

## Inhaltsübersicht

<b>Kapitel 1: Einführung zum Thema .....</b>	<b>1</b>
A. SCHAFFUNG WETTBEWERBLICHER BALANCE ALS ZIELASPEKT DES ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL .....	1
B. INHALT UND AUFBAU DER UNTERSUCHUNG .....	6
<b>Kapitel 2: Rechtliche Grundlagen und wirtschaftlicher Gesamtkontext .....</b>	<b>9</b>
A. WORTLAUTVERGLEICH ZWISCHEN ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL UND § 14 NR. 14 BUCHST. D UStG A. F. BZW. § 4 NR. 29 UStG .....	9
B. GRUNDLAGEN DES OUTSOURCING .....	12
C. BEGÜNSTIGUNG DES KOOPERATIONSOUTSOURCING DURCH ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL .....	14
<b>Kapitel 3: Abgrenzung der Steuerbefreiung von Fällen fehlender Steuerbarkeit.....</b>	<b>27</b>
A. DIE INNENGESELLSCHAFT ALS NICHTSTEUERPFLICHTIGER IM SINNE DES MEHRWERTSTEUERRECHTS .....	27
B. SCHLUSSFOLGERUNGEN AUS DEN GRUNDSÄTZEN DER RS. EDM .....	29
C. DIE BRUCHTEILSGEMEINSCHAFT ALS (NICHT-)UNTERNEHMER IM SINNE DES UStG .....	31
D. ABGRENZUNG DES ENTGELTBEGRIFFS VON ANDEREN ZAHLUNGEN.....	32
E. UNTER ANWENDUNG VON § 2 ABS. 3 UStG A. F.: SOG. NICHT STEUERBARE BEISTANDSLEISTUNGEN .....	35
F. FEHLENDE STEUERBARKEIT EINER TÄTIGKEIT NACH § 2b ABS. 3 UStG .....	38
G. NICHTSTEUERBARE INNENUMSÄTZE IM RAHMEN DER UMSATZSTEUERRECHTLICHEN ORGANSCHAFT .....	44
H. EXISTENZ EINES INSTITUTS DER VORGESCHALTETEN GESELLSCHAFT? .....	46
I. EXISTENZ DES RECHTSINSTITUTS DER UNMITTELBAREN, DAUERHAFTEN UND NOTWENDIGEN ERWEITERUNG DER NICHT-WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT? .....	49
<b>Kapitel 4: Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL und seine einzelnen Voraussetzungen im Detail .....</b>	<b>53</b>
A. ALLGEMEINE GRUNDSÄTZE ZUR AUSLEGUNG VON STEUERBEFREIUNGEN .....	53
B. PERSONELLER ANWENDUNGSBEREICH („SELBSTSTÄNDIGE ZUSAMMENSCHLÜSSE“) .....	54
C. SACHLICHER ANWENDUNGSBEREICH .....	55
D. LEISTUNGSERBRINGUNG LEDIGLICH GEGEN ERSTATTUNG DES JEWEILIGEN ANTEILS AN DEN GEMEINSAMEN KOSTEN .....	103
E. KEINE WETTBEWERBSVERZERRUNGEN.....	113

F. RÄUMLICHER ANWENDUNGSBEREICH: MÖGLICHKEIT GRENZÜBERSCHREITENDER KOSTENGEMEINSCHAFTEN? .....	127
<b>Kapitel 5: Zusammenspiel von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL und nationalem Recht .....</b>	<b>151</b>
A. UNMITTELBARE WIRKUNG VON ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL.....	151
B. ABGLEICH MIT DER BIS 31.12.2019 GELTENDEN DEUTSCHEN UMSETZUNGSVORSCHRIFT: DIE PRAXIS- UND APPARATEGEMEINSCHAFT .....	153
C. SCHAFFUNG EINER NEUEN STEUERBEFREIUNG IN FORM VON § 4 NR. 29 UStG MIT WIRKUNG ZUM 01.01.2020 .....	168
<b>Kapitel 6: Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL als taugliche Rechtsgrundlage für einzelne Vorschriften des UStG .....</b>	<b>169</b>
A. § 4 NR. 13 UStG .....	169
B. § 4 NR. 18A UStG .....	174
C. ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL ALS TAUGLICHE RECHTSGRUNDLAGE WEITERER ZUSAMMENSCHLÜSSE VON VERBRAUCHERN.....	175
D. § 2b Abs. 3 UStG? .....	177
<b>Kapitel 7: Hinfälligkeit der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft?.....</b>	<b>183</b>
A. DETAILS ZUR UMSATZSTEUERRECHTLICHEN ORGANSCHAFT .....	183
B. VERGLEICH VON UMSATZSTEUERRECHTLICHER ORGANSCHAFT UND BEGÜNSTIGTER KOSTENGEMEINSCHAFT .....	186
C. VERGLEICHSÜBERSICHT .....	191
D. MÖGLICHKEIT EINES KOMBINATIONSMODELLS AUS UMSATZSTEUERRECHTLICHER ORGANSCHAFT UND KOSTENGEMEINSCHAFT? .....	191
<b>Kapitel 8: Ausblick auf rechtliche Fortentwicklung.....</b>	<b>195</b>
A. TÄTIGKEITEN AUF NATIONALER EBENE IN ANDEREN MITGLIEDSTAATEN .....	195
B. ENTWICKLUNG AUF UNIONSEBENE .....	195
<b>Kapitel 9: Kernthesen.....</b>	<b>197</b>

## Inhaltsverzeichnis

Kapitel 1: Hinführung zum Thema .....	1
A. SCHAFFUNG WETTBEWERBLICHER BALANCE ALS ZIELASPEKT DES ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL .....	1
I. Zweck von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f Var. 1 MwStSystRL.....	2
II. Zweck von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f Var. 2 MwStSystRL.....	5
B. INHALT UND AUFBAU DER UNTERSUCHUNG .....	6
Kapitel 2: Rechtliche Grundlagen und wirtschaftlicher Gesamtkontext .....	9
A. WORTLAUTVERGLEICH ZWISCHEN ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL UND § 14 NR. 14 BUCHST. D UStG A. F. BZW. § 4 NR. 29 UStG.....	9
B. GRUNDLAGEN DES OUTSOURCING .....	12
C. BEGÜNSTIGUNG DES KOOPERATIONSOUTSOURCING DURCH ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL .....	14
I. Kein Vorsteuerabzug bei unechten Steuerbefreiungen.....	14
II. Kein Vorsteuerabzug bei nicht steuerbaren Leistungen am Beispiel der öffentlichen Hand.....	17
III. Kaskadeneffekte in Leistungsketten .....	21
IV. Problembewältigung durch Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL .....	24
Kapitel 3: Abgrenzung der Steuerbefreiung von Fällen fehlender Steuerbarkeit.....	27
A. DIE INNENGESELLSCHAFT ALS NICHTSTEUERPFLICHTIGER IM SINNE DES MEHRWERTSTEUERRECHTS .....	27
B. SCHLUSSFOLGERUNGEN AUS DEN GRUNDSÄTZEN DER RS. EDM .....	29
C. DIE BRUCHTEILSGEMEINSCHAFT ALS (NICHT-)UNTERNEHMER IM SINNE DES UStG .....	31
D. ABGRENZUNG DES ENTGELTBEGRIFFS VON ANDEREN ZAHLUNGEN.....	32
I. Gesellschafterbeiträge.....	32
II. Mitgliedsbeiträge .....	34
E. UNTER ANWENDUNG VON § 2 ABS. 3 UStG A. F.: SOG. NICHT STEUERBARE BEISTANDSLEISTUNGEN .....	35
F. FEHLENDE STEUERBARKEIT EINER TÄTIGKEIT NACH § 2b ABS. 3 UStG .....	38
G. NICHTSTEUERBARE INNENUMSÄTZE IM RAHMEN DER UMSATZSTEUERRECHTLICHEN ORGANSCHAFT .....	44
H. EXISTENZ EINES INSTITUTS DER VORGESCHALTETEN GESELLSCHAFT? .....	46
I. EXISTENZ DES RECHTSINSTITUTS DER UNMITTELBAREN, DAUERHAFTEN UND NOTWENDIGEN ERWEITERUNG DER NICHT-WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT? .....	49

Kapitel 4: Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL und seine einzelnen Voraussetzungen im Detail .....	53
A. ALLGEMEINE GRUNDSÄTZE ZUR AUSLEGUNG VON STEUERBEFREIUNGEN.....	53
B. PERSONELLER ANWENDUNGSBEREICH („SELBSTSTÄNDIGE ZUSAMMENSCHLÜSSE“) .....	54
C. SACHLICHER ANWENDUNGSBEREICH .....	55
I. Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind .....	55
1. Tätigkeiten, die von der Steuer befreit sind (Var. 1).....	55
a) Rs. <i>Aviva</i> , Rs. <i>DNB Banka und Rs. Kommission/ Deutschland</i> .....	55
b) Folgen der Urteile in Rs. <i>Aviva</i> und Rs. <i>DNB Banka</i> .....	58
c) Fehlende Konsistenz der Rechtsprechung .....	59
d) Systematik und Zweck der Steuerbefreiung .....	63
2. Tätigkeiten, für die sie nicht Steuerpflichtige sind (Var. 2) .....	74
a) Anerkanntes Spektrum der Nichtsteuerpflichtigen .....	75
b) Gehören auch Verbraucher zu den Personen, die eine Tätigkeit ausüben, für die sie nicht Steuerpflichtige sind? .....	75
II. Dienstleistungen an die Mitglieder des Zusammenschlusses .....	76
1. Mitgliederbegriff .....	77
2. Zusammensetzung der Mitglieder .....	79
a) Leistungen an Nichtmitglieder .....	80
b) Gemischte Tätigkeit eines Mitglieds .....	82
c) Mitgliedschaft eines insgesamt nicht begünstigten Mitglieds .....	82
d) Mitgliedschaft einer Organschaft (Kombinationsmodell) .....	83
3. Praxisproblem: Wie stellt der Zusammenschluss die tatsächliche Verwendung für begünstigte Zwecke sicher? .....	85
4. Einseitigkeit der Leistungsrichtung .....	87
5. Art und Weise der Leistungserbringung an die Mitglieder.....	88
III. Unmittelbarkeit: Was ist das? .....	88
1. Wortlaut und Systematik .....	91
2. Entstehungsgeschichtliche Leitlinien.....	92
a) Aussagekraft von Gesetzesvorhaben auf Unionsebene .....	92
b) Aussagekraft von Gesetzesvorhaben auf nationaler Ebene.....	92
c) Linie der deutschen Rechtsprechung und Finanzverwaltung.....	93
3. Zweck .....	95
a) Notwendigkeit eines verbleibenden Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung neben den Übrigen.....	95
b) Abgrenzungskriterium der spezifischen Anpassung an die begünstigte Ausgangsleistung .....	97
c) Theoretisch mögliche nicht begünstigte Verwendung als untaugliches Abgrenzungskriterium .....	99
d) Gründungszweck als (un-)taugliches Abgrenzungskriterium.....	100
e) Übertragung der EuGH-Rechtsprechung zur Aufteilung beim Vorsteuerabzug als Abgrenzungskriterium .....	100

4. Ergebnis der Untersuchung: Maßgeblichkeit des Prozesses der Leistungserstellung .....	102
D. LEISTUNGSERBRINGUNG LEDIGLICH GEGEN ERSTATTUNG DES JEWEILIGEN ANTEILS AN DEN GEMEINSAMEN KOSTEN .....	103
I. Zweck des Kostenerstattungserfordernisses .....	104
II. Kostenbegriff .....	104
1. Steuern als Kostenbestandteil .....	105
2. „Normenfälle“ Gewinnrealisierung .....	105
III. Die Herangehensweise zur anteiligen Kostenermittlung .....	107
1. Maßgeblichkeit des individuellen Mitgliedernutzens .....	107
2. Praktische Abwicklung unter zeitlichen Gesichtspunkten .....	109
IV. Sonderfrage beim Erfordernis einer reinen Kostenerstattung .....	112
E. KEINE WETTBEWERBSVERZERRUNGEN.....	113
I. Orientierung an Art. 13 Abs. 1 UAbs. 2 MwStSystRL.....	113
II. Pauschale Annahme von Wettbewerbsverzerrungen in bestimmten Wirtschaftssektoren .....	116
III. Enges Verständnis der Wettbewerbsklausel seitens des EuGH vs. weites Verständnis seitens des BFH.....	117
1. Erfordernis einer realen Gefahr .....	117
2. Fehlende Wettbewerbsverzerrung ausschließlich bei (gesetzlichem) Ausschluss Dritter von der Möglichkeit der Leistungserbringung .....	118
3. Ermittlung des bestimmenden Grundes für Co-Sourcing .....	119
IV. Rechtsprechung zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft als Argument für ein enges Wettbewerbsverständnis .....	121
V. Wettbewerbsklausel als Missbrauchsverhinderungsmerkmal .....	121
VI. Indizien zur Ermittlung des Gründungs- und Durchführungsmotiv .....	123
1. Indiz 1: Erbringung gleicher Dienstleistungen auch an Nichtmitglieder gegen Entgelt und unter Ausnutzung von Größenvorteilen .....	124
2. Indiz 2: Existenz und Agieren vordergründig zur Optimierung der Mehrwertsteuervorbelastung .....	124
3. Zusammenschluss erbringt nicht speziell auf die Anforderungen seiner Mitglieder zugeschnittene Dienstleistungen .....	126
F. RÄUMLICHER ANWENDUNGSBEREICH: MÖGLICHKEIT GRENZÜBERSCHREITENDER KOSTENGEMEINSCHAFTEN? .....	127
I. Problemaufriss .....	128
II. Keine räumliche Einschränkung nach dem Wortlaut .....	130
III. Keine legitimierenden Gründe für die Ablehnung einer grenzüberschreitenden Steuerbefreiung von Kostengemeinschaften .....	130
1. Fehlende Vorgaben durch den EuGH .....	130
2. Keine Herleitung einer räumlichen Beschränkung aus der Sechsten EG-Richtlinie .....	131
3. Uneinheitliche Umsetzung als Grund für eine grenzüberschreitende Anwendung? .....	132
IV. Differenzierung zwischen übrigen Gemeinschaftsgebiet und Drittlandsgebiet .....	133

1. Informationsbeschaffung und Prüfungsmöglichkeiten .....	133
2. Notwendigkeit grenzüberschreitender Anwendung im Gemeinschaftsgebiet infolge der Grundfreiheiten.....	136
a) Bindungsumfang der Grundfreiheiten .....	136
b) Dienstleistungsfreiheit .....	137
c) Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit .....	137
d) Beeinträchtigung .....	140
e) Rechtfertigung durch zwingenden Grund des Allgemeininteresses? .....	145
3. Drittlandsgebiet.....	150
4. Zusammenfassung.....	150
<b>Kapitel 5: Zusammenspiel von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL und nationalem Recht .....</b>	<b>151</b>
<b>A. UNMITTELBARE WIRKUNG VON ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL.....</b>	<b>151</b>
I. Grundsätze der unmittelbaren Wirkung von Richtlinien.....	151
II. Unmittelbare Wirkung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL .....	152
<b>B. ABGLEICH MIT DER BIS 31.12.2019 GELTENDEN DEUTSCHEN UMSETZUNGSVORSCHRIFT: DIE PRAXIS- UND APPARATEGEMEINSCHAFT .....</b>	<b>153</b>
I. Grundlagen zu Kooperationen im Gesundheitswesen .....	153
1. Die Berufsausübungsgemeinschaft.....	154
2. Die Praxisgemeinschaft .....	155
II. Ziel des nationalen Gesetzgebers .....	157
III. Deutung der bis 31.12.2019 geltenden nationalen Steuerbefreiung durch die Finanzverwaltung .....	157
1. Einbeziehung verwaltungsadministrativer Tätigkeiten in die steuerfreie Dienstleistung .....	158
2. Überlassung von Räumlichkeiten zur Nutzung .....	159
3. Relevanz vorhandenen Wettbewerbs.....	160
IV. Deutung der bis 31.12.2019 geltenden nationalen Steuerbefreiung durch die deutsche Rechtsprechung .....	160
V. Rechtsverständnis zu § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG a. F. durch den Gesetzgeber im Wandel der Zeit .....	161
VI. Mindestanforderungen an die Umsetzung der Steuerbefreiung von Kostengemeinschaft in nationales Recht .....	163
1. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f Var. 1 MwStSystRL .....	163
2. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f Var. 2 MwStSystRL .....	164
a) Möglichkeit des Verzehrs einer Umsetzung der Variante 2 auf Grundlage von Art. 13 Abs. 2 MwStSystRL? .....	164
b) Bereits erfolgtes Gebrauchmachen von Art. 13 Abs. 2 MwStSystRL? .....	166
<b>C. SCHAFFUNG EINER NEUEN STEUERBEFREIUNG IN FORM VON § 4 NR. 29 USTG MIT WIRKUNG ZUM 01.01.2020 .....</b>	<b>168</b>
<b>Kapitel 6: Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL als taugliche Rechtsgrundlage für einzelne Vorschriften des UStG .....</b>	<b>169</b>

A. § 4 NR. 13 UStG .....	169
I. Die Wohnungseigentümergeinschaft als Unternehmer im Sinne des UStG .....	170
II. § 4 Nr. 13 UStG im Zusammenspiel mit Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL ....	172
B. § 4 NR. 18A UStG .....	174
C. ART. 132 ABS. 1 BUCHST. F MWSTSYSTRL ALS TAUGLICHE RECHTSGRUNDLAGE WEITERER ZUSAMMENSCHLÜSSE VON VERBRAUCHERN.....	175
D. § 2b Abs. 3 UStG? .....	177
I. Meinungsstand zur Rechtmäßigkeit von § 2b Abs. 3 UStG.....	178
II. (Partielle) Rechtmäßigkeit durch Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL? .....	179
1. Übereinstimmungen und Unterschiede .....	179
2. Teleologische Reduktion von § 2b Abs. 3 UStG.....	179
<b>Kapitel 7: Hinfälligkeit der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft?.....</b>	<b>183</b>
A. DETAILS ZUR UMSATZSTEUERRECHTLICHEN ORGANSCHAFT .....	183
I. Tauglicher Organträger.....	183
II. Eingliederungsvoraussetzungen .....	184
1. Finanzielle Eingliederung .....	184
2. Organisatorische Eingliederung .....	184
3. Wirtschaftliche Eingliederung .....	185
B. VERGLEICH VON UMSATZSTEUERRECHTLICHER ORGANSCHAFT UND BEGÜNSTIGTER KOSTENGEMEINSCHAFT .....	186
I. Zweckvergleich.....	186
II. Unterschied hinsichtlich der Leistungsrichtung .....	187
III. Unterschied hinsichtlich der Leistungsart.....	188
IV. Möglichkeit der Verringerung der indirekten Mehrwertsteuerkostenbelastung .....	189
C. VERGLEICHSÜBERSICHT.....	191
D. MÖGLICHKEIT EINES KOMBINATIONSMODELLS AUS UMSATZSTEUERRECHTLICHER ORGANSCHAFT UND KOSTENGEMEINSCHAFT? .....	191
<b>Kapitel 8: Ausblick auf rechtliche Fortentwicklung .....</b>	<b>195</b>
A. TÄTIGKEITEN AUF NATIONALER EBENE IN ANDEREN MITGLIEDSTAATEN .....	195
B. ENTWICKLUNG AUF UNIONSEBENE .....	195
<b>Kapitel 9: Kernthesen .....</b>	<b>197</b>