

**Downloaded via the EU tax law app / web**

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN

ELEANOR SHARPSTON

vom 20. November 2008<sup>1</sup>(1)

**Rechtssache C-302/07**

**J D Wetherspoon PLC**

**gegen**

**The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs**

(Vorabentscheidungsersuchen des VAT and Duties Tribunal [London])

„Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen“

1. Gleichviel, welcher Mehrwertsteuersatz auf Umsätze erhoben werden mag, wird es Fälle geben, in denen der geschuldete Betrag einen Bruchteil der kleinsten jeweiligen Währungseinheit ausmacht. In derartigen Fällen ist eine Rundung der Beträge notwendig, die gegebenenfalls der Regelung bedarf.
2. Im Urteil Koninklijke Ahold<sup>(2)</sup> hat der Gerichtshof in Beantwortung von zwei Fragen des Hoge Raad (Niederlande) im Wesentlichen entschieden, dass, sofern die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und Proportionalität eingehalten werden, die Regelung einer solchen Rundung Sache der Mitgliedstaaten ist und dass diese nach dem Gemeinschaftsrecht nicht verpflichtet sind, den Steuerpflichtigen die Abrundung des Betrags pro geliefertem Artikel zu gestatten.
3. Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen stellt das VAT and Duties Tribunal, London, zwei Fragen, die den vor Kurzem mit dem Urteil Koninklijke Ahold beantworteten ähnlich sind, sowie zwei weitere Fragen, die stärker ins Detail gehen. Es möchte erstens wissen, ob das Gemeinschaftsrecht die Rundung auf einer bestimmten Ebene vorschreibt (etwa auf der Ebene jedes einzelnen gelieferten Artikels, auf der Ebene jedes einzelnen Umsatzes oder auf irgendeiner anderen Ebene). Zweitens soll geklärt werden, inwieweit die Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität im Hinblick auf ein innerstaatliches Zugeständnis maßgeblich sind, wonach nur bestimmte Unternehmen Mehrwertsteuerbeträge abrunden dürfen.

**Einschlägiges Gemeinschaftsrecht**

4. Der im Ausgangsverfahren maßgebliche Zeitraum erstreckt sich von 2004 bis 2006. Demzufolge finden gemeinschaftsrechtlich die Erste und die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie(3) Anwendung. Ich habe die einschlägigen Bestimmungen in den Nrn. 3 bis 12 meiner Schlussanträge in der Rechtssache Koninklijke Ahold aufgeführt, auf die ich insoweit verweise. Es ist jedoch zweckmäßig, die Vorschriften an dieser Stelle noch einmal in Erinnerung zu rufen.
5. Nach Art. 2 Abs. 1 und 2 der Ersten Mehrwertsteuerrichtlinie beruht das gemeinsame Mehrwertsteuersystem auf dem Grundsatz, dass auf Gegenstände und Dienstleistungen, ungeachtet der Zahl der Umsätze auf den Produktions- und Vertriebsstufen, eine allgemeine zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen genau proportionale Verbrauchsteuer anzuwenden ist. Mehrwertsteuer zum anwendbaren Steuersatz wird bei allen Umsätzen abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat.
6. Nach Art. 2 Abs. 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie unterliegen die Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer.
7. Nach Art. 10 Abs. 1 und 2 ist Steuertatbestand der Tatbestand, durch den die gesetzlichen Voraussetzungen für den Steueranspruch verwirklicht werden, d. h. der Anspruch, den der Fiskus gegenüber dem Steuerschuldner auf die Zahlung der Steuer geltend machen kann, selbst wenn Zahlungsaufschub gewährt werden kann. Grundsätzlich tritt dies zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung des Gegenstands oder die Dienstleistung bewirkt wird.
8. In Art. 11 Teil A ist der Grundsatz niedergelegt, dass die Besteuerungsgrundlage im Wesentlichen alles umfasst, was der Lieferer vom Abnehmer oder von anderer Seite für den Umsatz erhält.
9. Art. 12 Abs. 3 Buchst. a sieht vor, dass der Normalsatz der Mehrwertsteuer von jedem Mitgliedstaat als ein Prozentsatz der Besteuerungsgrundlage festgelegt wird, der nicht niedriger als 15 % sein darf, und dass die Mitgliedstaaten außerdem einen oder zwei ermäßigte Sätze anwenden können.
10. Nach Art. 17 Abs. 1 und 2 ist der Steuerpflichtige berechtigt, von der von ihm geschuldeten Steuer die entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen abzuziehen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden und die er für Zwecke seiner eigenen besteuerten Umsätze verwendet. Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige nach Art. 18 Abs. 1 Buchst. a eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.
11. Nach Art. 22 Abs. 3 Buchst. a hat der Steuerpflichtige dafür Sorge zu tragen, dass für jeden besteuerten Umsatz, den er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung ausgestellt wird (daraus ergibt sich implizit, dass bei Umsätzen an Endverbraucher, die natürliche Personen sind, eine solche Rechnungsausstellungspflicht nicht besteht), und nach Art. 22 Abs. 3 Buchst. b muss diese Rechnung neben anderen Angaben auch die Besteuerungsgrundlage, den anzuwendenden Steuersatz, den zu zahlenden Steuerbetrag sowie den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Kunden ausweisen. Allerdings können die Mitgliedstaaten nach Art. 22 Abs. 9 Buchst. d vorsehen, dass bestimmte Rechnungen, insbesondere solche über geringfügige Beträge, nicht alle normalerweise verlangten Angaben enthalten müssen; sie müssen jedoch stets „den zu zahlenden Steuerbetrag oder die Angaben zu dessen Berechnung“ enthalten.
12. Nach Art. 22 Abs. 5 hat jeder Steuerpflichtige bei der Abgabe der periodischen

Steuererklärung für die einzelnen Steuerzeiträume den sich nach Vornahme des Vorsteuerabzugs ergebenden Mehrwertsteuerbetrag zu entrichten.

13. Zu erwähnen ist außerdem die Richtlinie 98/6/EG(4), die die Angabe des Verkaufspreises und des Preises je Maßeinheit bei Erzeugnissen regelt, die Verbrauchern von Händlern angeboten werden; dadurch soll für eine bessere Unterrichtung der Verbraucher gesorgt und ein Preisvergleich erleichtert werden (Art. 1). Art. 2 definiert a) den Ausdruck „Verkaufspreis“ als Endpreis für eine Produkteinheit oder eine bestimmte Erzeugnismenge, der die Mehrwertsteuer und alle sonstigen Steuern einschließt, und e) den Ausdruck „Verbraucher“ als jede natürliche Person, die ein Erzeugnis für Zwecke kauft, die nicht im Zusammenhang mit ihrer kommerziellen oder beruflichen Tätigkeit stehen. Nach Art. 3 Abs. 1 ist bei allen Erzeugnissen, die Verbrauchern von Händlern angeboten werden, der Verkaufspreis anzugeben.

### **Einschlägige Vorschriften des Vereinigten Königreichs**

14. Nach den Value Added Tax Regulations 1995 (im Folgenden: Mehrwertsteuerverordnung) *müssen* für Zwecke der Mehrwertsteuer registrierte Unternehmen Mehrwertsteuerrechnungen für steuerbare Lieferungen nur ausstellen, wenn der Kunde ebenfalls ein Steuerpflichtiger(5) ist. Alle für Zwecke der Mehrwertsteuer registrierte Unternehmen *können* jedoch auf eigenen Wunsch Mehrwertsteuerrechnungen an alle Kunden ausstellen. Eine ausführliche Mehrwertsteuerrechnung muss eine Reihe von Angaben enthalten, u. a. den Namen und die Anschrift des Kunden.(6) Liegt der Rechnungsbetrag einschließlich Mehrwertsteuer unter 100 GBP, kann eine „weniger detaillierte Mehrwertsteuerrechnung“ ausgestellt werden; solche Rechnungen brauchen keine Angaben über den Kunden zu enthalten, müssen jedoch für jeden anzuwendenden Steuersatz, „den zu zahlenden Bruttobetrag einschließlich Mehrwertsteuer und den anzuwendenden Mehrwertsteuersatz“ ausweisen.(7)

15. Die Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (im Folgenden: HMRC) haben einen Mehrwertsteuer-Leitfaden (Notice 700) für Steuerpflichtige herausgegeben. Die Nrn. 17.5 und 17.6 betreffen Rundungen und lauten wie folgt:

„17.5 Berechnung der Mehrwertsteuer in Rechnungen – Rundung von Beträgen

Hinweis: Das Zugeständnis der Abrundung von Mehrwertsteuerbeträgen in dieser Nummer betrifft Rechnungen ausstellende Unternehmen und gilt nur in Fällen, in denen die den Kunden berechnete Mehrwertsteuer der an Customs and Excise abgeführten Mehrwertsteuer entspricht. In der Regel kommt das Zugeständnis der Abrundung für Einzelhändler nicht in Betracht; diese werden auf Nr. 17.6 verwiesen.

Sie dürfen den Gesamtbetrag der Mehrwertsteuer, die für alle auf einer Mehrwertsteuerrechnung ausgewiesenen Gegenstände und Dienstleistungen zu entrichten ist, auf einen ganzen Penny abrunden. Sie können dabei Bruchteile eines Penny unberücksichtigt lassen.

#### 17.5.1 Berechnung nach Gattungen von Produkten oder Dienstleistungen

Falls Sie für eine Gattung von Produkten oder Dienstleistungen, die zusammen mit anderen Produkten oder Dienstleistungen in derselben Rechnung aufgeführt sind, die Mehrwertsteuer getrennt errechnen wollen, berechnen Sie die getrennten Mehrwertsteuerbeträge entweder

– durch Abrundung auf den nächsten Zehntelpenny – beispielsweise 86,76 Pence werden abgerundet auf 86,7 Pence – oder

– durch Rundung auf den nächsten Penny oder halben Penny – beispielsweise 86,76 Pence

werden aufgerundet auf 87 Pence.

Für welche Methode Sie sich auch entscheiden, Sie müssen diese durchgängig anwenden.

Die Endsumme der abzuführenden Mehrwertsteuer darf auf den nächsten ganzen Penny abgerundet werden.

#### 17.6 Berechnung der Mehrwertsteuer bei Einzelhändlern

Die meisten Einzelhändler rechnen die Mehrwertsteuer nach Maßgabe einer Einzelhandelsregelung ab. Wenn Sie die Mehrwertsteuer ebenfalls in dieser Weise abrechnen, betrifft Sie der nachfolgende Abschnitt nicht.

Immer häufiger setzen Einzelhändler leistungsfähige Kassentechnologie ein, um die fällige Mehrwertsteuer für jeden einzelnen Umsatz zu ermitteln und eine Rechnung auszustellen. Wenn Sie keine Einzelhandelsregelung in Anspruch nehmen, sondern Mehrwertsteuer auf Warengattungs-[(8)] oder Rechnungsebene berechnen, dürfen Sie den Mehrwertsteuerbetrag nicht abrunden. Sie dürfen jedoch jede einzelne Mehrwertsteuerberechnung (nach oben oder unten) runden.“

16. Der Begriff „Rechnungen ausstellende Unternehmen“ ist in der Notice nicht definiert. Nr. 12 des HMRC-Handbuchs V1-24A „Trader’s records“ (das Leitlinien für HMRC-Mitarbeiter enthält, jedoch öffentlich zugänglich ist) lässt sich aber entnehmen, wie die Unterscheidung zwischen Rechnungen ausstellenden Unternehmen und Einzelhändlern zu verstehen ist.

17. In Nr. 12.1 des Handbuchs heißt es, bei der Auslegung von Nr. 17.5 der Notice 700 „ist zu beachten, dass sie im Kontext der Regeln für Rechnungen ausstellende Unternehmen steht, bei denen die Rundung steuerneutral ist. Der Grund hierfür liegt darin, dass sich die Rundung in der Regel sowohl auf die vom Lieferanten erhobene Mehrwertsteuer als auch auf die vom Kunden abgezogene Vorsteuer auswirkt. In Fällen, in denen ein Rechnungen ausstellendes Unternehmen die Mehrwertsteuer auf Nettobeträge errechnet, darf deshalb der in Rechnung gestellte und vom Kunden zu entrichtende Betrag abgerundet werden.“

18. In Nr. 12.2 des Handbuchs heißt es u. a.:

„Leistungsfähige Buchführungsprogramme ermöglichen es Einzelhändlern, Mehrwertsteuer auf Warengattungsebene zu ermitteln und/oder Mehrwertsteuerrechnungen auszustellen. ...

In der Regel kommt das Zugeständnis der Abrundung für Einzelhändler nicht in Betracht. Denn das Abrunden der dem Endkunden in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer führt nicht zu einer Herabsetzung des zu entrichtenden Mehrwertsteuerbetrags (der in dem auf die Mehrwertsteuer entfallenden Bruchteil x des Preises besteht), sondern lediglich zu einer Herabsetzung des gegenüber HMRC abzurechnenden Steuerbetrags.

Die meisten Einzelhändler rechnen die Mehrwertsteuer weiterhin nach Maßgabe einer Einzelhandelsregelung ab. Das Rundungsproblem tritt nur bei Einzelhändlern auf, deren Buchführungssysteme ihnen die Ermittlung der Steuer auf Warengattungsebene und die Ausstellung von Rechnungen ermöglichen. ...

...

Falls ein Einzelhändler wirklich Nettopreise ohne Mehrwertsteuer festsetzt – so dass der dem Kunden in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbetrag und der HMRC gegenüber abgerechnete Mehrwertsteuerbetrag einander entsprechen – kann das Rundungszugeständnis in Betracht

kommen. Wenn Sie die Zulassung eines solchen Systems erwägen, haben Sie zu untersuchen, wie die Preise tatsächlich festgesetzt werden. Falls der Einzelhändler wirklich einen die Steuer enthaltenden Verkaufspreis dadurch errechnet, dass er von einem in ganzen Pence ausgedrückten Nettobetrag ausgeht, kann das Zugeständnis in Betracht kommen. ...“

19. Der Vorlageentscheidung zufolge schließen die großen Einzelhändler im Vereinigten Königreich zumeist eine individuelle Vereinbarung mit HMRC über die Art der Berechnung der sie betreffenden Mehrwertsteuerbeträge ab (dies sind die „Einzelhandelsregelungen“, auf die im Mehrwertsteuer-Leitfaden und in dem Handbuch V1-24A verwiesen wird). Im Rahmen solcher Vereinbarungen ist HMRC bereit, eine mathematische Rundung (Aufrundung oder Abrundung auf den nächsten Penny) entweder auf Warengattungsebene oder auf Korbenebene zuzulassen. In Nr. 12.3 des Handbuchs V1-24A heißt es jedoch: „Schlägt ein Unternehmen ein abweichendes Rundungsverfahren vor, ist dieses zu prüfen und zuzulassen, wenn es zu einem akzeptablen und angemessenen Ergebnis führt.“

### **Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefragen**

20. J D Wetherspoon PLC (im Folgenden: J D Wetherspoon) betreibt mehr als 670 Gaststätten im Vereinigten Königreich. Der Großteil ihrer Verkaufsumsätze sind Einzelhandelsverkaufsumsätze von Essen und Getränken an Endverbraucher.

21. J D Wetherspoon gibt gegenüber ihren Kunden für ihre Einzelhandelsprodukte einen Preis an, in dem die Mehrwertsteuer enthalten ist. Sie stellt keine ausführlichen Mehrwertsteuerrechnungen an ihre Kunden aus, händigt ihnen jedoch für Essen und heiße Getränke Quittungen aus, die als weniger detaillierte Mehrwertsteuerrechnungen gelten, und für andere Getränke dann, wenn der Kunde dies verlangt.

22. Bis 2004 rechnete J D Wetherspoon Mehrwertsteuer ab, indem sie die für jeden einzelnen Umsatz zu entrichtende Mehrwertsteuer ermittelte und die Mehrwertsteuerschuld auf Korbenebene berechnete. Sie berechnete die geschuldete Mehrwertsteuer für jeden einzelnen zum Normalsatz besteuerten Umsatz mit  $7/47(9)$  des geschuldeten Gesamtbetrags und rundete dann mathematisch auf den nächsten Penny auf oder ab. Diese Mehrwertsteuerbeträge wurden dann am Ende des Tages für jede einzelne Gaststätte addiert und bildeten so in den periodischen Mehrwertsteuererklärungen die an HMRC abzuführende Mehrwertsteuer.

23. Seit 2004 nimmt J D Wetherspoon für jedes einzelne getrennt geführte Produkt eine Berechnung und Abrundung der Mehrwertsteuerbeträge auf Warengattungsebene vor. Anschließend addiert sie diese Mehrwertsteuerbeträge und rundet sie auf den nächsten Penny auf Korbenebene ab.

24. HMRC verweigerte J D Wetherspoon die Abrundung der auf die einzelnen Umsätze zu entrichtenden Mehrwertsteuer. Gegen diese Weigerung und zwei daraufhin erlassene Steuerbescheide legte J D Wetherspoon einen Rechtsbehelf ein.

25. Das VAT and Duties Tribunal, bei dem der Rechtsbehelf anhängig ist, stellt fest, dass weder gemeinschaftliche noch nationale Rechtsvorschriften das Rundungsverfahren festlegten, wenn sich bei Anwendung des Normalsatzes ein Mehrwertsteuerbetrag mit einem Bruchteil der niedrigsten Währungseinheit ergebe. Es gebe die Möglichkeit, generell abzurunden, oder die Möglichkeit, mathematisch zu runden. Es gebe auch keine Rechtsvorschriften, die festlegten, wann die Rundung vorgenommen werden solle. Kaufe ein Kunde gleichzeitig mehrere Gegenstände, könne eine Rundung erfolgen

- a) auf „Stückerbene“ für jedes einzelne Stück jedes Produkts bei einem Umsatz,
- b) auf „Warengattungsebene“ für jedes einzelne Produkt, wenn bei einem Umsatz mehr als ein Stück des Produkts gekauft wurde,
- c) auf „Lieferungsebene“ für jede einzelne Lieferung, wenn bei einem einzelnen bewirkten Umsatz mehrere mehrwertsteuerrechtlich getrennte Lieferungen erfolgten,
- d) auf „Korbebene“ für den Gesamtumsatz mit dem einzelnen Kunden,
- e) auf der „Ebene des Mehrwertsteuer-Abrechnungszeitraums“, indem alle Mehrwertsteuerbeträge, die für die im Abrechnungszeitraum verkauften, zum Normalsatz besteuerten Gegenstände eingenommen worden seien, addiert würden und dann die Summe gerundet werde, oder
- f) auf irgendeiner anderen Ebene, etwa Bruttotageseinnahmen pro Verkaufsstelle oder Bruttotageseinnahmen aller Verkaufsstellen des Einzelhandelsunternehmens.

26. Das Tribunal ersucht daher um Vorabentscheidung folgender Fragen:

1. Richtet sich das Runden von Mehrwertsteuerbeträgen ausschließlich nach nationalem Recht oder vielmehr nach Gemeinschaftsrecht? Bestätigen insbesondere die Art. 2 Abs. 1 und 2 der Ersten Richtlinie und Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a und/oder Art. 12 Abs. 3 Buchst. a und/oder Art. 22 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten Richtlinie (in der am 1. Januar 2004 geltenden Fassung), dass das Runden unter das Gemeinschaftsrecht fällt?

2. Insbesondere:

i) Steht das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer nationalen Regelung oder Praxis der nationalen Steuerbehörden entgegen, wonach ein bestimmter Mehrwertsteuerbetrag aufgerundet werden muss, wenn der Bruchteil der kleinsten Einheit der betreffenden Währung größer oder gleich 0,50 ist (beispielsweise 0,5 Pence muss auf den nächsten ganzen Penny aufgerundet werden)?

ii) Schreibt das Gemeinschaftsrecht vor, dass den Steuerpflichtigen das Abrunden eines Mehrwertsteuerbetrags zu gestatten ist, der einen Bruchteil der kleinsten verfügbaren Währungseinheit umfasst?

3. Auf welcher Ebene muss bei einem Verkaufspreis, in dem die Mehrwertsteuer enthalten ist, nach dem Gemeinschaftsrecht bei der Berechnung der geschuldeten Mehrwertsteuer abgerundet werden: auf der Ebene jedes einzelnen Stücks, jeder einzelnen Warengattung, jeder einzelnen Lieferung (wenn ein Korb mehrere Lieferungen umfasst), jedes Gesamtbetrags eines Umsatzes/Korbs, jedes Mehrwertsteuer-Abrechnungszeitraums oder auf einer sonstigen Ebene?

4. Sind für die Beantwortung einer der Fragen die gemeinschaftsrechtlichen Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität maßgeblich, insbesondere unter Berücksichtigung des Zugeständnisses der zuständigen Steuerbehörden im Vereinigten Königreich, dass nur bestimmte Unternehmen die abzurechnenden Mehrwertsteuerbeträge abrunden dürfen?

27. J D Wetherspoon, die Regierungen Griechenlands, der Niederlande und des Vereinigten Königreichs sowie die Kommission haben schriftliche Erklärungen eingereicht. J D Wetherspoon, die Regierung des Vereinigten Königreichs sowie die Kommission haben in der Sitzung mündliche

Ausführungen gemacht.

## **Würdigung**

### *Zur ersten Frage*

28. Die erste Frage – ob sich das Runden von Mehrwertsteuerbeträgen nach nationalem oder nach Gemeinschaftsrecht richtet – hat der Gerichtshof im Wesentlichen im Urteil Koninklijke Ahold beantwortet.

29. In den Randnrn. 24 bis 33 des genannten Urteils hat der Gerichtshof festgestellt, dass die Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinien keine ausdrückliche Regel für die Rundung von Mehrwertsteuerbeträgen enthalten, dass insbesondere die Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a und Art. 22 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten Richtlinie keine ausdrückliche Regelung über das Runden enthalten und keine spezifische Rundungsmethode vorsehen und dass sich somit in Ermangelung einer Gemeinschaftsregelung diese Regeln und Methoden nach der Rechtsordnung der Mitgliedstaaten bestimmen. Wird jedoch – so der Gerichtshof – eine bestimmte Rundungsmethode durch die Mitgliedstaaten eingeführt oder zugelassen, so müssen diese darauf achten, dass die Grundsätze des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, wie etwa die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität, eingehalten werden.<sup>(10)</sup>

30. Im vorliegenden Fall erwähnt das vorlegende Gericht neben den Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a und 22 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten Richtlinie auch Art. 2 Abs. 1 und 2 der Ersten Richtlinie, in dem die Grundsätze des Mehrwertsteuersystems aufgeführt sind, insbesondere der Grundsatz einer zum Preis genau proportionalen Steuer, sowie Art. 12 Abs. 3 Buchst. a der Sechsten Richtlinie, wonach die Mehrwertsteuersätze als ein Prozentsatz der Besteuerungsgrundlage festzulegen sind. Es liegt auf der Hand, dass keine dieser Bestimmungen eine bestimmte Regelung oder Methode für das Runden von Mehrwertsteuerbeträgen vorsieht, allerdings kommt in beiden der Grundsatz der Proportionalität zum Ausdruck, den die Mitgliedstaaten der Entscheidung des Gerichtshofs im Urteil Koninklijke Ahold zufolge einhalten müssen.

### *Zur zweiten Frage*

31. Das VAT and Duties Tribunal möchte im Wesentlichen wissen, ob in Fällen, in denen Mehrwertsteuerbeträge einen Bruchteil der kleinsten verfügbaren Währungseinheit umfassen, das Gemeinschaftsrecht entweder i) einer Regelung oder Praxis entgegensteht, wonach die Steuerpflichtigen mathematisch auf- oder abrunden müssen, oder ii) vorschreibt, dass den Steuerpflichtigen das systematische Abrunden zu gestatten ist.

32. In den Randnrn. 34 bis 43 des Urteils Koninklijke Ahold ist der Gerichtshof zu der Auffassung gelangt, dass das Gemeinschaftsrecht, insbesondere die Erste und die Sechste Richtlinie sowie die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität, keine spezifische Verpflichtung für die Mitgliedstaaten enthält, wonach diese den Steuerpflichtigen die Abrundung des Mehrwertsteuerbetrags pro Artikel gestatten müssen.

33. Der Gerichtshof hat insbesondere ausgeführt, dass die steuerliche Neutralität keine bestimmte Rundungsmethode vorschreibt, vorausgesetzt, der von der Steuerverwaltung erhobene Mehrwertsteuerbetrag entspricht genau dem auf der Rechnung ausgewiesenen und vom Endverbraucher an den Steuerpflichtigen gezahlten Mehrwertsteuerbetrag<sup>(11)</sup>, und dass der Grundsatz der Proportionalität zwar gebietet, dass der gerundete Betrag so weit wie möglich dem Betrag entspricht, der sich bei Anwendung des geltenden Satzes ergibt, dass dies jedoch mit den praktischen Bedürfnissen einer effektiven Anwendung eines Systems in Einklang zu bringen ist,

das auf der Abgabe von Erklärungen der Steuerpflichtigen beruht(12). Offenkundig können mehrere Methoden und nicht nur eine einzige Methode – insbesondere die mathematische Rundung – diesen Anforderungen gerecht werden.(13)

34. Mit der Entscheidung, dass die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, den Steuerpflichtigen die Abrundung des Mehrwertsteuerbetrags pro Artikel zu gestatten, wird Teil ii) der zweiten Frage des nationalen Gerichts größtenteils beantwortet, und eine Antwort auf Teil i) jener Frage lässt sich aus der Feststellung herleiten, dass die mathematische Methode den Erfordernissen des Gemeinschaftsrechts entspricht. Zwar betraf die zweite Frage in der Rechtssache Koninklijke Ahold lediglich die Rundung auf Stückerbene, während die Frage im vorliegenden Fall nicht auf diese Ebene beschränkt ist. Die Begründung des Gerichtshofs ist jedoch in keiner Weise auf eine bestimmte Rundungsebene bezogen.

#### *Zur dritten Frage*

35. Gegenstand der dritten Vorlagefrage ist hier, auf welcher Ebene gegebenenfalls die Rundung vorgenommen werden muss.

36. Die Frage wird mit ausdrücklicher Bezugnahme auf einen Verkauf gestellt, bei dem die Mehrwertsteuer im Preis enthalten ist. Ein solcher Preis wird vom Händler als Verkaufspreis festgelegt (der, damit eine Begleichung mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel möglich ist, keinen Bruchteil der kleinsten verfügbaren Währungseinheit umfassen darf) und setzt sich zum einen Teil (im Vereinigten Königreich 40/47) aus dem Preis ohne Mehrwertsteuer und zum anderen Teil (im Vereinigten Königreich 7/47) aus dem Mehrwertsteuerbetrag zusammen. In vielen Fällen (im Vereinigten Königreich immer dann, wenn der Preis kein Vielfaches von 0,47 GBP ist) ergeben sich bei der Berechnung dieser Beträge Bruchteile der kleinsten verfügbaren Währungseinheit. Falls die Händler solche Preise festlegen, stellt sich die Frage, ob das Gemeinschaftsrecht die Rundung auf einer bestimmten Ebene vorschreibt.

37. Wie ich in meinen Schlussanträgen in der Rechtssache Koninklijke Ahold ausgeführt habe(14), führt eine Rundung stets zu einer geringfügigen Verzerrung, und je niedriger die Ebene ist, auf der die Rundung erfolgt (wobei ich die Rundung pro Stück als niedrigste und die Rundung pro Mehrwertsteuererklärung als höchste Ebene betrachte), desto höher ist die Wahrscheinlichkeit, dass es insgesamt zu einer erheblichen Verzerrung kommt. Ich habe ferner darauf hingewiesen(15), dass ein durchgängiges Aufrunden oder ein durchgängiges Abrunden zu einer größeren Verzerrung, ein mathematisches Runden hingegen eher zu einer Reduzierung der Verzerrung führt (weil sich nämlich die Aufrundungs- und die Abrundungsbeträge im Allgemeinen ausgleichen werden) und dass weitere Verfeinerungen der Rundungsmethoden den Verzerrungsfaktor noch weiter herabsetzen könnten.

38. Die Verzerrung kommt zustande durch eine Diskrepanz zwischen dem Anteil des Einzelhandelspreises, der genau der Mehrwertsteuer entspricht, und dem Mehrwertsteuerbetrag, den der Händler an die Steuerbehörden meldet und abführt. Derartige Diskrepanzen verstoßen *per definitionem* gegen das Gebot der genauen Proportionalität. Sie führen dazu, dass der Händler entweder – und zwar im Fall der Aufrundung – über den eigentlich geschuldeten Betrag hinaus auch noch einen Bruchteil seines Gewinns an die Steuerbehörde zahlt oder – und zwar im Fall der Abrundung – einen Bruchteil der eigentlich geschuldeten Mehrwertsteuer einbehält, so dass auch ein Verstoß gegen den Grundsatz vorliegt, dass die Mehrwertsteuer gegenüber den Steuerpflichtigen neutral sein soll.

39. Offenkundig enthält keine Bestimmung der Sechsten oder irgendeiner anderen Mehrwertsteuerrichtlinie spezifische Vorschriften hinsichtlich der Ebene, auf der die Rundung erfolgen soll. Die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität (im Sinne des

Mehrwertsteuerrechts) gebieten jedoch, dass die Verzerrung auf ein Minimum beschränkt bleibt. Dies lässt sich zum einen durch eine Rundungsmethode erreichen, die keine Verzerrung in stets nur eine Richtung beinhaltet, sondern bei der sich die Verzerrungen gegenseitig ausgleichen können. Zum anderen lässt sich dies – speziell im Hinblick auf die Formulierung der dritten Frage des vorliegenden Gerichts – durch Rundung auf einer Ebene erreichen, bei der die Gefahr einer kumulativen Verzerrung am geringsten ist, weil auf dieser Ebene die geringste Anzahl einzelner Rundungsvorgänge erforderlich ist.

40. Die höchste denkbare Ebene ist die Ebene der periodischen Mehrwertsteuererklärungen.(16) Soweit Händler an Endverbraucher verkaufen und daher keine Rechnungen ausgestellt werden müssen, in denen ein bestimmter Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen ist, dürfte diese Rundungsebene keine praktischen Schwierigkeiten bereiten. Wie ich in der Rechtssache Koninklijke Ahold(17) dargelegt habe: Auf einem Kassenbon, wie er in derartigen Fällen üblicherweise ausgehändigt wird, braucht nicht der in dem Endpreis enthaltene genaue Mehrwertsteuerbetrag angegeben zu werden, sondern lediglich der anzuwendende Steuersatz; selbst wenn ein gerundeter Betrag angegeben werden sollte, muss dieser im Verhältnis zwischen Händler und Steuerbehörde nicht maßgeblich sein; gemäß Art. 18 Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie kann ein einfacher Kassenbon, der weder eine ausführliche noch eine weniger detaillierte Mehrwertsteuerrechnung darstellt, nicht zur Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug verwendet werden. Mit Blick auf weniger detaillierte Mehrwertsteuerrechnungen (die für den Vorsteuerabzug verwendet werden können) stelle ich fest, dass weder Art. 22 Abs. 9 Buchst. d der Sechsten Richtlinie noch Regulation 16(1) der Mehrwertsteuerverordnung die Angabe des konkreten Mehrwertsteuerbetrags verlangen – sondern lediglich „die Angaben zu dessen Berechnung“ bzw. „den anzuwendenden Mehrwertsteuersatz“.(18)

41. Ändert sich die Situation, wenn ein Händler, der zu runden Preisen inklusive Mehrwertsteuer verkauft, eine ausführliche Mehrwertsteuerrechnung ausstellt?(19)

42. Sofern solche Rechnungen ausgestellt werden, müssen darin die Besteuerungsgrundlage und der zu zahlende Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen sein. Selbstverständlich muss sich bei der Addition dieser beiden Beträge eine Summe ergeben, deren Entrichtung an den Lieferanten mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel möglich ist und die daher keinen Bruchteil der kleinsten Währungseinheit umfassen kann. Ich vermag in der Sechsten Richtlinie jedoch keine spezielle Vorschrift zu finden, dass jeder einzelne der beiden Beträge für sich allein auch aus einem ganzen Vielfachen der kleinsten Währungseinheit bestehen muss. Es spricht auch nichts zwingend dagegen, dass das Runden bis zum Zeitpunkt der Abgabe der periodischen Mehrwertsteuererklärung aufgeschoben wird. Der Lieferant könnte alle Bruchteilsbeträge addieren, bevor er in seiner Steuererklärung eine Rundung vornimmt – das Gleiche gilt für den Kunden, sofern es sich um einen Steuerpflichtigen handelt. Ist der Kunde nicht steuerpflichtig, kommt es nicht dazu, dass er Mehrwertsteuer in gerundeten Beträgen abzurechnen hat – er muss lediglich die Möglichkeit haben, den Preis inklusive Mehrwertsteuer mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel zu entrichten.

43. Nationale Rechts- oder Verwaltungsvorschriften können bestimmen, dass alle Beträge in Mehrwertsteuerrechnungen als Vielfaches der kleinsten Währungseinheit anzugeben sind(20), oder sie können den Händlern zur Erleichterung der Abrechnung und der Verwaltung die Rundung auf die kleinste Währungseinheit gestatten. Wird eine solche Rundung vorgeschrieben oder zugelassen, „kristallisiert“ sich aus dem angegebenen Betrag ein tatsächlicher Mehrwertsteuerbetrag heraus, den der Kunde an den Lieferanten gezahlt hat und den der Lieferant gegenüber der Steuerbehörde abzurechnen hat. In einem solchen Fall ergibt sich die geringste Verzerrung, wenn auf der Ebene der Rechnung für den gesamten Umsatz gerundet

wird, der sich selbstverständlich aus mehreren getrennten Artikeln oder Leistungen zusammensetzen kann (hierbei handelt es sich um die vom nationalen Gericht erwähnte „Korbebene“).

44. Wenngleich also die gemeinschaftlichen Mehrwertsteuervorschriften keine Rundung auf einer bestimmten Ebene verlangen und daher den Mitgliedstaaten einen gewissen Spielraum lassen, müssen bei der Ausnutzung dieses Spielraums jedoch die Grundsätze der Proportionalität und der Neutralität beachtet werden, denen dann am besten Genüge getan ist, wenn die Rundung zu dem spätesten Zeitpunkt erfolgt, zu dem die praktischen Bedürfnisse des Zahlungs- und Abrechnungsvorgangs noch berücksichtigt werden können.

#### *Zur vierten Frage*

45. Das VAT and Duties Tribunal möchte im Wesentlichen wissen, ob der Umstand, dass das Vereinigte Königreich Rechnungen ausstellenden Unternehmen die systematische Abrundung gestattet, Konsequenzen für die Behandlung von Einzelhändlern (wie J D Wetherspoon) hat, insbesondere unter Berücksichtigung der gemeinschaftsrechtlichen Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität.

46. Die Unterschiede, die zum einen zwischen Lieferungen an Steuerpflichtige und Lieferungen an Endverbraucher und zum anderen zwischen Preisen ohne Mehrwertsteuer und Preisen inklusive Mehrwertsteuer bestehen, sind relevant für die Prüfung, nach welcher Methode und auf welcher Ebene eine Rundung im Einzelhandel angemessen ist. Ich habe daher die sich aus diesen Unterschieden ergebenden Konsequenzen in meinen Schlussanträgen in der Rechtssache Koninklijke Ahold, insbesondere in den Nrn. 56 bis 62, untersucht, auf die ich an dieser Stelle Bezug nehme.

47. Angesichts jener Überlegungen und der Erwägungen in den Nrn. 37 bis 42 derselben Schlussanträge bin ich der Auffassung, dass es nicht gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität verstößt, a) Unternehmen, die bei der Preisgestaltung von Nettopreisen in ganzen Zahlen ausgehen, zu denen die Mehrwertsteuer addiert wird, und deren Kunden zum Vorsteuerabzug berechnete Steuerpflichtige sind, die systematische Abrundung der Mehrwertsteuerbeträge zu gestatten, gleichzeitig aber b) Unternehmen, die bei der Preisgestaltung von Bruttopreisen in ganzen Zahlen ausgehen, aus denen der darin enthaltene Mehrwertsteuerbetrag errechnet werden muss, und deren Kunden Endverbraucher sind, in allen Fällen die mathematische Rundung des Mehrwertsteuerbetrags vorzuschreiben.

48. Im Fall a) wirkt sich die Rundung (sei es die Aufrundung, die Abrundung oder die mathematische Rundung) aufgrund der Abzugsregelung weder auf die steuerliche Belastung des Lieferanten noch auf die des Kunden aus und hat auch keinen Einfluss auf die Endsumme der Steuereinnahmen des Fiskus. Im Fall b) führt eine systematische Auf- bzw. Abrundung dazu, dass der Mehrwertsteuerbetrag, den das Unternehmen schuldet und den der Fiskus einnimmt, jeweils höher bzw. niedriger ist als der Betrag, der sich bei Anwendung des korrekten Steuersatzes als genauer Mehrwertsteueranteil des Preises ergäbe. Diese Unterschiede ließen sich bei Anwendung der mathematischen Rundungsmethode (insbesondere der unverzerrten Rundungsmethode) erheblich reduzieren, so dass dann eine stärkere Annäherung an die absolute Gleichbehandlung von Fall a) und Fall b) sowie eine stärkere Annäherung an die absolute steuerliche Neutralität im Fall b) gewährleistet wäre.

49. J D Wetherspoon trägt allerdings vor, dass die Zulassung der systematischen Abrundung bei einigen Unternehmen und die gleichzeitige Verpflichtung anderer Unternehmen zur Vornahme der mathematischen Rundung zu einer Verzerrung des Wettbewerbs zwischen zwei vollkommen willkürlich geschaffenen Kategorien von Unternehmen führe, da die Kategorien „Rechnungen

ausstellende Unternehmen“ und „Einzelhandelsunternehmen“ nirgendwo definiert seien. J D Wetherspoon führt als Beispiel zwei Unternehmen an, die eine Dose Farblack für 4,94 GBP einschließlich Mehrwertsteuer verkaufen. Für das Rechnungen ausstellende Unternehmen setze sich diese Summe zusammen aus dem Nettopreis von 4,21 GBP zuzüglich Mehrwertsteuer in Höhe von 0,73675 GBP, die auf 0,73 GBP abgerundet wird. Das Einzelhandelsunternehmen habe hingegen den Mehrwertsteuerbetrag (der sich nach meiner Berechnung als  $\frac{7}{47}$  des Bruttopreises auf 0,73574 GBP beläuft) mathematisch auf 0,74 GBP zu runden und erhalte daher einen Nettopreis von lediglich 4,20 GBP. Dies laufe der Rechtsprechung des Gerichtshofs zuwider, wonach gleichartige, miteinander in Wettbewerb stehende Leistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer nicht unterschiedlich behandelt werden dürften, wobei es nicht darauf ankomme, ob es sich um eine bedeutende Wettbewerbsverzerrung handele. (21)

50. Hierzu ist zunächst zu bemerken, dass die Feststellung, ob die Kategorisierung von Unternehmen nach Rechnungen ausstellenden Unternehmen und Einzelhandelsunternehmen in irgendeiner Weise unbestimmt oder willkürlich ist, allein Sache des nationalen Gerichts ist. Es ist außerdem Sache des nationalen Gerichts, zu entscheiden, ob Essen und Getränke, die gleicher Art wie die von J D Wetherspoon gelieferten sind und mit diesen in Wettbewerb stehen, tatsächlich auch von Rechnungen ausstellenden Unternehmen angeboten werden, die den Mehrwertsteuerbetrag abrunden dürfen, während J D Wetherspoon dies verwehrt ist.(22)

51. Setzt man voraus, dass dieser zuletzt genannte Sachverhalt tatsächlich feststellbar ist, stellt sich die Frage, ob durch diese Ungleichbehandlung die eine Art von Unternehmen gegenüber der anderen faktisch benachteiligt wird und ob die Ungleichbehandlung aus der Methode der Rundung resultiert oder vielmehr aus der Methode der Preisberechnung (d. h., ob der Nettopreis oder der Bruttopreis in ganzen Zahlen ausgedrückt wird und damit den Ausgangspunkt der Berechnung bildet). Auch diese Fragen sind in erster Linie vom nationalen Gericht zu entscheiden, wobei die folgenden Überlegungen jedoch hilfreich sein mögen.

52. Das Rundungszugeständnis, das das Vereinigte Königreich Rechnungen ausstellenden Unternehmen gewährt, und die Methode, die J D Wetherspoon anwenden will, bestehen in einem Abrunden auf Korbebene auf die kleinste Währungseinheit, nachdem zuvor eine Abrundung auf Warengattungsebene auf  $\frac{1}{10}$  dieser Einheit vorgenommen wurde. Daher ist es zweckmäßig, nicht die jeweilige Behandlung eines einzelnen Stücks (z. B. der von J D Wetherspoon angeführten Farbdose) zu vergleichen, sondern die jeweilige Behandlung eines Korbs mit mehreren gleichen Stücken (z. B. zwei, fünf, zehn oder mehr Farbdosen).

53. Wenn in dem von J D Wetherspoon genannten Beispiel das Unternehmen mehr als eine Farbdose verkauft, ändert sich das Bild. Der Verkaufspreis des Rechnungen ausstellenden Unternehmens, der ja auf einem höheren Nettopreis beruht, übersteigt den Verkaufspreis des Einzelhandelsunternehmens, sobald eine zweite Farbdose zusammen mit der ersten verkauft wird, und die Differenz wird größer, je höher die Anzahl der Dosen ist. Werden mehr als 10 Dosen zusammen verkauft, ist der Mehrwertsteuerbetrag im Preis des Rechnungen ausstellenden Unternehmens höher als der Mehrwertsteuerbetrag im Preis des Einzelhandelsunternehmens, und auch hier erhöht sich die Differenz mit der Anzahl der Dosen.

54. Es wäre ermüdend, die Kalkulationen für sämtliche denkbaren unterschiedlichen Dosenmengen aufzuführen. Bei Zugrundelegung der von J D Wetherspoon vorgelegten Zahlen würde jedoch ein Rechnungen ausstellendes Unternehmen, das systematisch abrundet, 20 Dosen für 98,93 GBP einschließlich Mehrwertsteuer in Höhe von 14,73 GBP und ein Einzelhandelsunternehmen, das mathematisch rundet, 20 Dosen für 98,80 GBP einschließlich Mehrwertsteuer in Höhe von 14,71 GBP verkaufen (in diesem Beispiel blieben die Zahlen des Einzelhandelsunternehmens übrigens gleich, wenn es abrunden dürfte – das Gleiche gilt auch

dann, wenn die mathematische Rundung zu einer Abrundung führt). Für einen gewerblichen Kunden beliefe sich somit der Preis ohne Mehrwertsteuer im Fall des Rechnungen ausstellenden Unternehmens auf 84,20 GBP und im Fall des Einzelhandelsunternehmens auf 84,09 GBP.

55. Im Fall des Einzelhandelsunternehmens könnte demzufolge der Bruttopreis für Endverbraucher und der Nettopreis für Steuerpflichtige attraktiver sein, da beide Preise jeweils niedriger sind als die entsprechenden Preisbestandteile beim Rechnungen ausstellenden Unternehmen. Im Rahmen des normalen Ausgabenverhaltens der Verbraucher sind diese Unterschiede jedoch so geringfügig, dass sie für sich allein die Kaufentscheidung wohl kaum beeinflussen dürften – Faktoren wie geografische Nähe des Händlers oder kostenlose Anlieferung mögen gleiches oder größeres Gewicht haben. Einzelhandelsunternehmen mag daher Spielraum für eine Anpassung ihrer Preise bleiben, um einen etwaigen (ebenfalls geringfügigen) Nachteil bei ihren Nettoeinnahmen auszugleichen, ohne dadurch insgesamt in einen Wettbewerbsnachteil zu geraten.

56. Demnach hat es den Anschein, dass die Folgen der Ungleichbehandlung von Rechnungen ausstellenden Unternehmen und Einzelhandelsunternehmen im Vereinigten Königreich a) nicht zwangsläufig dergestalt sind, dass Einzelhandelsunternehmen systematisch benachteiligt werden, und b) weniger auf die angewendete Rundungsmethode als auf Unterschiede zurückzuführen sind, die sich daraus ergeben, dass in einem Fall der Nettopreis und im anderen Fall der Bruttopreis in ganzen Zahlen ausgedrückt und als Ausgangspunkt für die Berechnung genommen wird.

57. In Bezug auf den letztgenannten Punkt ist daran zu erinnern, dass nach Maßgabe der Richtlinie 98/6 ein die Mehrwertsteuer einschließender Verkaufspreis – auf den es dem Endverbraucher allein ankommt – für alle Erzeugnisse anzugeben ist, die Händler natürlichen Personen anbieten, die diese für Zwecke kaufen, die nicht im Zusammenhang mit ihrer kommerziellen oder beruflichen Tätigkeit stehen, während es im Handel zwischen Steuerpflichtigen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, allein auf den Preis ohne Mehrwertsteuer ankommt. Aus der Tatsache, dass verschiedene Kategorien von Unternehmen ihre Preise nach verschiedenen Methoden gestalten, ist daher kein Verstoß gegen das Gebot der steuerlichen Neutralität oder der Gleichbehandlung ersichtlich.

58. Vorausgesetzt, die verschiedenen Rundungsmethoden setzen wirklich an der unterschiedlichen Art und Weise an, in der die Unternehmen ihre Preise festlegen, scheint mir das Abrundungszugeständnis, das HMRC den Rechnungen ausstellenden Unternehmen gewährt, keine wesentlichen Folgen für den Rundungsansatz bei Einzelhandelsunternehmen wie J D Wetherspoon nach sich zu ziehen.

59. Insoweit ist es unerheblich, dass J D Wetherspoon, die Preise einschließlich Mehrwertsteuer festsetzt, im Fall einer systematischen Rundung deutlich weniger Mehrwertsteuer abzurechnen hätte als im Fall einer mathematischen Rundung. Maßgeblich ist der Vergleich von Rechnungen ausstellenden Unternehmen und Einzelhandelsunternehmen, nicht der Vergleich der von den Einzelhandelsunternehmen verwendeten Rundungsmethoden. Allerdings verstieße es eindeutig gegen das Gebot der Gleichbehandlung, innerhalb eines Kreises von Unternehmen, die gleichartige und miteinander in Wettbewerb stehende Lieferungen zu runden Bruttopreisen vornehmen, einigen die systematische Abrundung der Mehrwertsteuerbeträge zu gestatten und anderen nicht. In einem solchen Fall würden Unternehmen, denen das Abrunden gestattet ist, einen Bruchteil des genau geschuldeten Mehrwertsteuerbetrags einbehalten, was gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstieße.

## **Ergebnis**

60. Nach alldem schlage ich dem Gerichtshof vor, die vom VAT and Duties Tribunal, London, gestellten Fragen wie folgt zu beantworten:

1. In Ermangelung einer spezifischen Gemeinschaftsregelung ist es Sache der Mitgliedstaaten, die Regeln und Methoden für die Rundung der Mehrwertsteuerbeträge zu bestimmen, sofern sie dabei darauf achten, dass die Grundsätze, auf denen das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht, insbesondere die Grundsätze der steuerlichen Neutralität und der Proportionalität, eingehalten werden.

2. Die Mitgliedstaaten sind gemeinschaftsrechtlich weder daran gehindert, Steuerpflichtigen in allen Fällen die mathematische Rundung des Mehrwertsteuerbetrags vorzuschreiben, noch dazu verpflichtet, Steuerpflichtigen in allen Fällen die Abrundung des Betrags zu gestatten.

3. Erfolgen Verkäufe zu die Mehrwertsteuer einschließenden Stückpreisen in ganzen Zahlen und umfasst der Mehrwertsteuerbetrag einen Bruchteil der kleinsten verfügbaren Währungseinheit, schreibt das Gemeinschaftsrecht nicht vor, dass die Rundung des Mehrwertsteuerbetrags auf eine ganze Einheit vor dem Zeitpunkt erfolgen muss, zu dem der Betrag als eine Zahl anzugeben ist, die keinen solchen Bruchteil umfasst, um insbesondere die Begleichung des Betrags als eigenständige Summe mit einem gesetzlichen Zahlungsmittel zu ermöglichen.

4. Wird Unternehmen, die Lieferungen zu Nettostückpreisen in ganzen Zahlen vornehmen, zu denen die Mehrwertsteuer addiert werden muss, das Abrunden des Mehrwertsteuerbetrags bei jeder Rechnung gestattet, verstößt es nicht gegen die Grundsätze der Gleichbehandlung und der steuerlichen Neutralität, wenn Unternehmen, die Lieferungen zu Bruttostückpreisen in ganzen Zahlen vornehmen, aus denen der Mehrwertsteueranteil herausgerechnet werden muss, zur mathematischen Rundung des Mehrwertsteuerbetrags verpflichtet werden.

1 – Originalsprache: Englisch.

2 – Urteil vom 10. Juli 2008 (C-484/06, Slg. 2008, I-0000).

3 – Erste Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (ABl. 1967, Nr. 71, S. 1301); Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, vielfach geändert). Mit Wirkung vom 1. Januar 2007 wurden beide Richtlinien aufgehoben und ersetzt durch die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1), die im Interesse der Klarheit und Wirtschaftlichkeit eine Neufassung der Struktur und des Wortlauts aller anwendbaren Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer bezweckt, jedoch ohne dass dies grundsätzlich zu inhaltlichen Änderungen des geltenden Rechts führen soll.

4 – Richtlinie 98/6/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. Februar 1998 über den Schutz der Verbraucher bei der Angabe der Preise der ihnen angebotenen Erzeugnisse (ABl. L 80, S. 27).

5 – Sofern es sich bei dem Lieferanten um ein Einzelhandelsunternehmen handelt, auch dann nur, wenn der Kunde eine Rechnung verlangt.

6 – Diese in Regulation 14(1) aufgeführten Angaben entsprechen im Wesentlichen denjenigen, die

nach Art. 22 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten Richtlinie vorgeschrieben sind.

7 – Regulation 16(1).

8 – Eine Erläuterung der Begriffe „Warengattungsebene“, „Korbebene“ usw. findet sich unten, Nr. 25.

9 – Der Mehrwertsteuer-Normalsatz beträgt im Vereinigten Königreich 17,5 % bzw.  $\frac{7}{40}$  des (die Mehrwertsteuer nicht enthaltenden) Nettopreises. Der auf die Mehrwertsteuer entfallende Anteil eines (die Mehrwertsteuer enthaltenden) Bruttopreises beträgt daher  $\frac{7}{47}$ .

10 – Zu beachten ist, dass sich in diesem Zusammenhang der Begriff „steuerliche Neutralität“ auf das Gebot bezieht, dass sich die Mehrwertsteuer sowohl auf die Steuerpflichtigen als auch im Verhältnis der Steuerpflichtigen untereinander neutral auswirkt, und dass der Begriff „Grundsatz der Proportionalität“ speziell das Erfordernis bezeichnet, dass der Steuerbetrag genau proportional zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen ist (vgl. Urteil Koninklijke Ahold, Randnrn. 36 und 38).

11 – Randnr. 37 des Urteils.

12 – Randnr. 39.

13 – Randnrn. 40 f. unter Verweisung auf Nr. 47 meiner Schlussanträge in jener Rechtssache. Dort hatte ich in den Nrn. 47 f. das mathematische Rundungsverfahren erörtert und in Fn. 29 darauf hingewiesen, dass das kaufmännische Runden eine geringfügige Häufung der Aufrundungsfälle mit sich bringt (was die Regierung des Vereinigten Königreichs in ihren Erklärungen zum vorliegenden Fall bei den von ihr vorgelegten Berechnungen geschickt wegetuschiert hat), der man durch die Anwendung der unverzerrten Rundung („rounding to even“) begegnen könnte.

14 – Insbesondere in den Nrn. 37 bis 42 und 49 bis 51.

15 – In den Nrn. 42, 47 f. und in Fn. 29.

16 – Vgl. Nrn. 49 bis 51 meiner Schlussanträge in der Rechtssache Koninklijke Ahold.

17 – Vgl. insbesondere Nrn. 34 und 55 meiner Schlussanträge.

18 – Vgl. oben, Nrn. 11 und 14.

19 – Es ist daran zu erinnern, dass ausführliche Mehrwertsteuerrechnungen eine erhebliche Datenmenge enthalten müssen (u. a. den Namen und die Anschrift des Kunden), so dass die Ausstellung solcher Rechnungen für Einzelhändler, die geringwertige Umsätze in hoher Zahl bewirken, weniger attraktiv sein mag.

20 – Regulation 14(1) der Mehrwertsteuerverordnung schreibt vor, dass der Steuerbetrag in Pfund Sterling ausgewiesen sein muss, wie auch Art. 22 Abs. 3 Buchst. b der Sechsten Richtlinie die Angabe des Steuerbetrags in der Landeswährung des betreffenden Mitgliedstaats vorschreibt. Beide Vorschriften äußern sich nicht zu der Frage, ob ganze Einheiten verwendet werden müssen.

21 – J D Wetherspoon verweist insbesondere auf die Urteile vom 28. Juni 2007, J P Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust (C?363/05, Slg. 2007, I?5517, Randnrn. 46 f. und die dort angeführte Rechtsprechung), vom 10. September 2002, Kügler (C?141/00, Slg. 2002, I?6833, Randnrn. 55 bis 58), und vom 6. November 2003, Dornier (C?45/01, Slg. 2003, I?12911, Randnrn.

69 bis 74).

22 – In der mündlichen Verhandlung hat J D Wetherspoon vorgetragen, eine derartige Konstellation könne sich zwischen ihr und einer Cateringfirma bei Empfängen und ähnlichen Veranstaltungen ergeben, bei denen sowohl Steuerpflichtige als auch Privatpersonen als Kunden auftreten. Solchen Firmen sei die Abrundung gestattet, während J D Wetherspoon zur mathematischen Rundung verpflichtet sei.