus 5 arba didesnis, apvalinamos iki artimiausios didesnės pilno euro cento sumos, o kai trečias skaičius po kablelio yra mažesnis už 5, sumos apvalinamos iki artimiausios mažesnės pilno euro cento sumos. Ieškovė pagrindinėje byloje taip padarė visuose savo filialuose.

11 Tačiau dviejuose filialuose ji nagrinėjamo laikotarpio atžvilgiu taikė ir kitą metodą – privalomą mokėti PVM sumą apskaičiavo ne remdamasi kasos čekiu, bet atskirai, kiekvienos klientui parduotos prekės atžvilgiu suapvalindama taip apskaičiuotą sumą iki artimiausios mažesnės pilno euro cento sumos.

12 Taip ieškovė pagrindinėje byloje apskaičiavo, kad šie du filialai už nagrinėjamą laikotarpį, remiantis šiuo sumos už prekę suapvalinimo iki mažesnės sumos metodu, privalėjo sumokėti 1 414 eurų mažiau nei jos deklaracijoje nurodyta ir realiai sumokėta suma taikant įprastą kasos čekyje nurodytos sumos suapvalinimo praktiką.

13 Ieškovė pagrindinėje byloje pareikalavo grąžinti 1 414 eurų sumą, kurią, jos nuomone, kaip PVM ji nepagrįstai sumokėjo už du aptariamus filialus. Atmetus šį prašymą ji pateikė skundą inspektoriui tvirtindama, kad „suapvalinimas už pirkinių krepšelį“ nėra teisingas ir kad už prekes apskaičiuoto mokesčio suma turi būti prireikus suapvalinta iki artimiausios mažiausios sumos.

14 Inspektorius atmetė šį skundą. Ieškovė pagrindinėje byloje pareiškė ieškinį *Gerechtshof te Amsterdam* dėl šio sprendimo atmesti skundą. Pastarasis 2004 m. rugpjūčio 16 d. atmetė šį ieškinį kaip nepagrįstą. Todėl ieškovė pateikė *Hoge Raad der Nederlanden* kasacinį skundą dėl šio sprendimo.

15 Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Hoge Raad der Nederlanden* primena, kad pagal *Gerechtshof te Amsterdam*, net jei aritmetinio metodo taikymas lemtų aritmetinį suapvalinimą iki didesnio cento, šis metodas labiau atitiktų *par solde* principą, pagal kurį mokestis turi būti griežtai proporcingas kainai, nei metodas, numatantis suapvalinimą iki mažesnio cento.

16 Minėtas teismas priduria, kad apskaičiuojant PVM leidžiama aritmetiškai suapvalinti mokestį už kiekvieną prekės tiekimą ar kiekvieną suteiktą paslaugą arba suapvalinti bendrą sumą už tam tikrą tiekimų arba paslaugų, vertinamų kartu, skaičių, t. y. už krepšelį pagrindinėje byloje. Jo teigimu, šie du metodai nuo 2004 m. liepos 1 d. yra įtvirtinti 1968 m. Įgyvendinimo nutarimo dėl apyvartos mokesčio (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) 5 straipsnyje.

17 Pagrindinėje byloje kyla klausimai, ar Pirmoji ir Šeštoji direktyvos reikalauja leisti taikyti suapvalinimo už prekę į mažesnę pusę metodą, ir konkrečiau, ar Pirmosios direktyvos 2 straipsnio pirmoji ir antroji pastraipos, taip pat Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktis ir 22 straipsnio 3 dalies b punkto pirmoji pastraipa, galiojusios iki 2004 m. sausio 1 d., grindžiami metodu, pagal kurį PVM suma turi būti apskaičiuojama kiekvienos operacijos atžvilgiu, net jei skirtingos operacijos yra nurodomos vienoje sąskaitoje faktūroje ir (arba) įtrauktos į vieną deklaraciją.

18 Šiomis aplinkybėmis *Hoge Raad der Nederlanden* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar pridėtinės vertės mokesčio sumų suapvalinimui taikoma tik nacionalinė teisė, ar tai yra – ypač atsižvelgiant į (Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punkto dešimtos įtraukos ir 5 dalį bei 11 straipsnio A dalies) nuostatas – Bendrijos teisės dalykas?

2. Pastaruoju atveju – ar iš nurodytų direktyvų nuostatų išplaukia, kad valstybės narės privalo leisti suapvalinti sumą už prekę, apvalinant į mažąją pusę, net jeigu skirtingos operacijos nurodomos vienoje sąskaitoje faktūroje ir (arba) įtraukiamos į vieną deklaraciją?“

Dėl prašymo atnaujinti žodinę proceso dalį

19 Prašymu, kurį Teisingumo Teismo kanceliarija gavo 2008 m. kovo 10 d., ieškovė pagrindinėje byloje paprašė atnaujinti žodinę proceso dalį motyvuodama tuo, kad byla

negali būti išnagrinėta remiantis argumentu, dėl kurio šalys nepareiškė nuomonių, nes generalinės advokatės išvada grindžiama klaidingu faktinių aplinkybių suvokimu.

20 Šiuo požiūriu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas gali savo nuožiūra, generalinio advokato pasiūlymu arba šalių prašymu priimti nutartį dėl žodinės proceso dalies atnaujinimo pagal Procedūros reglamento 61 straipsnį, jei jis mano, kad nepakanka informacijos arba byla turi būti nagrinėjama remiantis argumentu, dėl kurio šalys nepareiškė savo nuomonių (žr. 2000 m. vasario 4 d. Nutarties *Emesa Sugar*, C-17/98, Rink. p. I-665, 18 punktą; 2004 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Swedish Match*, C-210/03, Rink. p. I-11893, 25 punktą; 2007 m. birželio 28 d. Sprendimo *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, C-466/03, Rink. p. I-5357, 29 punktą ir 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Danske Svineproducenter*, C-491/06, Rink. p. I-3339, 21 punktą).

21 Savo prašyme atnaujinti žodinę proceso dalį ieškovė pagrindinėje byloje pastebi, kad per posėdį ji, be kita ko, kelis kartus atkreipė dėmesį į, jos nuomone, teisingas aplinkybes dėl suapvalinimo pasekmių.

22 Šiuo atveju Teisingumo Teismas, išklausęs generalinę advokatę, mano, kad jis turi visą reikiamą informaciją atsakymui į pateiktus klausimus pateikti ir todėl nėra reikalo atnaujinti žodinės proceso dalies.

23 Todėl reikia atmesti prašymą atnaujinti žodinę proceso dalį.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

24 Atsakant į pirmąjį klausimą reikia konstatuoti, kad Pirmosios ir Šeštosios direktyvų nuostatos nenumato jokios taisyklės, susijusios su PVM sumų suapvalinimu. Šeštojoje direktyvoje, be kita ko, nėra nuostatos šiuo požiūriu.

25 Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punkto nuostatos – ir redakcijos, taikytinos pagrindinės bylos aplinkybėms, ir redakcijos, išplaukiančios iš Direktyvos 2001/115, įsigaliojusios 2004 m. sausio 1 d. ir dėl šios aplinkybės netaikytinos minėtam ginčui, – taip pat to paties straipsnio 5 dalies nuostatos neabejotinai susijusios su suapvalintomis PVM sumomis, kaip tai tvirtina ir prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Tačiau akivaizdu, kad šios nuostatos nenumato jokios aiškios taisyklės dėl būdo, kaip reikėtų suapvalinti.

26 Tai taikytina ir Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunkčiui. Šia nuostata tik nustatoma apmokestinimo bazė, kuri grindžiama tik patiektų prekių ir suteiktų paslaugų kaina kaip atlyginimu už jas.

27 Tokiai išvadai jokios įtakos neturi prieš tai dviejuose punktuose nurodytų nuostatų tikslas ir sistema, į kuriuos reikia atsižvelgti aiškinant šias nuostatas (žr., be kita ko, 2002 m. gruodžio 10 d. Sprendimo *British American Tobacco (Investments) ir Imperial Tobacco*, C-491/01, Rink. p. I-11453, 203 punktą ir nurodytą teismų praktiką; 2003 m. sausio 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-12/00, Rink. p. I-459,

55 punktą ir 2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securenta*, C-437/06, Rink. p. I-1597, 35 punktą).

28 Iš 1967 m. balandžio 11 d. Antrosios Tarybos direktyvos 67/228/EEB dėl valstybių narių teisės aktų, reglamentuojančių apyvartos mokesčius, suderinimo – Bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos struktūra ir įgyvendinimo tvarka (OL 71, 1967, p. 1303) išplaukia, kad apyvartos mokesčiu siekiama pasiekti to paties sandorio apmokestinimo sąlygų lygybės tikslą, nepaisant valstybės narės, kurioje jie sudaromi (2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Banca Popolare di Cremona*, C-475/03, Rink. p. I-9373, 20 punktas). Šiame kontekste Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunkčio tikslas yra užtikrinti valstybėse narėse bazės, kurios atžvilgiu grindžiamas apmokestinimas, vienodumą.

29 Tai taikytina ir Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punktui, kurio atžvilgiu Direktyvos 2001/115 ketvirta konstatuojamoji dalis nurodo, kad duomenimis, kurie turi būti privalomai nurodyti sąskaitose faktūrose, siekiama užtikrinti gerą vidaus rinkos veikimą. Galiausiai Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 4 ir 5 dalių tikslas yra užtikrinti, kad mokesčių administratoriui būtų pateikta visa informacija, reikalinga mokėtino mokesčio tiksliai sumai nustatyti ir surinkti.

30 Iš to išplaukia, kad nei minėtų nuostatų formuluotė, nei jų tikslas neleidžia daryti išvados, kad Bendrijos teisėje buvo numatytas specialus suapvalinimo metodas.

31 Todėl, nesant Bendrijos teisės akto, valstybių narių teisinėje sistemoje, atsižvelgiant į Bendrijos teisės ribas, turi būti įtvirtintas metodas ir taisyklės, reglamentuojančios deklaruotos PVM sumos suapvalinimą.

32 Tad valstybės narės, įtvirtindamos ar leisdamos apibrėžtą suapvalinimo metodą, privalo laikytis tokių bendrosios PVM sistemos principų, kokie yra mokesčių neutralumas ir proporcingumas. Tačiau šių Bendrijos teisėje pripažįstamų principų laikymasis nelemia, kad taikytino atitinkamo suapvalinimo metodo klausimas pats savaime priskirtinas Bendrijos teisei.

33 Remiantis visomis prieš tai išdėstytomis aplinkybėmis, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad, nesant atitinkamų Bendrijos nuostatų, valstybės narės privalo nustatyti PVM sumų suapvalinimo taisykles ir metodus; juos nustatydamos šios valstybės privalo laikytis principų, kuriais grindžiama bendroji šio mokesčio sistema, ypač mokesčių neutralumo ir proporcingumo principų.

Dėl antrojo klausimo

34 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar direktyvose yra numatyta speciali pareiga, pagal kurią valstybės narės privalo leisti apmokestinamiems asmenims suapvalinti sumą už prekę į mažąją PVM sumos pusę.

35 Atsižvelgiant į pirmojo prejudicinio klausimo atsakymą, norint naudingai atsakyti į antrąjį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą, reikia patikrinti, ar tokia Bendrijos teisė, kokia išplaukia iš principų, kuriais grindžiama bendroji PVM sistema, ypač iš mokesčių neutralumo ir proporcingumo principų, įpareigoja valstybę narę leisti apmokestinamiesiems asmenims suapvalinti sumą už prekę į mažesnę mokesčių administratoriui mokamo PVM sumos pusę. Tokia pareiga suponuoja, kad vienintelis suapvalinimo metodas, t. y. kai suapvalinama suma už prekę į mažesnę mokesčio sumos pusę, atitinka tokius reikalavimus.

36 Vienodo požiūrio principą PVM srityje atspindinčio fiskalinio neutralumo principo pasekmė, be kita ko, yra ta, kad apmokestinamieji asmenys neturi būti traktuojami skirtingai dėl apskaičiuojant už panašias paslaugas PVM taikomo suapvalinimo metodo panašių paslaugų, kurios konkuruoja viena su kita, atžvilgiu (šiuo klausimu žr. 2006 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Solleveld ir van den Hout-van Eijnsbergen*, C-443/04 ir C-444/04, Rink. p. I-3617, 35 punktą ir cituojamą teismų praktiką). Pagal tą patį principą suma, kurią turi gauti mokesčių administratorius PVM pavidalu, turi tiksliai atitikti sąskaitoje faktūroje nurodytą ir galutinio vartotojo apmokestinamajam asmeniui sumokėtą PVM sumą (šiuo klausimu žr. 1996 m. spalio 24 d. Sprendimo *Elida Gibbs*, C-317/94, Rink. p. I-5339, 24 punktą).

37 Todėl šis principas neapima reikalavimo taikyti atskirą suapvalinimo metodą, nes atitinkamos valstybės narės taikomas metodas užtikrina, kad suma, kurią kaip PVM turi gauti mokesčių administratorius, tiksliai atitinka sąskaitoje faktūroje nurodytą ir galutinio vartotojo apmokestinamajam asmeniui sumokėtą PVM sumą.

38 Kalbant apie proporcingumo principą, pažymėtina, jog iš Pirmosios direktyvos 2 straipsnio pirmosios pastraipos išplaukia, kad PVM yra bendras vartojimo mokestis, kuris tiksliai proporcingas prekių bei paslaugų kainai (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Banca Popolare di Cremona* 21 punktą ir 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *KÖGÁZ ir kt.*, C-283/06 ir C-312/06, Rink. p. I-8463, 29 punktą).

39 Nors pastarasis principas reikalauja, kad jei suapvalinti būtina, tai būtų atliekama taip, jog suapvalinta suma kuo labiau atitiktų PVM sumą, išplaukiančią iš galiojančio dydžio taikymo, tokia operacija dėl jos pobūdžio siekiama palengvinti skaičiavimą, todėl ji proporcingumo reikalavimą turi suderinti kuo tiksliau su praktiniais efektyvaus bendrosios PVM sistemos taikymo poreikiais, grindžiamais apmokestinamojo asmens deklaravimo principu.

40 Bet kuriuo atveju Teisingumo Teismui nesant būtinybės pareikšti nuomonę dėl klausimo, ar suapvalinimo už prekę į mažesnę pusę metodas atitinka proporcingumo principo reikalavimus Pirmosios direktyvos 2 straipsnio pirmosios pastraipos prasme, būtent iš Teisingumo Teismui pateiktose ir generalinės advokatės išvados 47 punkte nurodytose pastabose pateiktų apskaičiavimo pavyzdžių išplaukia, kad egzistuoja apskaičiavimo būdai, kurie gali atitikti minėtus reikalavimus.

41 Todėl, kalbant apie suapvalinimo techniką, proporcingumo principas taip pat nebenumato reikalavimų, leidžiančių daryti išvadą, kad vienintelis suapvalinimo metodas, būtent tas, kai suapvalinama už prekę iki mažesnės PVM sumos, atitinka proporcingumo principą.

42 Iš prieš tai išdėstytų aplinkybių išplaukia, kad Bendrijos teisė, būtent Pirmosios ir Šeštosios direktyvų nuostatos ir mokesčių neutralumo bei proporcingumo principai, nenumato jokios specialios pareigos valstybėms narėms leisti apmokestinamiesiems asmenims suapvalinti sumą už prekę iki mažesnės PVM sumos.

43 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad galiojanti Bendrijos teisė nenumato jokios specialios pareigos, pagal kurią valstybės narės privalo leisti apmokestinamiesiems asmenims suapvalinti sumą už prekę iki mažesnės PVM sumos.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

44 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų

klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1. **Nesant atitinkamų Bendrijos nuostatų, valstybės narės privalo nustatyti PVM sumų suapvalinimo taisykles ir metodus; juos nustatydamos šios valstybės privalo laikytis principų, kuriais grindžiama bendroji šio mokesčio sistema, ypač mokesčių neutralumo ir proporcingumo principų.**

2. **Galiojanti Bendrijos teisė nenumato jokios specialios pareigos, pagal kurią valstybės narės privalo leisti apmokestinamiesiems asmenims suapvalinti sumą už prekę iki mažesnės PVM sumos.**

Parašai.