

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Diwok Hermann Petsche Rechtsanwälte LLP & Co KG, Schottenring 25, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 30.12.2016 gegen den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 28.11.2016 betreffend Umsatzsteuer 2014, den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 9.2.2017 betreffend Umsatzsteuer 2015 und den Bescheid des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11.6.2018 betreffend Umsatzsteuer 2016 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist Rechtsanwältin und macht geltend, im Rahmen ihrer anwaltlichen Tätigkeit nahezu ausschließlich als gerichtlich bestellte Sachwalterin tätig zu sein. Strittig ist, ob die von der Beschwerdeführerin erzielten Umsätze aus ihrer Tätigkeit als Sachwalterin umsatzsteuerpflichtig sind.

Im Zuge einer vom Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich; im Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) im Jahr 2016 bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Zusammenfassende Meldung, jeweils für den Zeitraum 2012 bis 2014 (Nachschauzeitraum: 2015-2016), wurde die Feststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin die von ihr erhaltenen Sachwalterentschädigungen im Jahr 2014 sowie im Nachschauzeitraum 2015/2016 nicht der Umsatzsteuer unterworfen habe. Da die

Steuerbarkeit eines Umsatzes nicht dadurch ausgeschlossen werde, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt und die unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 7 UStG im gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei, sei die von der Beschwerdeführerin vorgelegte Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 zu korrigieren und seien insbesondere bei den dem Normalsteuersatz unterliegenden Umsätzen die von der Beschwerdeführerin erbrachten Sachwalterleistungen erhöhend zu berücksichtigen. Für das Jahr 2015 und für die ersten drei Quartale des Jahres 2016 hätten entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen zu erfolgen.

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen des Prüfers und wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 07-09/2015 mit Bescheid der belangten Behörde vom 25.11.2016 unter Zugrundelegung der Feststellungen der vorgenannten abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt. Am 28.11.2016 erließ die belangte Behörde für das Jahr 2014 einen den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung entsprechenden Umsatzsteuerveranlagungsbescheid. Mit weiterem Bescheid der belangten Behörde vom 28.11.2016 wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 07-09/2016 unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt.

Mit am 30. Dezember 2016 bei der belangten Behörde eingelangtem Schreiben des anwaltlichen Vertreters der Beschwerdeführerin wurde gegen die oa Bescheide rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und die Behandlung der von der Beschwerdeführerin als Sachwalterin erzielten Umsätze als unecht von der Umsatzsteuer befreit begehrt. Begründend wurde dazu zusammengefasst ausgeführt, dass Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL, wonach „anerkannte Einrichtungen mit sozialem Charakter“ steuerfrei zu stellen sind, im Beschwerdefall – wegen des Fehlens einer unechten Umsatzsteuerbefreiung für Sachwalter in § 6 Abs 1 UStG – unmittelbar anzuwenden sei. Abschließend wurde erklärt, dass auf eine Beschwerdeentscheidung gem § 262 Abs 2 lit a BAO verzichtet werde.

Am 9.2.2017 erging seitens der belangten Behörde der Umsatzsteuerveranlagungsbescheid betreffend das Jahr 2015 und wurde die Umsatzsteuer mit 20.230,04 Euro festgesetzt. Mit gesonderter Begründung vom 10.2.2017 führte die belangte Behörde dazu zusammengefasst aus, aus § 279 Abs 4 ABGB sei abzuleiten, dass Rechtsanwälte als Sachwalter in jenen Fällen eingesetzt werden, in denen überwiegend rechtliche Angelegenheiten für die betreute Person zu regeln sind. Die Anwaltsleistung stehe bei dieser Bestellungsform der Sachwalterschaft eindeutig im Vordergrund und bilde die Hauptleistung. Die im Rahmen der anwaltlichen Tätigkeit erfolgende Personensorge bilde demgegenüber keine eigenständige Hauptleistung und ergebe sich somit kein Anwendungsbereich für die in der MwStSystRL vorgesehene unechte Steuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistungen.

Am 15.2.2017 erfolgte die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung.

Am 11.6.2018 erging seitens der belangten Behörde der Umsatzsteuerveranlagungsbescheid betreffend das Jahr 2016 und wurde die Umsatzsteuer mit 30.809,23 Euro festgesetzt. Begründend wurde dabei im Wesentlichen auf die zum Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 2015 ergangene Begründung verwiesen.

Mit Beschluss des BFG vom 9.3.2020 wurde die Entscheidung über die vorliegende Beschwerde bis zur Beendigung des beim VwGH zur ZI Ra 2019/13/0025 anhängigen Verfahrens ausgesetzt. Nach Ergehen des Erkenntnisses des VwGH vom 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, wurde das ausgesetzte Beschwerdeverfahren von Amts wegen fortgesetzt.

Mit Beschluss des BFG vom 1.6.2022 wurde das Finanzamt Österreich (FAÖ) unter Bezugnahme auf den Inhalt des vorgenannten VwGH-Erkenntnisses um Mitteilung ersucht, wie die gem § 276 ABGB idF BGBl I Nr 2006/92 einer als gerichtlich bestellter Sachwalter tätigen nahestehenden Person iSd § 279 Abs 2 ABGB zustehenden Entschädigungen in den Jahren 2014 bis 2016 von den Finanzämtern umsatzsteuerlich qualifiziert wurden. Weiters wurde das FAÖ um Mitteilung ersucht, wie die Umsätze der in § 279 Abs 3 ABGB genannten Sachwaltervereine, somit jener Vereine iSd VSPBG, deren Eignung zur Bestellung zum Sachwalter durch Verordnung des BMJ festgestellt wird, in den Jahren 2014 bis 2016 von den Finanzämtern umsatzsteuerlich qualifiziert wurden. Für den Fall, dass diesen Vereinen steuerlich Gemeinnützigkeitsstatus zukommt und sofern die Sachwaltertätigkeit dieser Vereine von den Finanzämtern auf der Grundlage der Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz VereinsR 2001 als nichtunternehmerische Tätigkeit qualifiziert wurde, wurde das FAÖ um Darlegung der gesetzlichen Grundlage für diese Qualifikation ersucht.

Mit weiterem Beschluss des BFG vom 1.6.2022 wurde die Beschwerdeführerin um Darlegung der Natur der von ihr im Rahmen ihrer Tätigkeit als gerichtlich bestellte Sachwalterin ausgeübten Tätigkeiten in den Streitjahren 2014 bis 2016 ersucht. Weiters wurde die Beschwerdeführerin für den Fall, dass sie unter die von ihr auf der Grundlage des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL in den Jahren 2014 bis 2016 als unecht von der Umsatzsteuer befreit erklärten Umsätze auch Tätigkeiten subsumiert hat, die nach der Maßgabe der Rsp des EuGH (Urteil vom 15.4.2021, C 846/19, Rn 66) und des VwGH (Erkenntnis vom 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 28) nicht von der Befreiung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL erfasst werden, um eine entsprechende betragliche Aufschlüsselung dieser Umsätze in Tabellenform ersucht.

Mit Stellungnahme vom 18.8.2022 gab das FAÖ Bezug nehmend auf den oa Beschluss des BFG vom 1.6.2022 ua bekannt, dass nach der im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis weder Sachwaltervereine noch andere Steuerpflichtige, die Sachwalterleistungen erbracht haben, als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g RL 2006/112/EG anerkannt und deswegen von der Umsatzsteuer befreit gewesen seien. Bei den vier in Österreich existierenden Sachwaltervereinen handle es sich um gemeinnützige Vereine und seien drei dieser Vereine als Nichtunternehmer behandelt worden.

Der vierte Verein sei als unternehmerisch qualifiziert, dessen Leistungen als steuerpflichtig beurteilt und der Umsatzbesteuerung unterworfen worden. Die Aussagen in Rz 463 VereinsR 2001 seien iZm den Sachwaltervereinen nicht als Umsetzung bzw unmittelbare Anwendung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zu verstehen, sondern als eine typisierend vorgenommene Prüfung der Gesamtumstände, wonach die Tätigkeit solcher Sachwaltervereine in der Regel nicht unternehmerisch sei. Für als gerichtlich bestellte Sachwalter tätige nahestehende Personen iSd § 279 Abs 2 ABGB gelte, dass – sofern solche Personen mit ihren Sachwaltertätigkeiten überhaupt unternehmerisch tätig sind – ihre Leistungen und die dafür zustehenden Entschädigungen steuerpflichtig sind, außer es komme die (persönliche) Kleinunternehmerbefreiung zur Anwendung.

Mit Beschluss des BFG vom 18.8.2022 wurde die Beschwerdeführerin um Übermittlung einer Stellungnahme insbesondere zu der oa Vorhaltsbeantwortung des FAÖ vom 18.8.2022 ersucht.

Mit Stellungnahme vom 22.9.2022 führte die Beschwerdeführerin daraufhin im Wesentlichen aus, dass es sich bei den Aussagen in Rz 463 VereinsR 2001 – entgegen der vom FAÖ vertretenen Ansicht – um eine unmittelbare Anwendung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL handle, da ansonsten keine gesetzliche Deckung dieser Aussagen existiere. Aus der Behandlung eines der vier Vereine als umsatzsteuerpflichtig könne für den Beschwerdefall hingegen nichts gewonnen werden, da das FAÖ nicht dargelegt habe, warum Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL in diesem Fall nicht angewendet wurde. Darüber hinaus nahm die Beschwerdeführerin zur Natur ihrer Sachwaltertätigkeit Stellung und gab an, im Rahmen ihrer Sachwaltertätigkeit lediglich in untergeordneter Form anwaltliche Tätigkeiten (zB Vertretung in Pflegegeldverfahren oder Aufkündigungsverfahren) ausgeübt zu haben.

Mit Schreiben vom 4.10.2022 zog die Beschwerdeführerin den im Rahmen der Beschwerde gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Rechtsanwältin und hat in den Streitjahren 2014, 2015 und 2016 – abgesehen von der Vermietung eines Grundstücks zu Wohnzwecken – nahezu ausschließlich Leistungen als vom Gericht bestellte Sachwalterin gemäß § 268 Abs 1 ABGB idF BGBl I 2013/15 erbracht und dafür Entschädigungen gem § 276 Abs 1 ABGB idF BGBl I 2006/92 und Entgelte gem § 276 Abs 2 ABGB idF BGBl I 2006/92 erhalten. Dabei bestand der überwiegende Teil der Sachwaltertätigkeit in einer sozialarbeiterischen Fürsorge (Personensorge); typische anwaltliche Tätigkeiten wurden für die besachwalterten Personen lediglich in geringem Umfang verübt (zB Vertretung in Pflegegeldverfahren oder Aufkündigungsverfahren).

Neben Rechtsanwälten (Rechtsanwaltsanwärtern) und Notaren (Notariatskandidaten) haben in den Streitjahren auch folgende in § 279 ABGB idF BGBl I 2009/52 genannte Personen Sachwalterleistungen erbracht:

1. Geeignete, einer behinderten Person nahe stehende (natürliche) Personen (§ 279 Abs 2 ABGB idF BGBl I 2009/52) und
2. Sachwaltervereine (§ 279 Abs 3 ABGB idF BGBl I 2009/52).

Bei den in § 279 Abs 3 ABGB idF BGBl I 2009/52 genannten Sachwaltervereinen handelte es sich um jene Vereine iSd VSPBG (Vereinssachwalter-, Patientenanwalts- und Bewohnervertretergesetzes, BGBl 1990/156, in der zuletzt durch BGBl I 2006/92 geänderten Fassung), deren Eignung zur Bestellung zum Sachwalter durch Verordnung des BMJ festgestellt wurde. Gemäß § 1 Abs 1 der Verordnung der Bundesministerin für Justiz über die Feststellung der Eignung von Vereinen, zum Sachwalter bestellt zu werden sowie Patientenanwälte und Bewohnervertreter namhaft zu machen, BGBl II 2007/117, in der zuletzt durch BGBl II 2012/375 geänderten Fassung) bestand im Streitzeitraum eine derartige Eignung für folgende vier Vereine:

1. ***Verein1***,
2. ***Verein2***,
3. ***Verein3***,
4. ***Verein4***.

Diese vier Vereine wurden im Streitzeitraum von der Finanzverwaltung als gemeinnützig iSd §§ 34 ff BAO anerkannt.

In den Vereinsrichtlinien 2001 des Bundesministeriums für Finanzen (GZ 06 5004/10-IV/6/01 in den im Beschwerdefall maßgebenden Fassungen 5 und 6 [GZ BMF-010200/0012-VI/6/2013 vom 24. Juli 2013 und GZ BMF-010219/0074-VI/4/2015 vom 27. Februar 2015]; im Folgenden

nur „VereinsR 2001“) wird betreffend die umsatzsteuerliche Behandlung gemeinnütziger Vereine unter den Rz 463 und 464 wie folgt ausgeführt:

„3.2.2 Liebhaberei

3.2.2.1 Liebhabereivermutung bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 2 BAO

463

Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 38 BAO), kann davon ausgegangen werden, dass die im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 fallen. Eine nichtunternehmerische Tätigkeit ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn die Umsätze des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes jährlich regelmäßig unter 2.900 Euro liegen.

3.2.2.2 Keine Anwendung der Liebhabereivermutung

464

Im Hinblick darauf, dass gemäß § 6 der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, grundsätzlich auch bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung vorliegen könnte (VwGH 09.03.2005, 2001/13/0062), kann die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz, soweit sie sich auf andere wirtschaftliche Tätigkeiten iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 bezieht, nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden. Die 2.900 Euro Bagatellgrenze (Rz 463 zweiter Satz) ist jedoch zu beachten. Will der Unternehmer die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz nicht anwenden, bedarf es keiner gesonderten Erklärung gegenüber dem Finanzamt, sondern es genügt die Abgabe von Voranmeldungen und Jahreserklärungen oder auch die Abgabe der Verzichtserklärung auf die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung (vgl. Rz 520).“

In Übereinstimmung mit Rz 463 erster Satz VereinsR 2001 wurden drei der vier oa Sachwaltervereine von der Finanzverwaltung im Streitzeitraum als Nichtunternehmer behandelt. Ein Verein wurde in Übereinstimmung mit Rz 464 der VereinsR 2001 als Unternehmer behandelt und wurden die von diesem mit den erbrachten Sachwalterleistungen erzielten Umsätze im Streitzeitraum von der Finanzverwaltung als umsatzsteuerpflichtig behandelt.

Eine Anerkennung der oa Sachwaltervereine als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL ist seitens der Finanzverwaltung in den Streitjahren nicht erfolgt und existiert keine allgemeine Anweisung (zB ein Erlass), die eine Anerkennung der oa Sachwaltervereine als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zum Gegenstand hat.

Die Entschädigungen für die Tätigkeiten von als gerichtlich bestellten Sachwaltern tätigen nahestehenden Personen iSd § 279 Abs 2 ABGB idF BGBl I 2009/52 wurden – sofern diese Personen mit ihren Sachwaltertätigkeiten überhaupt unternehmerisch tätig waren – von der Finanzverwaltung in den Streitjahren als umsatzsteuerpflichtig behandelt, sofern nicht die Kleinunternehmerbefreiung zur Anwendung gelangte. Es existiert keine allgemeine Anweisung (zB ein Erlass), die eine Anerkennung der Personen iSd § 279 Abs 2 ABGB idF BGBl I 2009/52 als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zum Gegenstand hat.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass nach der im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis weder (gemeinnützige) Sachwaltervereine noch andere Personen, die Sachwalterleistungen erbracht haben, als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anerkannt und deswegen von der Umsatzsteuer befreit wurden.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Tätigkeit der Beschwerdeführerin beruhen auf den glaubwürdigen, nicht der Aktenlage widersprechenden Ausführungen der Beschwerdeführerin in der Beschwerde und in der Stellungnahme vom 22.9.2022, die im Wesentlichen den im Vorlagebericht der belangten Behörde sowie im aktenkundigen Bericht über das Ergebnis der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Außenprüfung wiedergegebenen Feststellungen entsprechen (vgl insbesondere die Sachverhaltsdarstellung im Vorlagebericht der belangten Behörde vom 15.2.2017: *„Die Beschwerdeführerin ist Rechtsanwältin und erzielt fast ausschließlich Einkünfte aus der Entschädigung für Sachwalterleistungen“*).

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen betreffend die im Streitzeitraum geübte allgemeine Verwaltungspraxis beruhen auf einer vom erkennenden Verwaltungsgericht durchgeführten Abfrage in der Finanzdokumentation (Findok) mit dem Suchbegriff „Sachwalter*“, bei der keine dem BMF zuzurechnenden Aussagen zur umsatzsteuerlichen Behandlung in concreto von geeigneten, einer behinderten Person nahe stehenden Personen iSd § 279 Abs 2 ABGB idF BGBl I 2009/52 und von Sachwaltervereinen iSd § 279 Abs 3 ABGB idF BGBl I 2009/52 aufgefunden wurden, sowie auf der Stellungnahme der Amtspartei vom 18.8.2022. Dieser Stellungnahme wurde von der Beschwerdeführerin lediglich insoweit entgegengetreten, als ihrer Ansicht nach in den oben wiedergegebenen Aussagen in den VereinsR 2001 eine Anerkennung gemeinnütziger Sachwaltervereine als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zum Ausdruck komme. Dem ist jedoch nach Ansicht des erkennenden Verwaltungsgerichts entgegenzuhalten, dass die dort beschriebene Liebhabereivermutung für unentbehrliche und entbehrliche Hilfsbetriebe nicht nur

Sachwaltervereine iSd VSPBG, sondern vielmehr sämtliche in Österreich ansässigen gemeinnützigen Vereine – somit beispielsweise auch (gemeinnützige) Sportvereine, Musik- und Gesangsvereine, Natur- und Tierschutzvereine, Feuerwehrvereine etc – betrifft. Hinzukommt, dass gemeinnützigen Vereinen infolge der in Rz 464 VereinsR 2001 getroffenen Aussagen im Ergebnis ein Wahlrecht hinsichtlich ihrer Unternehmereigenschaft zugestanden wird und können diese somit die im Rahmen ihrer entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetriebe erzielten Umsätze entweder als wirtschaftliche Tätigkeit oder als Liebhaberei behandeln. Ein derartiges Wahlrecht lässt sich allerdings – auch soweit Sachwaltervereine iSd VSPG betroffen sind – nicht aus der MwStSystRL ableiten (vgl zB *Achatz/Kirchmayr*, Liebhaberei bei gemeinnützigen Vereinen? taxlex 2011, 33; *Gunacker-Slawitsch* in *Schopper/Weilinger* [Hrsg], VereinsG Nach § 22 [USt] Rz 24). Vor diesem Hintergrund können die gegenständlichen Aussagen in den VereinsR 2001 aber entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Ansicht nicht dahingehend verstanden werden, dass durch diese eine Anerkennung gemeinnütziger Sachwaltervereine als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zum Ausdruck kommt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Sache des Beschwerdeverfahrens

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 253 BAO auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

An die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretende Bescheide im Sinne dieser Bestimmung sind unter anderem Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (§ 21 Abs 4 UStG 1994), die an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (§ 21 Abs 3 UStG 1994) treten (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 253 Rz 2 mwN).

Demgemäß gilt die vorliegende Beschwerde, soweit sie sich gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 25.11.2016 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 07.2015-09.2015 und den Bescheid der belangten Behörde vom 28.11.2016 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 07.2016-09.2016 richtet, auch als gegen die an die Stelle dieser Bescheide getretenen Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (Bescheid der belangten Behörde vom 9.2.2017 betreffend Umsatzsteuer 2015 und Bescheid der belangten Behörde vom 11.6.2018 betreffend Umsatzsteuer 2016) gerichtet.

3.2. Rechtsgrundlagen

3.2.1. Unionsrecht

Folgende Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) sind im Beschwerdefall relevant:

„KAPITEL 2

Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

Artikel 132

(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

[...]

g) eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden;

[...]“

„Artikel 133

Die Mitgliedstaaten können die Gewährung der Befreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstaben b, g, h, i, l, m und n für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer der folgenden Bedingungen abhängig machen:

a) Die betreffenden Einrichtungen dürfen keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden.

[...]“

„Artikel 134

In folgenden Fällen sind Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen von der Steuerbefreiung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstaben b, g, h, i, l, m und n ausgeschlossen:

a) sie sind für die Umsätze, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich;

b) sie sind im Wesentlichen dazu bestimmt, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden.“

3.2.2. Nationales Umsatzsteuerrecht

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen ua Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Gemäß § 6 Abs 1 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen ua steuerfrei:

„7. die Umsätze der Träger der Sozialversicherung und ihrer Verbände, der Krankenfürsorgeeinrichtungen im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 2 des Beamten-Kranken- und Unfallversicherungsgesetzes, BGBl. Nr. 200/1967, und der Träger des öffentlichen Fürsorgewesens untereinander und an die Versicherten, die mitversicherten Familienangehörigen, die Versorgungsberechtigten oder die Hilfeempfänger oder die zum Ersatz von Fürsorgekosten Verpflichteten;

[...]

18. die Umsätze der Kranken- und Pflegeanstalten, der Alters-, Blinden- und Siechenheime sowie jener Anstalten, die eine Bewilligung als Kuranstalt oder Kureinrichtung nach den jeweils geltenden Rechtsvorschriften über natürliche Heilvorkommen und Kurorte besitzen, soweit sie von Körperschaften des öffentlichen Rechts bewirkt werden und es sich um Leistungen handelt, die unmittelbar mit der Kranken- oder Kurbehandlung oder unmittelbar mit der Betreuung der Pfleglinge im Zusammenhang stehen;

[...]

25. die in den Ziffern 18, 23 und 24 genannten Leistungen, sofern sie von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 47 der Bundesabgabenordnung), bewirkt werden. Dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden;

[...]“

Die Bestimmungen der zitierten Ziffern 7 und 18 des § 6 Abs 1 UStG 1994 dienen, wie aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl 1994/663 (Stammfassung), hervorgeht (vgl ErläutRV 1715 BlgNR 18. GP, Seiten 52 und 54), der Umsetzung von Art 13 Teil A Abs 1 lit g der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 (im Folgenden nur „Sechste Richtlinie“), der Vorgängerbestimmung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL.

3.2.3. Zivilrechtliche Bestimmungen betreffend das Sachwalterrecht

Die Bestimmungen zum Sachwalterrecht im Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB) lauteten in der im Beschwerdefall noch maßgebenden Fassung vor dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (BGBl I Nr 2017/59) wie folgt:

„§ 268. (1) Vermag eine volljährige Person, die an einer psychischen Krankheit leidet oder geistig behindert ist (behinderte Person), alle oder einzelne ihrer Angelegenheiten nicht ohne Gefahr eines Nachteils für sich selbst zu besorgen, so ist ihr auf ihren Antrag oder von Amts wegen dazu ein Sachwalter zu bestellen.

[...]

(3) Je nach Ausmaß der Behinderung sowie Art und Umfang der zu besorgenden Angelegenheiten ist der Sachwalter zu betrauen

1. mit der Besorgung einzelner Angelegenheiten, etwa der Durchsetzung oder der Abwehr eines Anspruchs oder der Eingehung und der Abwicklung eines Rechtsgeschäfts,

2. mit der Besorgung eines bestimmten Kreises von Angelegenheiten, etwa der Verwaltung eines Teiles oder des gesamten Vermögens, oder,

3. soweit dies unvermeidlich ist, mit der Besorgung aller Angelegenheiten der behinderten Person.

[...]“

„§ 274. (1) [...]

(2) Ein Rechtsanwalt oder Notar kann die Übernahme einer Sachwalterschaft (Kuratel) nur ablehnen, wenn ihm diese unter Berücksichtigung seiner persönlichen, familiären, beruflichen und sonstigen Verhältnisse nicht zugemutet werden kann. Dies wird bei mehr als fünf Sachwalterschaften (Kuratelen) vermutet.“

„§ 275. (1) Die Sachwalterschaft (Kuratel) umfasst alle Tätigkeiten, die erforderlich sind, um die dem Sachwalter (Kurator) übertragenen Angelegenheiten zu besorgen. Der Sachwalter (Kurator) hat dabei das Wohl des Pflegebefohlenen bestmöglich zu fördern.

[...]“

„§ 276. (1) Dem Sachwalter (Kurator) gebührt unter Bedachtnahme auf Art und Umfang seiner Tätigkeit, insbesondere auch im Bereich der Personensorge, und des damit gewöhnlich verbundenen Aufwands an Zeit und Mühe eine jährliche Entschädigung. Diese beträgt fünf Prozent sämtlicher Einkünfte nach Abzug der hievon zu entrichtenden Steuern und Abgaben, wobei Bezüge, die kraft besonderer gesetzlicher Anordnung zur Deckung bestimmter Aufwendungen dienen, nicht als Einkünfte zu berücksichtigen sind; bei besonders umfangreichen und erfolgreichen Bemühungen des Sachwalters kann das Gericht die Entschädigung auch mit bis zu zehn Prozent dieser Einkünfte bemessen. Übersteigt der Wert des Vermögens des Pflegebefohlenen 10 000 Euro, so ist darüber hinaus pro Jahr zwei Prozent des Mehrbetrags an Entschädigung zu gewähren. Das Gericht hat die Entschädigung zu mindern, wenn es dies aus besonderen Gründen für angemessen hält.

(2) Nützt der Sachwalter (Kurator) für Angelegenheiten, deren Besorgung sonst einem Dritten entgeltlich übertragen werden müsste, seine besonderen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten, so hat er hiefür einen Anspruch auf angemessenes Entgelt. Dieser Anspruch besteht für die Kosten einer rechtsfreundlichen Vertretung jedoch nicht, soweit beim Pflegebefohlenen die Voraussetzungen für die Bewilligung der Verfahrenshilfe gegeben sind oder diese Kosten nach gesetzlichen Vorschriften vom Gegner ersetzt werden.

(3) Die zur zweckentsprechenden Ausübung der Sachwalterschaft (Kuratel) notwendigen Barauslagen, die tatsächlichen Aufwendungen und die Kosten einer zur Deckung der Haftung nach § 277 abgeschlossenen Haftpflichtversicherung sind dem Sachwalter vom Pflegebefohlenen jedenfalls zu erstatten, soweit sie nach gesetzlichen Vorschriften nicht unmittelbar von Dritten getragen werden.

(4) Ansprüche nach den vorstehenden Absätzen bestehen insoweit nicht, als durch sie die Befriedigung der Lebensbedürfnisse des Pflegebefohlenen gefährdet wäre.“

„§ 278. (1) Das Gericht hat die Sachwalterschaft (Kuratel) auf Antrag oder von Amts wegen einer anderen Person zu übertragen, wenn der Sachwalter (Kurator) stirbt, nicht die erforderliche Eignung aufweist, ihm die Ausübung des Amtes nicht zugemutet werden kann, einer der Umstände des § 273 Abs. 2 eintritt oder bekannt wird oder das Wohl des Pflegebefohlenen dies aus anderen Gründen erfordert.

[...]

(3) Das Gericht hat in angemessenen, fünf Jahre nicht überschreitenden Zeitabständen zu prüfen, ob das Wohl des Pflegebefohlenen die Beendigung oder Änderung der Sachwalterschaft (Kuratel) erfordert.“

„§ 279. (1) Bei der Auswahl des Sachwalters ist besonders auf die Bedürfnisse der behinderten Person und darauf Bedacht zu nehmen, dass der Sachwalter nicht in einem Abhängigkeitsverhältnis oder in einer anderen engen Beziehung zu einer Krankenanstalt, einem Heim oder einer sonstigen Einrichtung steht, in der sich die behinderte Person aufhält oder von der sie betreut wird. Wünsche der behinderten Person, insbesondere solche, die sie vor Verlust der Geschäftsfähigkeit und Einsichts- und Urteilsfähigkeit geäußert hat (Sachwalterverfügung), und Anregungen nahe stehender Personen sind zu berücksichtigen, sofern sie dem Wohl der behinderten Person entsprechen.

(2) Einer behinderten Person ist eine geeignete, ihr nahe stehende Person zum Sachwalter zu bestellen. Wird eine behinderte Person volljährig, so ist ein bisher mit der Obsorge betrauter Elternteil zum Sachwalter zu bestellen, sofern dies dem Wohl der behinderten Person nicht widerspricht.

(3) Ist eine geeignete, nahe stehende Person nicht verfügbar, so ist ein geeigneter Verein mit dessen Zustimmung zum Sachwalter zu bestellen. Kommt auch ein Verein nicht in Betracht, so ist nach Maßgabe des § 274 Abs. 2 ein Rechtsanwalt (Rechtsanwaltsanwärter) oder Notar (Notariatskandidat) oder eine andere geeignete Person mit deren Zustimmung zu bestellen.

(4) Ein Rechtsanwalt (Rechtsanwaltsanwärter) oder Notar (Notariatskandidat) ist vor allem dann zum Sachwalter zu bestellen, wenn die Besorgung der Angelegenheiten vorwiegend Rechtskenntnisse erfordert, ein geeigneter Verein vor allem dann, wenn sonst besondere Anforderungen mit der Sachwalterschaft verbunden sind.

(5) Eine Person darf nur so viele Sachwalterschaften übernehmen, wie sie unter Bedachtnahme auf die Pflichten eines Sachwalters, insbesondere jene zur persönlichen Kontaktnahme, ordnungsgemäß besorgen kann. Es wird vermutet, dass eine Person - ausgenommen ein geeigneter Verein - insgesamt nicht mehr als fünf, ein Rechtsanwalt oder Notar nicht mehr als 25 Sachwalterschaften übernehmen kann; Sachwalterschaften zur Besorgung einzelner Angelegenheiten bleiben dabei außer Betracht.“

„§ 282. Der Sachwalter hat mit der behinderten Person in dem nach den Umständen des Einzelfalls erforderlichen Ausmaß persönlichen Kontakt zu halten und sich darum zu bemühen, dass der behinderten Person die gebotene ärztliche und soziale Betreuung gewährt wird. Sofern der Sachwalter nicht bloß zur Besorgung einzelner Angelegenheiten bestellt ist, soll der Kontakt mindestens einmal im Monat stattfinden.“

§ 130 Außerstreitgesetz (AußStrG) idF BGBl I 2006/92 lautet:

„Der Sachwalter hat dem Gericht in angemessenen Abständen, mindestens jedoch jährlich, über seine persönlichen Kontakte mit der betroffenen Person, deren Lebensverhältnisse sowie deren geistiges und körperliches Befinden zu berichten. Das Gericht kann dem Sachwalter auch einen Auftrag zu einem solchen Bericht erteilen.“

§ 137 AußStrG idF BGBl I 2003/111 lautet wie folgt:

„(1) Ergeben sich keine Bedenken gegen die Richtigkeit und Vollständigkeit der Rechnung, so hat sie das Gericht zu bestätigen. Sonst ist der gesetzliche Vertreter aufzufordern, die Rechnung entsprechend zu ergänzen oder zu berichtigen; misslingt dies, so ist die Bestätigung zu versagen. Soweit das Vermögen oder die Einkünfte nicht gesetzmäßig angelegt oder gesichert erscheinen, hat das Gericht die erforderlichen Maßnahmen nach § 133 Abs. 4 zu treffen.

(2) Zugleich mit der Entscheidung hat das Gericht über Anträge des gesetzlichen Vertreters auf Gewährung von Entgelt, Entschädigung für persönliche Bemühungen und Aufwandsatz zu entscheiden. Auf Antrag hat das Gericht die zur Befriedigung dieser Ansprüche aus den Einkünften oder dem Vermögen des Pflegebefohlenen notwendigen Verfügungen zu treffen, erforderlichenfalls den Pflegebefohlenen zu einer entsprechenden Leistung zu verpflichten. Beantragt der gesetzliche Vertreter Vorschüsse auf Entgelt, Entschädigung oder Aufwandsatz, so hat sie ihm das Gericht zu gewähren, soweit er bescheinigt, dass dies die ordnungsgemäße Vermögensverwaltung fördert.

(3) Die Entscheidung über die Rechnung beschränkt nicht das Recht des Pflegebefohlenen, Ansprüche, die sich aus der Vermögensverwaltung ergeben, auf dem streitigen Rechtsweg geltend zu machen.“

3.3. Erwägungen

Nach der Maßgabe des nationalen Rechts (siehe Punkt 3.2.2.) sind Leistungen, die ein Rechtsanwalt als vom Gericht bestellter Sachwalter erbringt und für die eine „Entschädigung“ iSd § 276 Abs 1 ABGB idF BGBl I 2006/92 oder ein Entgelt iSd § 276 Abs 2 leg cit zusteht, – wovon auch die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens übereinstimmend ausgehen – nicht als steuerfrei zu behandeln, da das nationale Recht für diese Leistungen keine Befreiungsbestimmung vorsieht. Insbesondere die oben (Punkt 3.2.2.) zitierten Bestimmungen des § 6 Abs 1 Z 7 und Z 18 UStG 1994 erstrecken sich nicht (auch) auf die Leistungen eines Rechtsanwalts als Sachwalter (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 20).

Strittig ist, ob diese Leistungen aufgrund der unmittelbar anwendbaren (vgl – zur Vorgängerbestimmung des Art 13 Teil A Abs 1 lit g der Sechsten Richtlinie – EuGH 10.9.2002, C-

141/00, *Kügler*) Bestimmung des Art 132 Abs 1 lit g Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) steuerfrei sind.

Vorneweg ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des EuGH die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen in der MwStSystRL umschrieben sind, eng auszulegen sind, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl entsprechend zur Sechsten Richtlinie EuGH 13.7.2006, C-89/05, *United Utilities*, Rn 21; 10.9.2002, C-141/00, *Kügler*, Rn 28 und Rn 37).

Die Bestimmung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL findet auf Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen Anwendung, die zum einen „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden“ sind und zum anderen durch „Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“ erbracht werden (vgl EuGH 21.1.2016, C-335/14, *Les Jardins de Jouvence*, Rn 29; 8.10.2020, C-657/19, *Finanzamt D*, Rn 30, mwN).

Der VwGH hat in einem dem Beschwerdefall vergleichbaren Fall bereits ausgesprochen, dass (auch) von einem Rechtsanwalt erbrachte Leistungen als gemäß § 268 Abs 1 ABGB (idF BGBl I 2013/15) vom Gericht bestellter Sachwalter dem Grunde nach eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL darstellen, soweit es sich nicht um Tätigkeiten der Beratung rechtlicher Art, die mit den speziellen Kenntnissen eines Anwalts verbunden sind, handelt (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 26 bis 29). Dies ist im Wesentlichen auf den Grundgedanken des Sachwalterrechts zurückzuführen, der darin liegt, dass einem psychisch kranken oder geistig behinderten Menschen, der wegen dieser Einschränkung zur eigenständigen Wahrnehmung seiner Angelegenheiten nicht ausreichend in der Lage ist, ein Sachwalter als gesetzlicher Vertreter in den von diesem Defizit betroffenen Bereichen an die Seite gegeben wird (vgl *Stabentheiner in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 268 Rz 1; vgl zu diesem Aspekt auch den Beschluss des VwGH vom 11.12.2019, Ra 2019/13/0025, Rn 24 bis 28).

Betreffend die zweite in Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL genannte Voraussetzung (Leistungserbringung durch „Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“) ist zunächst festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin jedenfalls nicht als „Einrichtung des öffentlichen Rechts“ anzusehen ist.

Zum Begriff „als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“ hat der EuGH in seinem Urteil vom 15. April 2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, wie folgt ausgeführt (Rn 69 bis 87):

„69 Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie legt weder die Voraussetzungen noch die Modalitäten einer Anerkennung des sozialen Charakters von anderen Einrichtungen als solchen des öffentlichen Rechts fest. Es ist daher grundsätzlich Sache des innerstaatlichen Rechts jedes Mitgliedstaats, die Regeln aufzustellen, nach denen diesen Einrichtungen eine solche Anerkennung gewährt werden kann, wobei die Mitgliedstaaten über ein Ermessen verfügen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 21. Januar 2016, Les Jardins de Jouvence, C-335/14, EU:C:2016:36, Rn. 32 und 34).

70 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich hierzu, dass die nationalen Behörden bei der Anerkennung des sozialen Charakters von Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einklang mit dem Unionsrecht und unter der Kontrolle der nationalen Gerichte mehrere Gesichtspunkte zu berücksichtigen haben. Zu ihnen können das Bestehen spezifischer Vorschriften – seien es nationale oder regionale, Rechts- oder Verwaltungsvorschriften, Steuervorschriften oder Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit –, das mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundene Gemeinwohlinteresse, die Tatsache, dass andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, und der Gesichtspunkt zählen, dass die Kosten der fraglichen Leistungen unter Umständen zum großen Teil von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden, insbesondere, wenn die privaten Wirtschaftsteilnehmer vertragliche Beziehungen zu diesen Einrichtungen unterhalten (Urteil vom 8. Oktober 2020, Finanzamt D, C-657/19, EU:C:2020:811, Rn. 44).

71 Nur wenn der Mitgliedstaat die Grenzen seines Ermessens nicht eingehalten hat, kann sich ein Steuerpflichtiger auf die in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Steuerbefreiung berufen, um sich einer nationalen Regelung zu widersetzen, die mit dieser Bestimmung unvereinbar ist. In einem solchen Fall ist es Sache des nationalen Gerichts, anhand aller maßgeblichen Umstände zu bestimmen, ob der Steuerpflichtige eine als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtung im Sinne dieser Bestimmung ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. November 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, Rn. 28 und 32), wie auch der Generalanwalt in den Nrn. 114 bis 119 seiner Schlussanträge ausgeführt hat.

72 Im vorliegenden Fall ist in Anbetracht der Fragen des vorlegenden Gerichts hervorzuheben, dass erstens die Anwendung der in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung nicht nur von der Voraussetzung eines sozialen Charakters der Dienstleistungen abhängt, sondern überdies auf Dienstleistungen beschränkt ist, die durch Einrichtungen bewirkt werden, die als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt sind, wie in Rn. 58 des vorliegenden Urteils ausgeführt. Mit diesen beiden Voraussetzungen wäre es aber nicht vereinbar, wenn es den Mitgliedstaaten erlaubt würde, private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht allein deshalb als Einrichtungen mit sozialem Charakter zu qualifizieren, weil sie auch Leistungen mit sozialem Charakter erbringen (vgl. in diesem Sinne

Urteil vom 28. Juli 2016, *Ordre des barreaux francophones et germanophone u. a.*, C-543/14, EU:C:2016:605, Rn. 61 und 63).

73 Zweitens schließt der Umstand, dass es sich bei dem fraglichen Dienstleistungserbringer um eine natürliche Person handelt, die mit ihrer Tätigkeit eine Gewinnerzielungsabsicht verfolgt, nicht zwingend aus, ihr einen sozialen Charakter im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie zuzuerkennen. Der Gerichtshof hat nämlich bereits entschieden, dass der Begriff ‚als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen‘ grundsätzlich weit genug ist, um auch private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht einschließlich natürlicher Personen, die ein Unternehmen betreiben, zu umfassen, da auch sie abgegrenzte Einheiten darstellen, die eine bestimmte Funktion erfüllen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 7. September 1999, *Gregg*, C-216/97, EU:C:1999:390, Rn. 17 und 18, vom 17. Juni 2010, *Kommission/Frankreich*, C-492/08, EU:C:2010:348, Rn. 36 und 37, sowie vom 15. November 2012, *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, Rn. 57).

74 Aus den dem Gerichtshof übermittelten Informationen geht im Übrigen nicht hervor, dass sich das Großherzogtum Luxemburg auf die in Art. 133 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Möglichkeit berufen hätte, die Gewährung der in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g dieser Richtlinie vorgesehenen Befreiung u. a. Einrichtungen zu verweigern, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, so dass es dem Steuerpflichtigen, der diese Befreiung erhalten möchte, die etwaige Verfolgung eines solchen Ziels nicht entgegenhalten kann.

75 Diese Beschränkung der Befreiungsregel hat nämlich nur Eventualcharakter, und ein Mitgliedstaat, der es unterlassen hat, die insoweit erforderlichen Maßnahmen zu treffen, kann sich nicht auf sein eigenes Unterlassen berufen, um einem Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung zu verwehren, die dieser nach der Mehrwertsteuerrichtlinie in Anspruch nehmen kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. September 2002, *Kügler*, C-141/00, EU:C:2002:473, Rn. 60). Diese Beschränkung in einem solchen Fall anzuwenden, verstieße außerdem möglicherweise gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, da die in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g dieser Richtlinie genannten Leistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt würden, je nachdem, ob die sie erbringenden Einrichtungen Gewinnerzielung anstreben oder nicht (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Mai 2005, *Kingscrest Associates und Montecello*, C-498/03, EU:C:2005:322, Rn. 42).

76 Drittens ist die von einem Dienstleistungserbringer gewählte Betriebsform für seine Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter zwar nicht ohne Bedeutung, da sie sich nicht als mit der Einstufung als ‚Einrichtung mit sozialem Charakter‘ unvereinbar erweisen darf, doch können die Mitgliedstaaten eine solche Anerkennung nicht verweigern, ohne die konkreten Umstände des Einzelfalls genau zu prüfen, um festzustellen, ob sie den sozialen Charakter des von einem solchen Dienstleistungserbringer betriebenen Unternehmens belegen

können; wenn der soziale Charakter nachgewiesen ist und soweit dieser Dienstleistungserbringer eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen erbringt, fallen diese daher unter die Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie.

77 Was konkret den Umstand betrifft, dass die betreffenden Dienstleistungen im vorliegenden Fall von einem bei der Anwaltskammer zugelassenen Anwalt erbracht wurden, hat der Gerichtshof zwar entschieden, dass die Berufsgruppe der Rechtsanwälte und ‚avoués‘ als solche im Hinblick auf ihr Gesamtziel und die fehlende Dauerhaftigkeit eines etwaigen sozialen Engagements nicht als gemeinnützig angesehen werden kann (Urteil vom 28. Juli 2016, Ordre des barreaux francophones et germanophone u. a., C-543/14, EU:C:2016:605, Rn. 62).

78 Aus dieser Rechtsprechung folgt jedoch nicht, dass einem Steuerpflichtigen, der eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Umsätze bewirkt, unter allen Umständen von vorneherein die Möglichkeit verwehrt werden darf, als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt zu werden, nur weil er der in der vorstehenden Randnummer des vorliegenden Urteils definierten Berufsgruppe angehört, ohne zu prüfen, ob er sein Unternehmen unter Bedingungen betreibt, die eine Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie rechtfertigen. Ein solcher Ansatz könnte außerdem gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoßen, wie auch der Generalanwalt in den Nrn. 90 und 95 seiner Schlussanträge im Wesentlichen ausgeführt hat.

79 Auch wenn sich die Berufsgruppe der Anwälte als solche nicht durch einen sozialen Charakter kennzeichnet, ist nicht ausgeschlossen, dass ein Anwalt, der eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen erbringt, in einem konkreten Fall ein dauerhaftes soziales Engagement leistet und sich im Hinblick auf die Aspekte, die bei der Feststellung des sozialen Charakters seines Unternehmens zu berücksichtigen sind, von anderen natürlichen oder juristischen Personen, die derartige Dienstleistungen erbringen, nur dadurch unterscheidet, dass er als Anwalt bei der Anwaltskammer zugelassen ist.

80 In einem solchen Fall wäre die bloße Anwaltseigenschaft des Dienstleistungserbringers ein rein formaler Aspekt, der den sozialen Charakter seines Unternehmens nicht in Frage zu stellen vermag.

81 Das vorliegende Gericht wird daher anhand sämtlicher übriger maßgeblicher Umstände, die den bei ihm anhängigen Rechtsstreit kennzeichnen, zu prüfen haben, ob das Großherzogtum Luxemburg die Grenzen seines Ermessens überschritten hat, indem es für einen Dienstleistungserbringer, der sich in der Lage des Klägers des Ausgangsverfahrens befindet, nicht die Möglichkeit vorsieht, für sein Unternehmen die Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter zu erlangen. Nur wenn dieser Mitgliedstaat diese Grenzen überschritten hat, muss das vorliegende Gericht diese Anerkennung für den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Zeitraum selbst erteilen, wobei es die materiellen oder prozessualen Bestimmungen

des innerstaatlichen Rechts, die dieser Anerkennung entgegenstehen, gegebenenfalls unangewandt zu lassen hat.

82 Um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, ist insoweit darauf hinzuweisen, dass, vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorlegende Gericht, einige Angaben in den dem Gerichtshof vorliegenden Akten von Bedeutung für die Prüfung sein dürften, ob der Kläger des Ausgangsverfahrens ungeachtet seiner Eigenschaft als Anwalt in dem im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Zeitraum im Rahmen des Betriebs seines Unternehmens ein dauerhaftes soziales Engagement geleistet hat.

83 Zum einen könnte hierbei der Umstand heranzuziehen sein, dass der Betreffende seine Umsätze, von denen jedenfalls ein Teil sozialen Charakter aufzuweisen scheint, im Rahmen von Mandaten des Erwachsenenschutzes bewirkt, mit denen er gemäß verschiedenen nach luxemburgischem Recht vorgesehenen Schutzregelungen von einer Justizbehörde betraut wurde, die ihre Durchführung im Übrigen überwacht. Dieser Umstand deutet nämlich nicht nur darauf hin, dass der betreffende Dienstleistungserbringer verpflichtet ist, diese Umsätze im Einklang mit den spezifischen Rechtsvorschriften zu bewirken, die das luxemburgische Recht hierzu vorsieht, sondern auch darauf, dass er nur tätig werden kann, nachdem von der zuständigen Justizbehörde eine ausdrückliche Entscheidung zur Ernennung der mit der Erbringung der Dienstleistungen auf dem Gebiet der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit betrauten Personen erlassen wurde.

84 Zum anderen kann auch der Umstand von Bedeutung sein, dass die Vergütung für die betreffenden Umsätze stets unter der Kontrolle dieser Justizbehörde festgelegt wird (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 21. Januar 2016, Les Jardins de Jouvence, C-335/14, EU:C:2016:36, Rn. 38) und dass diese Vergütung vom Staat übernommen werden kann, wenn der Empfänger nicht über die erforderlichen finanziellen Mittel verfügt.

85 Zudem hat der Gerichtshof im Fall einer Krankenpflegerin, die eine Einpersonengesellschaft führte und sich auf die Steuerbefreiung in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie berief, bereits entschieden, dass ein Mitgliedstaat grundsätzlich, ohne das ihm in diesem Zusammenhang eingeräumte Ermessen zu überschreiten, verlangen kann, dass die medizinischen Kosten und die Arzneimittelkosten eines solchen Steuerpflichtigen in mindestens zwei Drittel der Fälle ganz oder teilweise von gesetzlichen Sozialversicherungs- oder Sozialhilfeträgern übernommen werden müssen, damit diesem Dienstleistungserbringer ein sozialer Charakter zuerkannt werden kann (vgl. entsprechend Urteil vom 15. November 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, Rn. 10 und 35 bis 37).

86 Auch ist der betreffende Mitgliedstaat nicht daran gehindert, eine solche Anerkennung an die Bedingung zu knüpfen, dass der Dienstleistungserbringer zu diesem Zweck gewisse Verfahrensschritte unternimmt, die geeignet sind, es den betreffenden Behörden zu ermöglichen, den sozialen Charakter dieses Dienstleistenden zu überprüfen. Doch scheint das

luxemburgische Recht in Bezug auf die Steuerbefreiung, die nach der innerstaatlichen Vorschrift zur Umsetzung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehen ist, derartige Schritte nicht vorzuschreiben, was zu überprüfen allerdings Sache des vorlegenden Gerichts ist.

87 Die Anwendung derartiger Bedingungen muss jedoch den Grundsatz der steuerlichen Neutralität wahren. Somit ist im Ausgangsrechtsstreit zu prüfen, ob anderen Steuerpflichtigen, u. a. gemeinnützigen Vereinen, unter der Situation des Klägers des Ausgangsverfahrens entsprechenden Umständen bereits eine vergleichbare Anerkennung gewährt wurde. Zu diesem Aspekt haben der Kläger des Ausgangsverfahrens und die luxemburgische Regierung in ihren schriftlichen Antworten auf die Fragen des Gerichtshofs unterschiedliche Standpunkte eingenommen.“

Regelungen, nach denen ein (anderer als die in § 6 Abs 1 Z 7, 18, 23 oder 24 UStG 1994 aufgezählten) Rechtsträger als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt würde, sieht das österreichische Umsatzsteuerrecht nicht vor (VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 34). Die gerichtliche Bestellung eines Rechtsanwalts zum Sachwalter im Einzelfall begründet nach der oa Rsp des EuGH noch nicht die Anerkennung dieses (konkreten) Rechtsanwalts als „Einrichtung mit sozialem Charakter“ (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 34 unter Verweis auf EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 83). Private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht (wie hier ein Rechtsanwalt) können nach der Maßgabe der oa EuGH-Judikatur nicht allein deshalb als Einrichtungen mit sozialem Charakter qualifiziert werden, weil sie auch Leistungen mit sozialem Charakter erbringen (VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 34 unter Verweis auf EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 72). Entscheidend ist, ob ein Rechtsanwalt sein Unternehmen unter Bedingungen betreibt, die eine Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter rechtfertigen (VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 34 unter Verweis auf EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 78).

Der Rsp des VwGH zufolge ist somit zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin unter Berücksichtigung sämtlicher maßgeblicher Umstände (vgl dazu insbesondere EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 70 und Rn 83 bis 87) als Einrichtung mit sozialem Charakter anzuerkennen ist, wobei die Nichterfüllung eines Kriteriums eine Anerkennung im Rahmen der Gesamtabwägung nicht jedenfalls ausschließt (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 36 unter Verweis auf EuGH 10.6.2010, C-262/08, *CopyGene*, Rn 71 ua).

Zu den dabei zu berücksichtigenden Gesichtspunkten können nach der Rsp des EuGH

- das Bestehen spezifischer Vorschriften – seien es nationale oder regionale, Rechts- oder Verwaltungsvorschriften, Steuervorschriften oder Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit –,
- das mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundene Gemeinwohlinteresse,
- die Tatsache, dass andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, und der Gesichtspunkt zählen,
- dass die Kosten der fraglichen Leistungen unter Umständen zum großen Teil von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden, insbesondere, wenn die privaten Wirtschaftsteilnehmer vertragliche Beziehungen zu diesen Einrichtungen unterhalten (EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 70; 8.10.2020, C-657/19, *Finanzamt D*, Rn 44; 10.9.2002, C-141/00, *Kügler*, Rn 58).

Betreffend das erstgenannte Kriterium hat der VwGH (Erkenntnis vom 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 37) bereits festgehalten, dass in Österreich entsprechende spezifische Vorschriften bestehen (vgl zur im Streitzeitraum anwendbaren Rechtslage die obigen Ausführungen unter Punkt 3.2.3.). Demnach ist ein Sachwalter vom Gericht zu bestellen, wenn eine volljährige Person, die an einer psychischen Krankheit leidet oder geistig behindert ist, alle oder einzelne ihrer Angelegenheiten nicht ohne Gefahr eines Nachteils für sich selbst zu besorgen vermag (§ 268 Abs 1 ABGB). Die Tätigkeit des Sachwalters wird vom Gericht regelmäßig überprüft; der Sachwalter hat hiezu in angemessenen Abständen (mindestens jährlich) dem Gericht zu berichten (§ 130 AußStrG). Das Entgelt und die Entschädigung des Sachwalters werden vom Gericht festgesetzt (§ 137 Abs 2 AußStrG).

Weiters ist nach der Rsp des VwGH evident, dass mit der Tätigkeit des Sachwalters Gemeinwohlinteresse verbunden ist (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 38, mit Hinweis auf VfGH 6.10.2011, G 38/11 ua, Punkt III. 2.3.4).

Demgegenüber sind das Entgelt und die Entschädigung des Sachwalters aber nach der österreichischen Rechtslage nicht von öffentlichen Stellen (etwa Sozialversicherungs- oder Sozialhilfeträgern), sondern von der betroffenen Person selbst zu tragen; diese Ansprüche des Sachwalters bestehen insoweit nicht, als durch sie die Befriedigung der Lebensbedürfnisse des Pflegebefohlenen gefährdet wäre (VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 39).

Die im Erkenntnis des VwGH vom 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, mangels entsprechender Sachverhaltsfeststellungen durch das Bundesfinanzgericht offen gebliebene Frage, ob andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, ist im Lichte des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität zu sehen (vgl

EuGH 15.4.2021, C-846/19, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, Rn 87; vgl dazu auch *Lachmayer*, Umsatzsteuerpflicht eines Sachwalters, iFamZ 2022, 77 [79]).

Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität lässt es nach der stRsp des EuGH nicht zu, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren oder Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln (vgl zB EuGH 10.11.2011, C-259/10 und C-260/10, *Rank Group*, Rn 32 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dieser Grundsatz ist im Zusammenhang mit der Auslegung der Befreiungen nach Art 132 MwStSystRL neben dem Grundsatz der engen Auslegung von Ausnahmen anzuwenden (vgl EuGH 15.11.2012, C-174/11, *Zimmermann*, Rn 49). In diesem Zusammenhang hat der EuGH bereits wiederholt darauf hingewiesen, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, bei dem es sich um eine besondere Ausprägung des Gleichheitssatzes auf der Ebene des abgeleiteten Unionsrechts und im besonderen Sektor des Abgabenwesens handelt, keine Regel des Primärrechts ist, die für die Gültigkeit eines in Art 13 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Befreiungstatbestands maßgebend sein könnte. Er erlaubt es auch nicht, den Geltungsbereich einer solchen Befreiung auszuweiten, sofern es keine eindeutige Bestimmung gibt (vgl EuGH 15.11.2012, C-174/11, *Zimmermann*, Rn 50 mwN). Betreffend Art 13 Teil A Abs 1 lit g der Sechsten Richtlinie, der Vorgängerbestimmung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL, hat der EuGH ausgesprochen, der Grundsatz der steuerlichen Neutralität erfordere im Rahmen der Auslegung dieser Bestimmung die Gleichbehandlung bei der Anerkennung des sozialen Charakters nicht in Bezug auf die Einrichtungen des öffentlichen Rechts, sondern im Hinblick auf alle übrigen Einrichtungen untereinander (EuGH 15.11.2012, C-174/11, *Zimmermann*, Rn 53).

Zwar sieht das österreichische Umsatzsteuerrecht keine Regelungen vor, nach denen ein (anderer als die in § 6 Abs 1 Z 7, 18, 23 oder 24 UStG 1994 aufgezählten) Rechtsträger als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt würde (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 34) und ist somit insoweit betreffend die Umsetzung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL kein Widerspruch der Bestimmungen des UStG 1994 mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität erkennbar. Wie aus der Rsp des EuGH hervorgeht, ist die Prüfung, ob ein Mitgliedstaat das ihm von der Richtlinie eingeräumte Ermessen beachtet, allerdings nicht nur anhand der nationalen Gesetze vorzunehmen, sondern auch unter Berücksichtigung der Praxis der zuständigen Verwaltung in ähnlichen Fällen (vgl EuGH 10.9.2002, C-141/00, *Kügler*, Rn 56 f).

Es ist daher im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichbehandlung im Beschwerdefall wesentlich, ob andere Steuerpflichtige, die unter vergleichbaren Umständen wie die Beschwerdeführerin Sachwalterleistungen erbringen, von der im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis bereits als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anerkannt und deswegen von der Umsatzsteuer befreit wurden (vgl VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 40 und 41).

Wenn in der allgemeinen Verwaltungspraxis etwa gemeinnützige Vereine gestützt auf Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt und deswegen – also auf Basis dieser konkreten Richtlinienbestimmung – von der Umsatzsteuer befreit worden wären, müsste diese Begünstigung auch den anderen Sachwaltern, die unter denselben Bedingungen tätig werden, gewährt werden (*Lachmayer*, Umsatzsteuerpflicht eines Sachwalters, iFamZ 2022, 77 [79]).

Wie unter Punkt 1. festgestellt wurde, wurden nach der im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis allerdings weder (gemeinnützige) Sachwaltervereine noch andere Personen, die Sachwalterleistungen erbracht haben, als Einrichtungen mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anerkannt und deswegen von der Umsatzsteuer befreit.

Somit sprechen für eine Anerkennung der Beschwerdeführerin als Einrichtung mit sozialem Charakter aber lediglich das Bestehen spezifischer Vorschriften und das mit der Tätigkeit der Beschwerdeführerin verbundene Gemeinwohlinteresse. Demgegenüber sind das Entgelt und die Entschädigung des Sachwalters in Österreich nicht von öffentlichen Stellen, sondern grundsätzlich von der betroffenen Person selbst zu tragen und spricht dies gegen das Beschwerdevorbringen (vgl dazu auch *Lachmayer*, Umsatzsteuerpflicht eines Sachwalters, iFamZ 2022, 77 [78]). Da nach der Maßgabe der im vorliegenden Beschwerdefall getroffenen Feststellungen auch der Grundsatz der steuerlichen Neutralität nicht für eine Anerkennung der Beschwerdeführerin als Einrichtung mit sozialem Charakter spricht, liegen nach Ansicht des erkennenden Verwaltungsgerichts im Ergebnis keine für die Annahme einer zwingenden unionsrechtlichen Umsatzsteuerbefreiung hinreichenden Anhaltspunkte vor; würde man dem Gesetzgeber andernfalls doch in einem ausgesprochen weiten Ausmaß seine Bestimmungshoheit über die Ausfüllung unionsrechtlicher Freiräume der MwStSystRL absprechen (vgl dazu *Sutter*, Umsatzsteuerpflicht für nicht-anwaltstypische Dienstleistungen eines Rechtsanwalts als Sachwalter? AnwBl 2020, 456 [460]).

Nach der vom erkennenden Verwaltungsgericht vorgenommenen Gesamtwürdigung der maßgebenden Umstände ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, die Rechtsfrage, ob ein beinahe ausschließlich als Sachwalter tätiger Rechtsanwalt als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anzuerkennen ist, offengelassen. Da es somit betreffend diese Rechtsfrage an einer Rsp des VwGH fehlt, ist spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 10. Oktober 2022