

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** zum Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung vertreten durch ***1***, nunmehr vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 28. September 2016 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. Mai 2016 und 17. Mai 2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2014, Steuernummer ***Bf1-StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Soweit sich die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 10. Mai 2016 richtet, wird sie gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Dieser angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Soweit sich die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17. Mai 2016 richtet, wird ihr gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Dieser angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Einkommensteuer 2014 wird mit 5.241,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe dieser festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Rechtsanwältin. Die Tätigkeitsschwerpunkte ihrer Kanzlei liegen im Familienrecht, und zwar im Bereich Scheidungsrecht, Erbrecht sowie Sachwalterschaften. Die Bf. erhielt im Jahr 2014 aus ihrer Tätigkeit als gerichtlich bestellte Sachwalterin Entgelte in Höhe von 183.225,54 € (der Gesamtumsatz aus ihrer Tätigkeit als Rechtsanwältin betrug in diesem Jahr 218.781,34 €). Jene Entgelte aus der Sachwaltertätigkeit wurden in den laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen als steuerpflichtige Umsätze (unter Herausrechnung der Umsatzsteuer aus dem Entgelt) behandelt. In der Jahressteuererklärung wurden diese Entgelte aus der Sachwaltertätigkeit als umsatzsteuerfrei erklärt und als steuerpflichtige Einnahmen in diesem Umfang zur Einkommensteuer veranlagt (Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17. Mai 2016). Mit Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 10. Mai 2016 wurden diese Entgelte jedoch entgegen der Erklärung als steuerpflichtig veranlagt und es wurde die im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldungen abgeführte Umsatzsteuer vom Finanzamt unter Verweis auf das Erkenntnis BFG 28.1.2016, RV/7101127/2012, einbehalten.

Gegen die oa. Bescheide erhob die damalige rechtsfreundliche Vertreterin der Bf. nach erfolgten Fristverlängerungen am 28. September 2016 rechtzeitig Beschwerde, in der sie die Behandlung der von der Bf. als Sachwalterin erzielten Umsätze als unecht von der Umsatzsteuer befreit begehrte. 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 1994 - unmittelbar anzuwenden sei. Zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 führte die damalige rechtsfreundliche Vertreterin aus, die umsatzsteuerfrei behandelten Entgelte aus der Sachwaltertätigkeit der Bf. unterlägen zur Gänze der Einkommensteuer und seien in der Einkommensteuererklärung 2014 so erklärt worden. Sollte das Bundesfinanzgericht dem Beschwerdevorbringen nicht folgen und daher eine Umsatzsteuerpflicht von Sachwalterschaftsleistungen erkennen, werde beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2014 insoweit abzuändern, als diese Umsatzsteuerbeträge nicht der Einkommensteuer unterlägen. Beantragt werde weiters die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 6. Dezember 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es ausführte, der Europäische Gerichtshof habe mit Urteil vom 28.7.2016, C-543/14, *Ordre des barreaux francophones et germanophones*, festgestellt, dass Dienstleistungen von Rechtsanwälten nicht steuerfrei seien. Zur Nichtanwendbarkeit der Steuerbefreiung iZm Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit (Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL) habe der EuGH auf seine Rechtsprechung zum ermäßigten Steuersatz hinge-

wiesen (EuGH 17.6.2010, C-492/08, Kommission/Frankreich). Der Gerichtshof habe ausgesprochen, dass ein Mitgliedstaat auf Dienstleistungen, die von privaten Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht erbracht würden, nicht allein aufgrund der Beurteilung dieser Dienstleistungen einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anwenden dürfe, ohne insbesondere die Ziele, die diese Einheiten in ihrer Gesamtheit betrachtet verfolgten, und die Beständigkeit ihres sozialen Engagements zu berücksichtigen. Die Berufsgruppe der Rechtsanwälte und „avoués“ könne als solche im Hinblick auf ihr Gesamtziel und die fehlende Dauerhaftigkeit eines etwaigen sozialen Engagements nicht als gemeinnützig angesehen werden. Diese Rechtsprechung gelte sinngemäß auch für Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL.

Eine dahingehende Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2014, dass bei Bejahung der Umsatzsteuerpflicht der Bezug habenden Sachwalterschaftsleistungen nur die Nettoentgelte dieser Leistungen der Einkommensteuer zu unterziehen sind, erfolgte seitens des Finanzamtes nicht.

In ihrem dagegen erhobenen Vorlageantrag vom 9. Jänner 2017 führte die damalige rechtsfreundliche Vertreterin aus, das Beschwerdevorbringen in vollem Umfang aufrechtzuerhalten und verwies auf die in ihrer Beschwerde vorgebrachten Beschwerdegründe. Weiters brachte sie vor, das Urteil des EuGH vom 28.7.2016, C-543/14, *Ordre des barreaux francophones et germanophones*, auf das in den Beschwerdevorentscheidungen verwiesen werde, sei auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da es sich im vom EuGH entschiedenen Fall um typische Anwaltsleistungen handle - mögen diese auch in einem System der Gerichtskostenhilfe erbracht worden sein -, im gegenständlichen Fall handle es sich jedoch um Leistungen eines Sachwalters, die nicht typischerweise von Anwälten zu erbringen seien. Daher sei das Urteil des EuGH mit dem gegenständlichen Fall nicht vergleichbar.

Am 8. Mai 2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Bezug habenden Vorlagebericht verwies das Finanzamt zunächst auf die österreichische Rechtslage (Erkenntnis BFG 28.1.2016, RV/7101127/2012, in dem eine Umsatzsteuerbefreiung von Umsätzen eines Rechtsanwaltes aus einer Tätigkeit als Sachwalter verneint werde) und nahm sodann zum europarechtlichen Aspekt der Beschwerde Stellung. Zu letzterem wiederholte die belangte Behörde im Wesentlichen ihre bereits in den Beschwerdevorentscheidungen vom 6. Dezember 2016 getätigten Ausführungen. Aufgrund der Unvereinbarkeit einer Umsatzsteuerbefreiung der Sachwalterleistungen der Bf. mit dem UStG 1994 und der MwStSystRL beantrage die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2014. In diesem Fall sei natürlich der Einkommensteuerbescheid 2014 dahingehend abzuändern, dass nur die Nettoentgelte der Sachwaltertätigkeit der Einkommensteuer zu unterziehen seien (diese Korrektur sei seitens des Finanzamtes irrtümlich nicht erfolgt).

Mit Schreiben vom 8. Juli 2024 (eingelangt am Bundesfinanzgericht am 12. Juli 2024) hat der nunmehrige rechtsfreundliche Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bf., eine Rechtsanwältin, im Jahr 2014 überwiegend Umsätze aus ihrer Tätigkeit als gerichtlich bestellte Sachwalterin erzielt hat. Für diese Tätigkeit hat die Bf. in jenem Jahr Entgelte in Höhe von 183.225,54 € erhalten, die in den laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen als steuerpflichtige Umsätze (unter Herausrechnung der Umsatzsteuer aus dem Entgelt) behandelt wurden. In der Jahressteuererklärung wurden diese Entgelte aus der Sachwaltertätigkeit als umsatzsteuerfrei erklärt und als steuerpflichtige Einnahmen in diesem Umfang zur Einkommensteuer veranlagt (Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17. Mai 2016). Mit Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 10. Mai 2016 wurden jene Entgelte jedoch entgegen der Erklärung als steuerpflichtig veranlagt und es wurde die im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldungen abgeführte Umsatzsteuer vom Finanzamt einbehalten. Eine dahingehende Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2014, dass bei Bejahung der Umsatzsteuerpflicht der Bezug habenden Sachwalterschaftsleistungen nur die Nettoentgelte dieser Leistungen der Einkommensteuer zu unterziehen sind, erfolgte seitens des Finanzamtes nicht.

Streit zwischen den Parteien des gegenständlichen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, ob die von der Bf., einer Rechtsanwältin, als gerichtlich bestellte Sachwalterin in 2014 erzielten Umsätze als unecht von der Umsatzsteuer befreit zu qualifizieren sind.

Dazu ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes Folgendes festzuhalten:

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung der sachwalterischen Tätigkeit einer Rechtsanwältin bzw. eines Rechtsanwaltes hat das Bundesfinanzgericht bereits mit seinem Erkenntnis BFG 10.10.2022, RV/7100763/2017, dahingehend abgesprochen, dass Sachwalterleistungen einer Rechtsanwältin bzw. eines Rechtsanwaltes umsatzsteuerpflichtig sind, weshalb es in diesem Zusammenhang genügt, auf jenes Erkenntnis zu verweisen und die dort angeführten Feststellungen, Rechtsgrundlagen und Erwägungen zum integrierenden Bestandteil dieser Beschwerdeentscheidung zu erklären. Das Bundesfinanzgericht hat im Erkenntnis BFG 10.10.2022, RV/7100763/2017, zusammenfassend ausgeführt (s RV/7100763/2017-RS1):

„Leistungen eines Rechtsanwalts, die dieser als vom Gericht bestellter Sachwalter erbringt, sind nach dem UStG 1994 steuerpflichtig. Ob ein nahezu ausschließlich als vom Gericht bestellter Sachwalter tätiger Rechtsanwalt nach der Maßgabe 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) Befreiungsbestimmung des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL als Einrichtung mit sozialem Charakter anzuerkennen ist, ist anhand sämtlicher maßgeblicher Umstände zu

prüfen (vgl. VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 36). Zwar sprechen das Bestehen spezifischer Vorschriften (vgl. dazu VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 37) und das mit der Tätigkeit des Sachwalters verbundene Gemeinwohlinteresse (vgl. dazu VwGH 15.12.2021, Ra 2019/13/0025, Rn 38) dabei für eine Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter. Da 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, und nach der Maßgabe der einschlägigen zivilrechtlichen Bestimmungen das Entgelt und die Entschädigung des Sachwalters nicht von öffentlichen Stellen, sondern grundsätzlich von der betroffenen Person selbst zu tragen sind, liegen im Ergebnis allerdings keine für die Annahme einer zwingenden unionsrechtlichen Umsatzsteuerbefreiung hinreichenden Anhaltspunkte vor.“

Unter Verweis auf das Erkenntnis BFG 10.10.2022, RV/7100763/2017, sind daher die von der Bf. als gerichtlich bestellte Sachwalterin im Jahr 2014 erhaltenen Entgelte von 183.225,54 € der Umsatzsteuer zu unterwerfen, weshalb die gegenständliche Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 10. Mai 2016 als unbegründet abzuweisen ist.

Soweit sich hingegen die vorliegende Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17. Mai 2016 richtet, ist ihr Folge zu geben, da, wie in den Rechtsmittelschriftsätzen zu Recht ausgeführt wurde, bei Bejahung der Umsatzsteuerpflicht der Bezug habenden Sachwalterschaftsleistungen von 183.225,54 € nur die Nettoentgelte dieser Leistungen der Einkommensteuer zu unterziehen sind, was von der belangten Behörde unstrittig (s S 5 unten, S 6 unten des Vorlageberichtes vom 8. Mai 2017) unterlassen wurde. Es ist daher der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17. Mai 2016 zu Gunsten der Bf. dahingehend abzuändern, dass der auf die Nettoentgelte aus der Sachwaltertätigkeit der Bf. (= 152.687,95 €) entfallende Umsatzsteuerbetrag von 30.537,59 € aus der Einkommensteuerbemessungsgrundlage auszuscheiden und die Einkommensteuer 2014 mit 5.241,00 € festzusetzen ist.

Berechnung der Einkommensteuer 2014:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit: 25.693,61 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: 973,63 €

Gesamtbetrag der Einkünfte: 26.667,24 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben): -730,00 €

Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988: -634,00 €

Einkommen: 25.303,24 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(25.303,24 - 25.000,00) \times 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00 = 5.241,04 \text{ €}$

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge: 5.241,04 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge: 5.241,04 €

Einkommensteuer: 5.241,04 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988: -0,04 €

Festgesetzte Einkommensteuer 2014: 5.241,00 €

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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 Verwaltungsgerichtshof 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt, ist spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Juli 2024