

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Univ.Prof. Dr. Christoph Urtz, LL.M., z.H. FAL-CON Legal, Wollzeile 1-3, Stiege 3, 3.1, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 12.10.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 9.9.2016 betreffend die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für 2014 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 16.12.2015 hat das Finanzamt (FA) die Umsatzsteuer für 2014 antragsgemäß veranlagt.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 8.9.2016 beantragt die beschwerdeführende Partei (bP) die Aufhebung des og Umsatzsteuerbescheides für 2014 und begründet dies mit dem rechtswidrigen Inhalt des Bescheidspruchs.

Mit Bescheid vom 9.9.2016 hat das FA den Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2014 als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 12.10.2016 hat die bP Beschwerde gegen den og Abweisungsbescheid erhoben.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 31.3.2017 hat das FA die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 27.4.2017 beantragt die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 25.9.2017 hat das FA die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 17.5.2024 hat die bP ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die bP ist Rechtsanwältin und erzielte 2014 aus ihrer Tätigkeit als gerichtlich bestellte Sachwalterin Einnahmen iHv € 200.302,98 brutto. Dies entspricht netto € 166.919,15 und stellt ca 2/3 des Jahresumsatzes iHv € 258.917,58 dar.

Die bP hat im og Umfang 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 im untergeordneten Umfang erbracht, welche von der bP als steuerpflichtige Umsätze in der Jahreserklärung ausgewiesen worden sind.

Neben Rechtsanwälten (Rechtsanwaltsanwärttern) 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 nahestehende (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 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*** – Sachwalterschaft, Patientenanzwaltschaft, Bewohnerververtretung,
2. ***Verein 2*** für Sachwalterschaft und Bewohnerververtretung,
3. ***Verein 3*** – Sachwalterschaft und Bewohnerververtretung,
4. ***Verein4*** – Sachwalterschaft, Bewohnerververtretung und Patientenanzwaltschaft.

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 431, 463 und 464 wie folgt ausgeführt:

„3.1 Steuerbare und nicht steuerbare Umsätze

431

Die Vereinseinnahmen sind dahingehend zu untersuchen, ob sie mit dem unternehmerischen oder dem nichtunternehmerischen Bereich im Zusammenhang stehen (siehe Rz 460 bis 470). Nicht steuerbar sind mit dem nichtunternehmerischen Bereich zusammenhängende Einnahmen, das sind zB echte Mitgliedsbeiträge, Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Subventionen zur allgemeinen Förderung des Rechtsträgers.

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 9.3.2005, 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 als gerichtlich bestellte Sachwalter nahestehenden Personen iSd § 279 Abs 2 ABGB wurden – sofern diese Personen mit ihren Sachwalter-tätigkeiten 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 als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL zum Gegenstand hat.

Nach der im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis sind sohin 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 worden.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend Tätigkeit der bP ergeben sich aus den vorgelegten Akten, dem Beschwerdeschriftsatz, dem Vorlageantrag, sowie den weiteren Eingaben des steuerlichen Vertreters im Verfahren vor dem BFG.

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die im Streitzeitraum geübten allgemeinen Verwaltungspraxis beruhen auf Abfragen in der Findok, bei denen keine dem BMF

zuzurechnende Aussagen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von geeigneten, einer behinderten Person nahestehenden Vertreterinnen iSd § 279 Abs 2 ABGB und von Sachwaltervereinen iSd § 279 Abs 3 ABGB aufgefunden wurden, sowie auf der Stellungnahme des FA vom 6.5.2022. Dieser Stellungnahme wurde von der bP entgegnet, dass 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. Insbesondere Rz 463 und 464 ließen nach Ansicht der bP nur den Schluss zu, dass die Befreiung der genannten Sachwaltervereine auf Grundlage von Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL erfolgt sei.

Dem ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts entgegenzuhalten, dass die in dem VereinsR 2001, Rz 463 und 464 beschriebene Liebhabereivermutung für unentbehrliche und entbehrliche Hilfsbetriebe nicht nur Sachwaltervereine iSd VSPBG, sondern 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 bP 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.

In diesem Sinne hat der VwGH in seinem Erkenntnis Ra 2024/13/0080 vom 26.9.2024 entschieden.

Im zusammenfassenden Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 17.5.2024 stellt die bP folgenden Beweisantrag:

„Es wird hiermit beantragt, das FAÖ zur Stellungnahme bezüglich der Anwendung des Rz 431 der VereinsRL – dessen Rechtsgrundlage nur Art 132 Abs 1 lit g MwStSyst-RL sein kann – auf die vier Sachwaltervereine (die in der Stellungnahme des FAO vom 6.5.2022 genannt wurden) aufzufordern.“

Unabhängig davon, dass aus diesem Antrag weder Beweisthema noch Beweiszweck hervorgehen, bliebe der entscheidungsrelevante Sachverhalt unverändert. Selbst für den Fall, dass die og Richtlinien-Stelle ohne gesetzliche Grundlage ergangen wäre, wären zwar uU auf

diese Richtlinien-Stelle gestützte Bescheide rechtswidrig, dies ändert jedoch nichts an dem Umstand, dass im Streitzeitraum in Österreich keiner der vier og Sachwaltervereine als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anerkannt worden ist. Daher war von der Beweisaufnahme wegen Unerheblichkeit gem § 183 Abs 3 BAO abzugehen.

Auf die einschlägigen Ausführungen des VwGH in seinem Erkenntnis Ra 2024/13/0080 vom 26.9.2024, Rz 23 – 29, wird verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

Die Sachverhaltsfeststellungen zur Tätigkeit der bP sind unstrittig. Die Sachverhaltsfeststellungen zur im Streitzeitraum geübten Verwaltungspraxis sind Ergebnis der og Beweiswürdigung.

Strittig ist die Rechtsfrage, ob die als Sachwalterin erbrachten Leistungen der bP gem Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL von der Umsatzsteuer befreit sind, oder mangels nationaler Steuerbefreiung gem § 10 UStG 1994 dem Normalsteuersatz von 20 % unterliegen.

Von der Beantwortung dieser Rechtsfrage hängt in weiterer Folge ab, ob sich der Spruch des erklärungsgemäß ergangenen Umsatzsteuerbescheides 2014 vom 16.12.2015 als nicht richtig iSd § 299 Abs 1 BAO erweist und sohin der hier angefochtene Bescheid (Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem § 299 BAO) sich als rechtswidrig bzw rechtskonform erweist.

3.1. Rechtsgrundlagen

3.1.1. Unionsrecht

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

"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."

3.1.2. 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, der Vorgängerbestimmung des Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL.

3.1.3. 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:

(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 Aufwendersatz 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 Aufwendersatz, 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."

3.1.4. Verfahrensrechtliche Bestimmungen

§ 299 BAO idgF lautet:

„(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;

b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

[...]“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Mit der gegenständlichen Rechtsfrage haben sich bereits EuGH (C-846/19 vom 15.4.2021), VwGH (Ra 2019/13/0025 vom 15.12.2021; Ra 2024/13/0080 vom 26.9.2024) und VfGH (E 3172/2022 vom 27.11.2023) befasst. Darüber hinaus liegen bereits mehrere Erkenntnisse des BFG vor, welche auf Grundlage der höchstgerichtlichen Judikatur in gleichgelagerten Fällen eine Umsatzsteuerbefreiung gem Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL verneinen (RV/7102345/2017 vom 12.07.2024; RV/7102205/2018 vom 16.08.2024; RV/7100223/2022 vom 17.11.2022; RV/7100763/2017 vom 10.10.2022; RV/5100055/2022 vom 03.10.2024; RV/5100234/2019 vom 24.10.2024).

Im Erkenntnis RV/7100763/2017 vom 10.10.2022 führt das BFG zu einem gleichgelagerten Sachverhalt aus:

"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."

Diese Ausführungen treffen auf den vorliegenden Sachverhalt zu. Die Sachverhalte differieren ausschließlich hinsichtlich des Umfangs der Sachwaltertätigkeit. Erzielte die bP im streitgegenständlichen Fall 2/3 ihres Umsatzes aus ihrer Tätigkeit als Sachwalterin, so war der Rechtsanwalt im og Fall fast ausschließlich als Sachwalter tätig. Aus diesem Unterschied lässt sich für die bP allerdings nichts gewinnen, weil diese mit dem restlichen Drittel ihrer Tätigkeit jedenfalls nicht als Einrichtung mit sozialem Charakter anzusehen ist.

In seiner Entscheidung Ra 2024/13/0080 vom 26.9.2024 hat sich der VwGH mit der Argumentation befasst, inwieweit die VereinsR 2001 (Rz 463 und 464) als Ausfluss der allgemeinen Verwaltungsübung auf der Grundlage von Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL bereits Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt hätte:

„28) Die zitierte Bestimmung beinhaltet lediglich eine allgemeine, für sämtliche gemeinnützige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen angenommene Abgrenzung von unternehmerischen zu nichtunternehmerischen Tätigkeiten. Sie ist aber nicht dahin zu verstehen, dass damit eine Anerkennung einer Einrichtung als solche mit sozialem Charakter iSd Art. 132 Abs. 1 lit. g der Richtlinie 2006/112/EG und eine darauf gestützte Umsatzsteuerbefreiung erfolgen sollte. Selbst wenn man der Revision folgen würde und dieser Bestimmung im Ergebnis (auch) eine derartige Anerkennung (als soziale Einrichtung) unterstellen würde, ist aber zu bemerken, dass diese Anerkennung nur betreffend jene Einrichtungen erfolgte, die als „gemeinnützig“ (iSd §§ 34 ff BAO) anzusehen sind."

Voraussetzung ist hiefür somit u.a., dass die Körperschaft keinen Gewinn erstreben darf; die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile erhalten (§ 39 Z 2 BAO). Demnach wurde aber im Rahmen dieser (allfälligen) Anerkennung gleichzeitig und in identer Rechtsqualität auch die fakultative Beschränkung des Art. 133 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG ausgeübt.

29) Im Hinblick auf die Ausübung dieser Beschränkung (wodurch - wie bereits dargelegt - die steuerliche Neutralität nicht verletzt ist) steht dem Revisionswerber, der unbestritten die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG nicht erfüllt, die geltend gemachte Steuerbefreiung nicht zu.“

Da von der bP nicht dargelegt worden ist, inwiefern der Spruch des Umsatzsteuerbescheides für 2014 vom 16.12.2015 unrichtig iSd § 299 Abs 1 BAO ist, erfolgte die Abweisung des Antrags auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für 2014 zu Recht. Die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 9.9.2016 war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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.

Nach welchen Kriterien ein als Sachwalter tätiger Rechtsanwalt als Einrichtung mit sozialem Charakter iSd Art 132 Abs 1 lit g MwStSystRL anzuerkennen ist, hat der VwGH gestützt auf das EuGH-Urteil vom 15.4.2021, C-846/19, bereits beantwortet (VwGH Ra 2019/13/0025 vom 15.12.2021; Ra 2024/13/0080 vom 26.9.2024). Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Salzburg, am 6. Dezember 2024