

## **EuGH zur Berechnung der von einer "echten" Factoring-Gesellschaft geschuldeten Mehrwertsteuer**

**Weit reichende Konsequenzen für die österreichische Verwaltungspraxis**

[VON UNIV.-ASS. DR. DIETMAR AIGNER UND UNIV.-ASS. DDR. GEORG KOFLER\\*](#)

**Der EuGH hat sich kürzlich in einem Urteil vom 26. 6. 2003 mit umsatzsteuerlichen Fragen zur Behandlung des echten Factoring (Rs. C-305/01 *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH*) beschäftigt. Dieses Urteil hat weit reichende Konsequenzen für die österreichische Verwaltungspraxis und ist in vielen Bereichen richtungsweisend. In der Folge wird zunächst das Urteil dargestellt, um im Anschluss daran die sich ergebenden Konsequenzen zu diskutieren.**

### **1. Ausgangsverfahren**

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 26. 6. 2003 in der Rs. C-305/01 *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH* über die umsatzsteuerliche Behandlung des echten Factoring entschieden. Im Ausgangssachverhalt ging es im Wesentlichen um einen Rechtsstreit zwischen dem deutschen *Finanzamt Groß-Gerau* (i. w. F. *Finanzamt*) und der *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH* (i. w. F. *MKG*) über die Art und Weise der Berechnung der von einer echten Factoring Gesellschaft geschuldeten MwSt. Nach den Akten des Ausgangsverfahrens übernahm die *MKG* im Zusammenhang mit dem Vertrieb von Kfz durch die *M-GmbH*, die demselben Konzern wie die *MKG* angehört, das Factoring- und Finanzierungsgeschäft. Im Factoringvertrag verpflichtete sich die *MKG* gegenüber der *M-GmbH* zum einen, deren Forderungen gegenüber den Händlern aus Fahrzeuglieferungen innerhalb eines jeweils zuvor von ihr festgelegten Rahmens anzukaufen. Für die angekauften Forderungen übernahm sie das Ausfallrisiko ohne Rückgriffsrecht gegen die *M-GmbH*. Zum anderen verpflichtete sich die *MKG*, die übrigen Forderungen der *M-GmbH* - allerdings mit Rückgriffsrecht gegen die *M-GmbH* - einzuziehen, die Debitorenbuchhaltung zu führen und die Unterlagen an die *M-GmbH* zu übersenden, die dieser Einblick in den Stand der jeweiligen Abnehmer-Geschäftsbeziehungen ermöglichten. Die *MKG* hatte mit der *M-GmbH* eine Factoringgebühr von 2 % und eine Delkrederegebühr von 1 % der Nennbeträge der übernommenen Forderungen vereinbart. Die *M-GmbH* verpflichtete sich ihrerseits, neben den genannten Gebühren Zinsen zu zahlen, deren Bemessungsgrundlage der tägliche Debitorenstand der Händler bei der *MKG* sein sollte.<sup>1)</sup>

Die *MKG* vertrat die Auffassung, sie erbringe an die *M-GmbH* auch insoweit steuerpflichtige Leistungen, als sie sog. echtes Factoring betreibe, das in der Übernahme des Ausfallrisikos für die angekauften Forderungen bestehe, und stellte der *M-GmbH* diese Leistungen mit den entsprechenden Gebühren und Zinsen in Rechnung. Sie machte in ihrer Mehrwertsteuererklärung den VSt-Abzug für die damit zusammenhängenden Eingangsumsätze geltend. Im Zuge einer Betriebsprüfung versagte das *Finanzamt* der *MKG* insoweit den VSt-Abzug, als es die *MKG* mit ihrer echten Factoringtätigkeit als Nichtunternehmerin qualifizierte. Der mit dem Verfahren befasste deutsche BFH hielt es für erforderlich, dem EuGH mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.

### **2. Vorlagefragen, Urteil und Begründung**

Mit der ersten Frage des BFH an den EuGH soll geklärt werden, ob die 6. MwSt-RL dahin auszulegen ist, dass Umsätze aus echtem Factoring in ihren Anwendungsbereich fallen, sodass der sie bewirkende Wirtschaftsteilnehmer zum VSt-Abzug berechtigt ist. Der EuGH weist zunächst darauf hin, dass mit der 6. MwSt-RL ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem geschaffen worden ist, das insbesondere auf einer einheitlichen Definition der steuerbaren Umsätze beruht. Aus dem den Anwendungsbereich der MwSt definierenden Art. 2 i. V. m. Art. 4 der 6. MwSt-RL geht hervor, dass nur wirtschaftliche Tätigkeiten, die ein StPfl. als solcher im Inland gegen Entgelt ausübt, der MwSt unterliegen. Nach der 6. MwSt-RL gilt als

StPfl., wer eine dieser wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig ausübt. Der Begriff wirtschaftliche Tätigkeiten wird in Art. 4 Abs. 2 der 6. MwSt-RL dahin gehend definiert, dass darunter alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden und insbesondere auch Leistungen zu verstehen sind, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfassen.<sup>2)</sup>

Nach stRsp. des EuGH erkennt Art. 4 der 6. MwSt-RL der MwSt einen weiten Anwendungsbereich zu, der sämtliche Stadien der Erzeugung, des Handels und der Erbringung von Dienstleistungen umfasst.<sup>3)</sup> Aus der Rsp. des EuGH geht außerdem hervor, dass sich der Begriff Nutzung i. S. v. Art. 4 Abs. 2 der 6. MwSt-RL entsprechend den Erfordernissen des Grundsatzes der Neutralität des gemeinsamen MwSt-Systems auf alle Vorgänge ungeachtet ihrer Rechtsform bezieht, die darauf abzielen, aus dem betreffenden Gegenstand nachhaltig Einnahmen zu erzielen.<sup>4)</sup> Der EuGH hat jedoch darauf hingewiesen, dass eine Holding, deren einziger Zweck im Erwerb von Beteiligungen an anderen Unternehmen besteht, ohne dass sie - unbeschadet ihrer Rechte als Aktionärin oder Gesellschafterin - unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Gesellschaften eingreift, nach Art. 4 der 6. MwSt-RL nicht Mehrwertsteuerpflichtiger und somit nicht zum VSt-Abzug gem. Art. 17 der 6. MwSt-RL berechtigt ist.<sup>5)</sup>

Diese Auslegung beruht insbesondere auf der Feststellung, dass der bloße Erwerb und das bloße Halten von Gesellschaftsanteilen keine wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne der 6. MwSt-RL sind, die den Erwerber und Inhaber zum Steuerpflichtigen machen würden. Der bloße Erwerb von Beteiligungen an anderen Unternehmen stellt keine Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dar, da eine etwaige Dividende als Ergebnis dieser Beteiligung Ausfluss der bloßen Innehabung des Gegenstands und keine Gegenleistung für eine wirtschaftliche Tätigkeit ist.<sup>6)</sup> Etwas anderes gilt nach der Rsp. des EuGH jedoch, wenn die Beteiligung unbeschadet der Rechte, die der Beteiligungsgesellschaft in ihrer Eigenschaft als Aktionärin oder Gesellschafterin zustehen, mit unmittelbaren oder mittelbaren Eingriffen in die Verwaltung der Gesellschaften einhergeht, an denen die Beteiligung besteht,<sup>7)</sup> soweit solche Eingriffe die Vornahme von Tätigkeiten einschließen, die gem. Art. 2 der 6. MwSt-RL der MwSt unterliegen, wie die Erbringung von Dienstleistungen durch die betreffende Holding an die genannten Gesellschaften.<sup>8)</sup> Der EuGH hat außerdem festgestellt, dass Dienstleistungen wie Geldanlagen eines Immobilienverwalters bei Finanzinstituten in den Anwendungsbereich der MwSt fallen, wenn der Verwalter die Gelder, für die er Zinsen bezieht, von seinen Kunden im Zusammenhang mit der Verwaltung ihrer Immobilien erhält und diese Geldanlagen eine unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung seiner steuerpflichtigen Tätigkeit darstellen.<sup>9)</sup>

Außerdem ist der Rsp. des EuGH zu entnehmen, dass eine Dienstleistung nur dann i. S. v. Art. 2 Z 1 der 6. MwSt-RL gegen Entgelt erbracht wird und somit steuerpflichtig ist, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet.<sup>10)</sup>

Im Ausgangsverfahren werden die Beziehungen zwischen dem Factor und seinem Kunden sowie dem Anschlusskunden durch einen Vertrag bestimmt, in dessen Rahmen derartige gegenseitige Leistungen zwischen den Vertragsparteien ausgetauscht werden. Einerseits erbringt der Factor, der in einem solchen Fall echtes Factoring betreibt, indem er Forderungen des Kunden (Anschlusskunden) ankauft, ohne gegen diesen bei Ausfall von Schuldnern (Debitoren des Anschlusskunden) ein Rückgriffsrecht zu haben, dem Anschlusskunden unbestreitbar eine Dienstleistung, die im Wesentlichen darin besteht, dass er ihn von der Einziehung der Forderungen und dem Risiko ihrer Nichterfüllung entlastet. Andererseits hat der Anschlusskunde dem Factor als Entgelt für diese Dienstleistung eine Vergütung zu zahlen, die der Differenz zwischen dem Nennbetrag der dem Factor abgetretenen Forderungen und dem Betrag entspricht, den der Factor ihm als Preis für die Forderungen zahlt. Die Zahlung eines solchen Entgelts folgt somit nicht aus dem bloßen Vorhandensein der Forderungen im Vermögen des Factors, sondern sie stellt die tatsächliche Gegenleistung für eine von diesem ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit, nämlich die von ihm dem Kunden des Factors (Anschlusskunden) erbrachten Dienstleistungen, dar. Somit besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Tätigkeit des Factors und der von ihm als Vergütung erhaltenen Gegenleistung, sodass nicht gesagt werden kann, dass ein Wirtschaftsteilnehmer, der echtes Factoring betreibt, seinem Anschlusskunden keine

entgeltlichen Leistungen erbringe und damit keine wirtschaftliche Tätigkeit i. S. d. Art. 2 und 4 der 6. MwSt-RL ausübe. Dass der Factor dem Kunden (Anschlusskunden) gegenüber für die Erfüllung der Forderungen einsteht, indem er das Ausfallrisiko übernimmt, ist als Nutzung des betreffenden Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen im Sinne von Art. 4 Abs. 2 der 6. MwSt-RL anzusehen, wenn diese Tätigkeit - wie es auch im Ausgangsverfahren der Fall war - gegen Entgelt für einen bestimmten Zeitraum ausgeübt wird. Demnach ist festzustellen, dass die Tätigkeiten des echten Factoring, wie sie Gegenstand des Ausgangsverfahrens sind, in den Anwendungsbereich der MwSt fallen.

Diese Auslegung wird durch den Grundsatz der Neutralität der MwSt sowie durch die englische und die schwedische Fassung von Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL gestützt.<sup>11)</sup> Zunächst gibt es nämlich keinen Grund, der eine Ungleichbehandlung des echten und des unechten Factoring bei der MwSt rechtfertigen könnte, da in beiden Fällen der Factor dem Kunden entgeltliche Leistungen erbringt und damit eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Mit jeder anderen Auslegung würde willkürlich zwischen diesen beiden Factoringarten unterschieden und der betreffende Wirtschaftsteilnehmer bei bestimmten Tätigkeiten mit MwSt belastet, ohne dass es ihm ermöglicht wird, diese gem. Art. 17 der 6. MwSt-RL als Vorsteuer abzuziehen. Durch die in dieser Bestimmung vorgesehene VSt-Abzugsregelung soll aber der Unternehmer vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten MwSt entlastet werden, sodass das gemeinsame Mehrwertsteuersystem eine völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller der MwSt unterliegenden wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis gewährleistet.<sup>12)</sup>

Schließlich zeigt auch der Umstand, dass in der englischen und der schwedischen Fassung von Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL neben dem Begriff der Einziehung von Forderungen auch der des Factoring gebraucht wird, dass ein Umsatz wie der im Ausgangsverfahren fragliche sehr wohl in den Anwendungsbereich der 6. MwSt-RL fällt. Dem Begriff Factoring ist dabei eine weite Bedeutung beizumessen, die sowohl das echte als auch das unechte Factoring umfasst, da er als Ausnahme von einer vom Grundsatz der Anwendung der MwSt abweichenden Vorschrift so zu verstehen ist, dass er alle denkbaren Erscheinungsformen dieser Geschäftstätigkeit erfasst.

Der EuGH kommt daher zum Ergebnis, dass auf die erste Vorlagefrage zu antworten ist, die 6. MwSt-RL sei dahin auszulegen, dass ein Wirtschaftsteilnehmer, der Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos aufkauft und seinen Kunden dafür Gebühren berechnet, eine wirtschaftliche Tätigkeit i. S. d. Art. 2 und 4 der 6. MwSt-RL ausübt, sodass er die Eigenschaft eines Steuerpflichtigen hat und daher gem. Art. 17 der 6. MwSt-RL zum VSt-Abzug berechtigt ist.

Mit der zweiten Frage wollte das vorlegende Gericht für den Fall der Bejahung der ersten Frage wissen, ob die Umsätze, die eine echtes Factoring betreibende Gesellschaft bewirkt, besteuerte Umsätze i. S. v. Art. 17 Abs. 2 der 6. MwSt-RL sind. Das vorlegende Gericht fragt insbesondere, ob echtes Factoring der MwSt unterliegt oder ob es zu einer der gem. Art. 13 Teil B lit. d der 6. MwSt-RL von der MwSt befreiten Tätigkeiten gehört, die allerdings dann steuerpflichtig sein können, wenn wie im Ausgangsverfahren der betreffende Mitgliedstaat seinen Steuerpflichtigen das Recht, für eine Besteuerung zu optieren, eingeräumt und das betreffende Unternehmen auf die Steuerbefreiung der von ihm im Rahmen des echten Factoring bewirkten Umsätze ausdrücklich verzichtet hat.

Zur Beantwortung dieser Frage weist der EuGH zunächst darauf hin, dass die in Art. 13 der 6. MwSt-RL vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe sind, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen und im Gesamtzusammenhang des gemeinsamen MwSt-Systems zu sehen sind.<sup>13)</sup> Nach stRsp. des EuGH sind zudem die Begriffe, mit denen Art. 13 der 6. MwSt-RL die dort vorgesehenen Befreiungen bezeichnet, eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass auf jede von einem StPfl. gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung MwSt zu erheben ist.<sup>14)</sup> Weiters stellt der EuGH fest, dass die nach Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL steuerfreien Umsätze nur nach der Art der aufgezählten Dienstleistungen definiert sind, ohne dass auf die Person der Dienstleistungserbringer oder -empfänger Bezug genommen wird. Im Übrigen ergibt sich aus der Rsp. des EuGH, dass angesichts der Ziele des gemeinsamen MwSt-Systems, die Rechtssicherheit und die richtige und einfache Anwendung der in Art. 13 der 6. MwSt-RL vorgesehenen Steuerbefreiungen zu gewährleisten, von Ausnahmefällen abgesehen auf die objektive Natur des betreffenden Umsatzes

abzustellen ist.<sup>15)</sup>

Im Rahmen der Beantwortung der ersten Vorlagefrage hat der EuGH bereits festgestellt, dass ein Wirtschaftsteilnehmer wie die *MKG*, der echtes Factoring betreibt, dem Kunden entgeltliche Dienstleistungen erbringt, die in den Anwendungsbereich der 6. MwSt-RL fallen und daher besteuert werden, sofern nicht ein in einer besonderen Bestimmung der 6. MwSt-RL vorgesehener Steuerbefreiungstatbestand eingreift. Zu diesen Steuerbefreiungen zählen nach Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL die Umsätze - einschließlich der Vermittlung - im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Forderungen, Schecks und anderen Handelpapieren. Nach dem letzten Satzteil dieser Bestimmung nimmt die 6. MwSt-RL jedoch die Einziehung von Forderungen ausdrücklich von der Liste dieser Steuerbefreiungen aus. Die englische und die schwedische Fassung dieser Bestimmung stellen zudem das Factoring der Einziehung von Forderungen gleich, indem sie es neben dieser ausdrücklich als Umsatz aufführen, der von der Liste der Steuerbefreiungen ausgenommen ist.

Zwar ist dieser Umstand ein Indiz für den Ausschluss des Factoring von der Steuerbefreiung des Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL, jedoch ist zu beachten, dass die übrigen Sprachfassungen dieser Bestimmung keinen entsprechenden ausdrücklichen Hinweis enthalten. Der letzte Satzteil des Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL ist daher in seinem Kontext zu betrachten und nach dem Sinn und Zweck dieser Bestimmung sowie allgemein nach der Systematik der 6. MwSt-RL auszulegen. Dabei ist zu beachten, dass die Steuerbefreiungen des Art. 13 der 6. MwSt-RL als Ausnahmen vom Grundsatz der Anwendung der MwSt eng auszulegen sind, wobei ihr Geltungsbereich auf das zu beschränken ist, was zur Wahrung der Interessen, die diese Ausnahmen zu schützen erlauben, unbedingt erforderlich ist. Die Einziehung von Forderungen stellt nach allen Sprachfassungen eine Ausnahme von den in Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL aufgezählten Steuerbefreiungstatbeständen dar. Da diese Ausnahmen von einer Abweichungsbestimmung, die dazu führen, dass die Umsätze, auf die sie sich beziehen, der Besteuerung - der Grundregel, auf der die 6. MwSt-RL beruht - unterworfen werden, weit auszulegen sind, ist der in der englischen und der schwedischen Fassung von Art. 13 Teil B lit. d Z 3 der 6. MwSt-RL aufgeführte Begriff Factoring so zu verstehen, dass er sowohl das echte als auch das unechte Factoring umfasst.

Der EuGH führt daher zur zweiten Vorlagefrage aus, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit, die darin besteht, dass ein Wirtschaftsteilnehmer Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos aufkauft und seinen Kunden dafür Gebühren berechnet, eine Einziehung von Forderungen i. S. v. Art. 13 Teil B lit. d Z 3. E der 6. MwSt-RL darstellt und damit von der mit dieser Bestimmung eingeführten Steuerbefreiung ausgenommen ist.

### 3. Konsequenzen für die österreichische Verwaltungspraxis

Nach der bisher h. A. im Schrifttum<sup>16)</sup> und der Verwaltungspraxis<sup>17)</sup> wird beim Factoringgeschäft zwischen dem echten und dem unechten Factoring unterschieden.<sup>18)</sup> Beim echten Factoring kommt es zu einer tatsächlichen Übertragung der Forderungen mit Übernahme des Ausfallwagnisses auf den Factor, wodurch die Abtretung der Forderung durch den Anschlusskunden als Leistung mit eigenständigem wirtschaftlichem Gehalt an den Factor behandelt wird. Beim unechten Factoring und der treuhändigen Abtretung von Forderungen zur Einziehung (Inkassoession) erfolgt keine Übertragung der Forderung und daher auch keine Übernahme des Delkredererisikos durch den Factor. Während das echte Factoring also unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG fällt, wird das unechte Factoring als steuerfreie Kreditgewährung i. S. d. § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG gewertet, weil diese Vorgänge wirtschaftlich betrachtet eine Kreditgewährung verbunden mit einer sicherungsweisen Abtretung der angekauften Forderung darstellen.<sup>19)</sup> Bei der Inkassoession gegen Entgelt wurde davon ausgegangen, dass es sich um eine explizit von der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG ausgenommene und damit steuerpflichtige Leistung handelt.<sup>20)</sup> Die dargestellte h. A. zum echten Factoring war stets nicht unbestritten.<sup>21)</sup> So könnte aufgrund der Tatsache, dass der Zessionar i. d. R. weniger zahlt als den Nominalbetrag der Forderung, indiziert werden, dass nicht bloß der Zedent, sondern auch der Zessionar mit dem Ankauf der Forderungen eine Leistung erbringt, die in der Übernahme des Ausfallrisikos und der Vorfinanzierung besteht, wofür der Zedent einen Abschlag hinzunehmen hat.<sup>22)</sup> Zusätzlich wäre zu prüfen, ob nicht der Factor gegenüber dem Anschlusskunden

neben dem Forderungsankauf selbständige Dienstleistungen erbringt.<sup>23)</sup>

Das dargestellte Urteil des EuGH zwingt zu einer Änderung der bisherigen h. A. und der Verwaltungspraxis insbesondere im Hinblick auf die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a und c UStG.<sup>24)</sup> Der EuGH macht zunächst deutlich, dass ein Wirtschaftsteilnehmer, der Forderungen unter Übernahme des Ausfallrisikos aufkauft und seinen Kunden dafür Gebühren berechnet, eine wirtschaftliche Tätigkeit i. S. d. Art. 2 und 4 der 6. MwSt-RL ausübt, sodass er die Eigenschaft eines Steuerpflichtigen hat und daher gem. Art. 17 der 6. MwSt-RL zum VSt-Abzug berechtigt ist. Diese wirtschaftliche Tätigkeit ist als Einziehung von Forderungen i. S. v. Art. 13 Teil B lit. d Z 3. E der 6. MwSt-RL zu qualifizieren und damit von der mit dieser Bestimmung eingeführten Steuerbefreiung ausgenommen. Daraus folgt für die österreichische Praxis, dass der Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a und c UStG dahin gehend zu weit und gemeinschaftsrechtskonform dem Gebot der engen Auslegung von Ausnahmebestimmungen folgend, so eingeschränkt interpretiert werden muss, dass das Factoringgeschäft nicht in den Anwendungsbereich der Befreiung fällt. Beim Factor tritt damit kein Ausschluss vom VSt-Abzug ein. Als Konsequenz daraus muss die h. A. und die Verwaltungspraxis in Österreich angepasst werden und sowohl unechtes als auch echtes Factoring der USt unterworfen werden.<sup>25)</sup> Keine Änderungen treten hingegen bei der Inkassoession ein, die schon bisher nicht unter den Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG subsumiert wurde. Die oben dargestellten übrigen Zweifelsfragen zur bisher h. A. hinsichtlich des Vorliegens weiterer steuerbarer Leistungen bleiben vom EuGH allerdings unbeantwortet.

---

\*) Dr. Dietmar *Aigner* ist Assistent am Institut für Revisions-, Treuhand- und Rechnungswesen, Abteilung für betriebswirtschaftliche Steuerlehre, der Johannes Kepler Universität Linz. DDr. Georg *Kofler* ist Assistent am Institut für Verwaltungsrecht und Verwaltungslehre, Abteilung Steuerrecht, der Johannes Kepler Universität Linz.

1) Dazu auch *Haunold/Tumpel/Widhalm*, News aus der EU, SWI 2003, 431 f.

2) Dazu *Haunold/Tumpel/Widhalm*, SWI 2003, 431 f.

3) Z. B. EuGH 4. 12. 1990, Rs. C-186/89, Slg. 1990 I-4363, *Van Tiem* Tz. 17.

4) EuGH 4. 12. 1990, Rs. C-186/89, Slg. 1990 I-4363, *Van Tiem* Tz. 18

5) EuGH 20. 6. 1991, Rs. C-60/90, Slg. 1991 I-3111, *Polysar Investments Netherlands* Tz. 17; EuGH 14. 11. 2000, Rs. C-142/99, Slg. 2000 I-9567, *Floridienne* und *Berginvest* Tz. 17.

6) EuGH 22. 6. 1993, Rs. C-333/91, Slg. 1993 I-3513, *Sofitam* Tz. 12 und 13; EuGH 11. 7. 1996, Rs. C-306/94, Slg. 1996 I-3695, *Régie dauphinoise* Tz. 17; EuGH 6. 2. 1997, Rs. C-80/95, Slg. 1997 I-745, *Harnas & Helm* Tz. 15.

7) EuGH 20. 6. 1991, Rs. C-60/90, Slg. 1991 I-3111, *Polysar Investments Netherlands* Tz. 14.

8) EuGH 14. 11. 2000, Rs. C-142/99, Slg. 2000 I-9567, *Floridienne* und *Berginvest* Tz. 18 und 19.

9) EuGH 11. 7. 1996, Rs. C-306/94, Slg. 1996 I-3695, *Régie dauphinoise* Tz. 17 bis 19.

10) Dazu z. B. EuGH 3. 3. 1994, Rs. C-16/93, Slg. 1994 I-743, *Tolsma* Tz. 14; EuGH 5. 6. 1997, Rs. C-2/95, Slg. 1997 I-3017, *SDC* Tz. 45.

11) Dazu z. B. EuGH 25. 5. 1993, Rs. C-18/92, Slg. 1993 I-2871, *Bally*.

- 12) EuGH 27. 9. 2001, Rs. C-16/00, Slg. 2001 I-6663, *Cibo* Tz. 27.
- 13) EuGH 8. 3. 2001, Rs. C-240/99, Slg. 2001 I-1951, *Skandia* Tz. 23.
- 14) So z. B. EuGH 9. 10. 2001, Rs. C-409/98, Slg. 2001 I-7175, *Mirror Group* Tz. 30.
- 15) EuGH 9. 10. 2001, Rs. C-108/99, Slg. 2001 I-7257, *Cantor Fitzgerald International* Tz. 33.
- 16) Dazu u. a. *Ruppe*, UStG 1994<sup>2</sup>, § 1 Rz. 188 m. w. N. sowie § 6 Rz. 124; *Kolacny/Mayer*, UStG 1994, § 1 Anm. 30 „Factoring“ m. w. N.
- 17) Rz. 760 UStR 2000.
- 18) Zur deutschen Verwaltungspraxis *Philipp/Keller*, Echantes Factoring als Einziehung von Forderungen umsatzsteuerpflichtig, DStR 2003, 1286 f.
- 19) Dazu u. a. *Ruppe*, UStG 1994<sup>2</sup>, § 6 Rz. 124; Rz. 760 UStR 2000.
- 20) Dazu *Haunold/Tumpel/Widhalm*, SWI 2003, 431 f. (436).
- 21) Dazu u. a. *Ruppe*, UStG 1994<sup>2</sup>, § 1 Rz. 188 m. w. N.
- 22) Dazu u. a. *Forgach*, DB 1988, 2377 m. w. N.
- 23) *Schweighart/Kleinbauer*, SWK-Heft 28/1996, Seite A 524.
- 24) Siehe auch *Philipp/Keller*, DStR 2003, 1286 f. zu den Änderungen der deutschen Verwaltungspraxis.
- 25) So *Haunold/Tumpel/Widhalm*, SWI 2003, 431 f. (436).