

*Münchner Juristische Beiträge · Band 52*

Florian Baur

**Gemeinnützigkeitsrecht  
im Sinne der 6. EG-Richtlinie**



Herbert Utz Verlag · München

## **Münchener Juristische Beiträge**

Herausgeber der Reihe:

Dr. jur. Thomas Küffner

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek  
Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in  
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte  
bibliografische Daten sind im Internet über  
<http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Zugleich: Dissertation, Jena, Univ., 2005

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch  
begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung,  
des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der  
Wiedergabe auf photomechanischem oder ähnlichem We-  
ge und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen  
bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwendung,  
vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH 2005

ISBN 3-8316-0480-0

Printed in Germany

Herbert Utz Verlag GmbH, München  
Tel.: 089-277791-00 · [www.utzverlag.de](http://www.utzverlag.de)

# Inhaltsverzeichnis

<b>1. Teil: Bedeutung des Themas und historische Entwicklung .....</b>	<b>1</b>
A. <b>Die deutsche Ausgangssituation.....</b>	<b>1</b>
B. <b>Der Einfluss des Europarechts .....</b>	<b>2</b>
I. Bindung des Gesetzgebers an das Gemeinschaftsrecht.....	2
II. Bindung der Verwaltung und Rechtsprechung an das Gemeinschaftsrecht .....	3
C. <b>Inhalt der Arbeit und Eingrenzung           des Untersuchungsgegenstandes .....</b>	<b>6</b>
I. Untersuchungsgegenstand .....	6
II. Übersicht über die korrespondierenden Vorschriften.....	7
III. Gang der Untersuchung und umfassende Darlegung der Forschungslücke.....	7
1. Historische Entwicklung der relevanten Rechtsgebiete .....	7
2. Auslegung der 6. EG-Richtlinie und richtlinienkonforme Auslegung .....	8
3. Umsatzbesteuerung gemeinnütziger Körperschaften im ideellen Bereich.....	8
4. § 4 Nr. 18, Nr. 22 und Nr. 27 Buchstabe a UStG .....	8
5. § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG .....	10
D. <b>Historische Entwicklung der relevanten Rechtsgebiete .....</b>	<b>11</b>
I. Geschichte des Gemeinnützigkeitsrechts .....	11
1. Zeitraum vor In-Kraft-Treten der Abgabenordnung 1977 .....	11
2. Abgabenordnung 1977 .....	13
II. Geschichte des Umsatzsteuerrechts .....	13
1. Vorläufer eines einheitlichen Umsatzsteuerrechts .....	14
2. Die Entwicklung der Umsatzsteuer von 1916 bis 1933.....	15
a) Gesetz über einen Warenumsatzstempel .....	15
b) Die Entwicklung seit 1918 .....	17
aa) Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 2 UStG 1918 .....	17
bb) Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 3 UStG 1919 .....	18
cc) Das Abänderungsgesetz von 1922 .....	19
3. Umsatzsteuer im Unrechtsstaat .....	19
4. Die Fortentwicklung der Umsatzsteuer 1945-1951 .....	20
5. Der Zeitraum von 1951-1968 .....	20
6. Die Entwicklung seit dem Systemwechsel 1968 .....	21
a) Reformbedarf .....	21
b) Harmonisierungsbemühungen in der EG.....	23
c) Das Umsatzsteuergesetz 1967 .....	24
aa) Unterschiede zum alten System .....	24
bb) Gemeinnützige Körperschaften im neuen System .....	25
d) Die 6. EG-Richtlinie und das UStG 1980 .....	25

III.	Vom Europarecht weitgehend losgelöste historische Entwicklung des Untersuchungsgegenstandes .....	27
<b>2. Teil: Auslegung der 6. EG-Richtlinie und richtlinienkonforme Auslegung .....</b>	<b>29</b>	
<b>A. Terminologische Besonderheiten .....</b>	<b>29</b>	
<b>B. Zuständigkeit für die Auslegung der 6. EG-Richtlinie .....</b>	<b>29</b>	
<b>C. Entstehung von Auslegungsproblemen .....</b>	<b>31</b>	
<b>D. Die verschiedenen Ansätze.....</b>	<b>32</b>	
I. Autonome Auslegung.....	32	
II. Keine Auslegung nach den Regeln des Völkerrechts .....	33	
III. Keine Auslegung aus dem Blickwinkel nationalen Rechts.....	33	
<b>E. Die Auslegungsmethoden im Einzelnen .....</b>	<b>34</b>	
I. Wortlautauslegung .....	34	
1. Bedeutung der Wortlautauslegung.....	34	
2. Fehlen einer objektiv eindeutigen sprachlichen Grenze .....	36	
3. Maßgeblicher Zeitpunkt der Richtlinienfassung .....	37	
II. Wille des Gesetzgebers .....	37	
III. Systematische und teleologische Interpretation .....	38	
<b>F. Der Grundsatz der Neutralität als besonders bedeutsames Auslegungskriterium .....</b>	<b>40</b>	
I. Verankerung in den Richtlinientexten .....	40	
II. Übersicht zum Neutralitätsgrundsatz .....	43	
III. Beispiele aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs .....	43	
1. Eingangsumsätze (Belastungsneutralität) .....	43	
a) Der Begriff des Steuerpflichtigen .....	43	
b) Zeitpunkt der Investitionstätigkeit und „umsatzloser Unternehmer“ .....	46	
c) Teilweiser Vorsteuerabzug.....	47	
d) Weitere Fälle zum Vorsteuerabzug.....	48	
e) Der Eigenverbrauch .....	49	
2. Ausgangsumsätze.....	50	
a) Bemessungsgrundlage - Obergrenze .....	50	
b) Wertneutralität.....	50	
c) Verbot unterschiedlicher Behandlung miteinander in Wettbewerb stehender Waren und Dienstleistungen.....	51	
3. Zusammenfassung zum Grundsatz der Neutralität .....	51	
<b>G. Richtlinienkonforme Auslegung nationalen Rechts .....</b>	<b>52</b>	
<b>3. Teil: Umsatzbesteuerung gemeinnütziger Körperschaften im ideellen Bereich .....</b>	<b>54</b>	
<b>A. Grundbegriffe.....</b>	<b>54</b>	
I. Unternehmer .....	54	

II.	Rahmen des Unternehmens .....	55
<b>B.</b>	<b>Tätigkeitsfelder .....</b>	<b>55</b>
I.	Die gesetzliche Regelung .....	55
II.	Die vier Tätigkeitsfelder.....	56
III.	Schaubild: Systematik der Umsatzbesteuerung gemeinnütziger Körperschaften .....	57
<b>C.</b>	<b>Umsatzbesteuerung im ideellen Bereich .....</b>	<b>57</b>
I.	Die Auffassung der deutschen Finanzpraxis .....	58
1.	Struktur der Umsatzbesteuerung (Sphärenurteil) .....	58
a)	Sonderstellung natürlicher Personen und juristischer Personen des öffentlichen Rechts .....	59
b)	Nichtunternehmerischer Bereich bei Erwerbsgesellschaften und Personenzusammenschlüssen .....	59
2.	Die Rechtsprechung systematisiert nach Fallgruppen.....	61
a)	Leistungen eines Gesellschafters an die Gesellschaft .....	61
aa)	Leitcharakter dieser Fallgruppe .....	61
bb)	Geschäftsführung durch persönlich haftenden Gesellschafter.....	62
b)	Leistungen eines Organwalters.....	64
c)	Zwischenergebnis zur Sphärentheorie .....	65
d)	Leistungen unter Erhebung von Mitgliedsbeiträgen.....	66
aa)	Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes .....	66
bb)	Die Sichtweise des Bundesfinanzhofs und der Finanzverwaltung .....	67
cc)	Zusammenfassung .....	69
e)	Übersicht: .....	70
II.	Die Gegenauffassungen .....	70
1.	Kritik an der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes .....	70
2.	Der Standpunkt der Literatur.....	71
3.	Beispiele mit Lösung nach der Sphärentheorie .....	72
III.	Stellungnahme zur Sphärentheorie.....	73
1.	Notwendigkeit einer logischen Rechtfertigung der Sphärentheorie .....	73
2.	Sphärentheorie in den einzelnen Teilbereichen.....	74
a)	Natürliche Personen.....	74
b)	Juristische Personen des öffentlichen Rechts .....	76
c)	Juristische Personen des privaten Rechts und Erwerbsgesellschaften .....	76
d)	Vereine und andere körperschaftlich verfasste Personenvereinigungen .....	77
IV.	Sphärentheorie im Lichte der 6. EG-Richtlinie .....	78
1.	Das Urteil Kennemer Golf & Country Club.....	78
a)	Fragestellung .....	78
b)	Kernaussage .....	79
2.	Art. 2 Nr. 1, 4 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie .....	80

3. Wortlautauslegung .....	80
4. Systematische Auslegung.....	81
5. Teleologische Auslegung und Ergebnis.....	82
<b>4. Teil: Die Steuerbefreiungstatbestände des § 4 Nr. 18, Nr. 22 und Nr. 27 Buchstabe a UStG .....</b>	<b>85</b>
<b>A. Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG.....</b>	<b>85</b>
I. Regelungsgehalt nach deutschem Recht .....	85
1. Der Einleitungssatz des § 4 Nr. 18 S. 1 UStG .....	85
2. Die Einengung des Unternehmerkreises in § 4 Nr. 18 Buchstabe a UStG.....	86
a) Der Standpunkt der Finanzverwaltung .....	87
b) Die Literaturauffassungen.....	87
c) Stellungnahme .....	89
d) Übersicht: Anwendung der Abgabenordnung nach den verschiedenen Auffassungen .....	92
3. Die Einengung des Empfängerkreises in § 4 Nr. 18 Buchstabe b UStG.....	92
4. Die Entgeltbeschränkung des § 4 Nr. 18 Buchstabe c UStG .....	92
5. Die in § 4 Nr. 18 S. 2 UStG genannten Naturalleistungen.....	93
II. Vereinbarkeit von § 4 Nr. 18 UStG mit Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe g, Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie .....	93
1. Auslegung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe g 6. EG-Richtlinie .....	93
a) Der Begriff der „Einrichtung“ nach den Urteilen Bulthuis-Griffioen und Gregg .....	94
b) Der Begriff der „Einrichtung“ nach dem Urteil Hoffmann .....	96
c) Folgerungen .....	97
2. Richtlinienkonforme Auslegung von § 4 Nr. 18 UStG .....	97
3. Teleologische Korrektur des deutschen Gesetzestextes.....	98
4. Ergebnis .....	98
<b>B. Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 22 UStG.....</b>	<b>98</b>
I. Regelungsgehalt nach deutschem Recht .....	98
II. Die Vereinbarkeit von § 4 Nr. 22 UStG mit Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstaben i, m und n der 6. EG-Richtlinie .....	99
1. Auslegung von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstaben i, m, n 6. EG-Richtlinie .....	99
2. Richtlinienkonforme Auslegung.....	99
3. Ergebnis .....	100
<b>C. Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 27 Buchstabe a UStG.....</b>	<b>100</b>
I. Die Regelung nach deutschem Recht .....	100
II. Die Vereinbarkeit von § 4 Nr. 27 Buchstabe a UStG mit Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe k 6. EG-Richtlinie .....	100

<b>D. Vorsteuerabzug und Vorsteuerpauschalierung .....</b>	<b>101</b>
I. Aufteilung von Vorsteuerbeträgen im Lichte der 6. EG-Richtlinie .....	101
II. Vorsteuerpauschalierung .....	102
<b>5. Teil: Ermäßiger Steuersatz, § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG .....</b>	<b>103</b>
<b>A. Der ermäßigte Steuersatz nach deutschem Recht.....</b>	<b>103</b>
I. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG .....	103
1. Formelle Voraussetzungen .....	103
2. Materiellrechtliche Voraussetzungen .....	103
3. Vorliegen eines Zweckbetriebs (§§ 65-68 AO) .....	103
II. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe b UStG .....	103
<b>B. Gemeinschaftsrechtliche Grundlagen .....</b>	<b>104</b>
<b>C. Übereinstimmung von § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a S. 1 UStG mit Art. 12 Abs. 3 Buchstabe a Unterabs. 3, Anhang H der 6. EG-Richtlinie .....</b>	<b>106</b>
I. Auslegung von Art. 12 Abs. 3 a Unterabsatz 3 der 6. EG-Richtlinie .....	106
1. Wortlaut.....	107
a) Deutsch .....	107
b) Englisch.....	108
c) Französisch.....	108
2. Zusammenfassung.....	108
II. Auslegung von Anhang H der 6. EG-Richtlinie .....	109
1. Wortlaut.....	109
a) Die deutsche Sprachfassung .....	109
aa) Die Beschränkung des Kreises der Leistenden.....	109
bb) „Von den Mitgliedstaaten anerkannte gemeinnützige Einrichtungen“ .....	110
cc) „Für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit“ .....	111
dd) Zwischenergebnis.....	112
b) Die englische Sprachfassung.....	113
aa) „organizations recognized as charities by Member States“ .....	113
bb) „and engaged in welfare or social security work“ .....	113
c) Die französische Sprachfassung.....	113
aa) „des organismes reconnus comme ayant un caractère social par les Etats membres“ .....	114
bb) „dans des œuvres d'aide et de sécurité sociales“ .....	114
d) Zusammenfassung zur Wortlautauslegung .....	114
2. Historische Auslegung .....	115
3. Systematische-teleologische Auslegung .....	116
a) Das innere System des Anhangs H .....	116
b) System der allgemeinen wettbewerbsneutralen Verbrauchsbesteuerung .....	117

c) Die Auslegungsfragen im Einzelnen .....	119
aa) § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a S. 1 UStG iVm	
§ 51 S. 2 AO .....	120
(1) Die Begriffe „Körperschaft“ und „Einrichtung“ .....	120
(2) Folgerungen für den Begriff der „Einrichtung“	
nach Anhang H Kategorie 14 der 6. EG-Richtlinie ....	121
bb) Vermögensverwaltung, § 14 S. 1 und § 14 S. 3 AO..	124
cc) § 52 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 AO .....	124
dd) § 52 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 AO .....	125
ee) § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO .....	126
III. Richtlinienkonforme Auslegung.....	128
<b>D. Übereinstimmung von § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a S. 2 UStG mit Art. 12 Abs. 3 a Unterabsatz 3, Anhang H der 6. EG-Richtlinie .....</b>	<b>128</b>
<b>6. Teil: Zusammenfassung der Ergebnisse .....</b>	<b>130</b>
A. <i>These 1</i> .....	130
B. <i>These 2</i> .....	130
C. <i>These 3</i> .....	130
D. <i>These 4</i> .....	130
E. <i>These 5</i> .....	130
F. <i>These 6</i> .....	131
G. <i>These 7</i> .....	131
H. <i>These 8</i> .....	131
I. <i>These 9</i> .....	131
J. <i>These 10</i> .....	131
K. <i>These 11</i> .....	132
L. <i>These 12</i> .....	133
M. <i>These 13</i> .....	133
N. <i>These 14</i> .....	133

## **1. Teil: Bedeutung des Themas und historische Entwicklung**

### **A. Die deutsche Ausgangssituation**

Die Bedeutung der Umsatzsteuer ist enorm. Im Jahr 2003 betragen die Steuereinnahmen aus dieser Steuerart allein in Deutschland 137 Milliarden Euro. Damit lag die Umsatzsteuer noch vor der Lohnsteuer mit einem Aufkommen von 133,1 Milliarden Euro an erster Stelle aller Steuerarten.<sup>1</sup> Die Einnahmen aus der Umsatzsteuer könnten noch viel höher sein, wenn gemeinnützige Körperschaften genauso behandelt würden wie jeder andere Unternehmer.

Der deutsche Gesetzgeber hat jedoch die besondere Bedeutung des selbstlosen Engagements gemeinnütziger Organisationen für das Gemeinwohl erkannt und verzichtet deshalb im Bereich der Gemeinnützigkeit in weitem Umfang auf mögliche Steuereinnahmen, so auch bei der Umsatzsteuer.<sup>2</sup> Die Steuerbegünstigung wird vor dem Hintergrund gewährt, dass gemeinnützige Zwecke durch eine ermäßigte Besteuerung leichter erreicht werden können. Denn bei einer regulären Besteuerung käme es zu einem Abschmelzen von Kapital und Arbeit, welche zur Erreichung gemeinnütziger Zwecke bereitstehen. Damit erlitte die Allgemeinheit einen Schaden, welcher größer wäre als der erstrebte Steuervorteil aufseiten des Staates.<sup>3</sup>

Zur Erreichung der steuerlichen Begünstigung bei der Umsatzsteuer hat der Staat Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51-68 AO), einem ermäßigten Steuersatz von 7 % anstelle von 16 % unterworfen (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a S. 1 UStG). Dies gilt allerdings nicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a S. 2 UStG iVm § 64 Abs. 1 AO. Für andere Leistungen - wie etwa das Abhalten von Volkshochschulkursen - entfällt die Umsatzsteuer sogar ganz, da diese Leistungen steuerbefreit sind (§ 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG).

Die finanzielle Dimension der Steuerbegünstigung gemeinnütziger Körperschaften im Rahmen der Umsatzsteuer lässt sich nur erahnen. Allein bei der Caritas arbeiten derzeit 499.213 fest angestellte Menschen.<sup>4</sup> Die von ihnen erbrachten Leistungen werden ermäßigt besteuert, sofern sie nicht als von vorneherein nicht steuerbare Leistungen dem nichtunternehmerischen Bereich

<sup>1</sup> [http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage25600/Steuereinnahmen-nach-Steuerarten-2002\\_2003.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage25600/Steuereinnahmen-nach-Steuerarten-2002_2003.pdf), Datum des Abrufs: 23.9.2004.

<sup>2</sup> Nach Prinz, Gerhard/ Prinz, Johannes, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht: Leitfaden zur Steuerfreistellung für Vereine, Kapitalgesellschaften und Stiftungen, Wien 2004, S. 15 rechtfertigt sich der Verzicht auf Steuereinnahmen ökonomisch dadurch, dass die gemeinnützigen Körperschaften mit ihren Mitteln meist effizienter wirtschafteten als die staatliche Verwaltung.

<sup>3</sup> Becker, Enno/ Riewald, Alfred/ Koch, Carl, Reichsabgabenordnung mit Nebengesetzen, Kommentar, 9. Auflage, 1963, Band I, S. 758.

<sup>4</sup> Das sind mehr als bei DaimlerChrysler und Siemens zusammen, vgl. SZ vom 27./28.12.2003, S. 21.

zugeordnet werden. Der Normalsatz und nicht der ermäßigte Satz findet Anwendung, wenn die Leistungen innerhalb eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes erbracht werden, der kein Zweckbetrieb ist.

## B. Der Einfluss des Europarechts

### I. Bindung des Gesetzgebers an das Gemeinschaftsrecht

Das europäische Mehrwertsteuerrecht stellt im Wesentlichen Richtlinienrecht dar.<sup>5</sup> Es fußt auf Art. 90-93 EG. Nach Art. 249 Abs. 3 EG ist eine Richtlinie für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet wird, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich, überlässt jedoch den innerstaatlichen Stellen bei der Richtlinienumsetzung die Wahl der Form und der Mittel. Durch die Richtlinie soll ein möglichst hohes Maß an Rechtseinheitlichkeit erzielt und zugleich die Eigenheiten der nationalen Rechtsordnungen gewahrt werden.<sup>6</sup> Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes verlangt die Umsetzung einer Richtlinie nicht notwendigerweise die förmliche oder wörtliche Wiedergabe im nationalen Recht.<sup>7</sup> Die Mitgliedstaaten müssen die Richtlinien aber so umsetzen, dass sie innerstaatlich normativ verbindlich werden.<sup>8</sup>

Um die Unterschiede bei der Umsatzbesteuerung innerhalb der EG-Mitgliedstaaten zu beseitigen, erließ der Rat auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses am 17.5.1977 die 6. Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern in der Europäischen Gemeinschaft.<sup>9</sup> Die 6. EG-Richtlinie enthält detaillierte Regelungen im Hinblick auf Steueranwendungsbereich, Steuerpflichtigen, steuerbaren Umsatz, Besteuerungsgrundlage, Steuersätze, Steuerbefreiungen, Vorsteuerabzug und Steuerschuldner. Zentral für diese Arbeit ist die Vorschrift des Art. 13 Teil A Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie. Sie sieht vor, dass die Mitgliedstaaten bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreien. Einen weiteren Eckpunkt der Richtlinie markiert

<sup>5</sup> Klenk, Friedrich, in: Umsatzsteuer-Kongreß-Bericht 1995/ 1996, S. 59, 60; zur Rechtsetzung durch Richtlinien vgl. Götz, Volkmar, Europäische Gesetzgebung durch Richtlinien – Zusammenwirken von Gemeinschaft und Staat, NJW 1992, S. 1849 ff; kritisch zur Verwendung von Richtlinien als Harmonisierungsinstrument für die Steuern innerhalb der Europäischen Union: Widmann, Werner, DSTJG 19 (1996), S. 219, 220 f.

<sup>6</sup> Ahlt, Michael/ Deisenhofer, Thomas, Europarecht, 3. Auflage, 2003, S. 33.

<sup>7</sup> EuGH, Urt. v. 9.4.1987, Rs. 363/85, Slg. 1987, 1733, 1742, Rn. 7 - Kommission/Italien; Urt. v. 28.2.1991, Rs. C-131/88, Slg. 1991, I-825, 867, Rn. 6 - Kommission/Deutschland; Urt. v. 30.5.1991, Rs. C-361/88, Slg. 1991, I-2567, 2600, Rn. 15 - Kommission/Deutschland; Urt. v. 30.5.1991, Rs. C-59/89, Slg. 1991, I-2607, 2631, Rn. 18 - Kommission/Deutschland.

<sup>8</sup> EuGH, Urt. v. 15.3.1990, Rs. 339/87, Slg. 1990, I-851, 885, Rn. 25 - Kommission/Niederlande; Urt. v. 30.5.1991, Rs. 361/88, Slg. 1991, I-2567, 2603, Rn. 24 - Kommission/Deutschland; Schweitzer, Michael, in: Festschrift für Klein, Franz, S. 85, 93; Reiß, Wolfram, StuW 1994, S. 323, 327; Beispiele nicht ordnungsgemäßer Umsetzung nennen Ahlt, Michael/ Deisenhofer, Thomas, Europarecht, 3. Auflage 2003, S. 33/ 34.

<sup>9</sup> Sechste Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerliche Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) vom 17.5.1977 – AbI. EG 1977 Nr. L 145, S. 1, nachfolgend: 6. EG-Richtlinie, abgedruckt in: Beck'sche Textausgaben Steuergesetze unter Nr. 551.