

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richter R2, BS1 und BS2, im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb, vom 29. Mai 2017, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf

- a) vom 14. Februar 2017 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2014 und 2015 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2014 und
  - b) vom 22. Februar 2017 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2012 und 2013 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2012 und 2013,
- nach der am 8. November 2017 durchgeführten Senatsverhandlung, zu Recht erkannt:
- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.  
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
  - II. Eine ordentliche *Revision* an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht *zulässig*.

## Entscheidungsgründe

Der zwischenzeitlich am XY verstorbene A hat am 5. Juli 2016 Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG erstattet, da er Ende 2012 im Hause Str eine weitere Wohnung (Top Nr. 10) angemietet hatte und er diese Wohnung entgegen der ursprünglichen Veranlagungen vom 1. Juli 2014 (2012) und 28. November 2014 (2013) überwiegend privat und nicht wie erklärt betrieblich nutzte.

Folgende Beträge wurden nach amtswegiger Wiederaufnahme in den neu erlassenen Sachbescheiden vom 22. Februar 2017 der Jahre 2012 und 2013 wieder hinzugerechnet:

	2012	2013
Hinzurechnung von erklärt Ausgaben:	1.766,60	4.884,25
Nicht abziehbare Vorsteuer:	353,31	976,80

E.a.s.A.	112.715,09 (= 110.948,49 lt. Bescheid v. 1.7.2014 plus 1.766,60)	139.980,45 (= 135.096,20 lt. Bescheid v. 28.11.2014 plus 4.884,25)
berichtigte Vorsteuer	14.278,87 (= 14.632,18 lt. Bescheid v. 1.7.2014 minus 353,31)	14.497,58 (= 15.474,38 lt. Bescheid v. 28.11.2014 minus 976,80)

### Sachwaltertätigkeit:

In den Streitjahren 2012 und 2013 hat A die 20 %ige Umsatzsteuer von seinen Umsätzen aus der Sachwaltertätigkeit abgeführt.

In den am XY und 23. Dezember 2016 elektronisch eingebrachten Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre 2014 und 2015, hat die steuerliche Vertretung des am XY verstorbenen A hingegen die Umsätze aus der Sachwaltertätigkeit umsatzsteuerfrei belassen und die Vorsteuern entsprechend dem Umsatzverhältnis aus Sachwaltertätigkeit und aus „sonstiger“ Rechtsanwaltstätigkeit anteilig gekürzt.

Begründend dazu führt die steuerliche Vertretung in ihrem Schreiben vom XY wie folgt aus:

- Die Umsätze im Jahre 2014 wurden überwiegend aus der Sachwaltertätigkeit (614.568,52 €; ca. 96 % der Gesamtumsätze) erzielt; lediglich Umsätze i.H.v. 22.461,98 € (ca. 4 % der Gesamtumsätze) stammen aus „sonstiger“ Rechtsanwaltstätigkeit.
- Neben den Rechtsanwälten werden auch Vereine und Privatpersonen als Sachwalter bestellt, die aber für ihre Umsätze als Sachwaltertätigkeit in der Regel keine Umsatzsteuer abführen müssten.
- Lt. ständiger Rechtsprechung der Zivilgerichte habe ein Rechtsanwalt keinen Anspruch auf Bezahlung der von ihm abzuführenden Umsatzsteuer.
- Dies bedeute einen massiven ungerechtfertigten Wettbewerbs- als auch wirtschaftlichen Nachteil gegenüber Vereinen und Privatpersonen.
- Dass Sachwalter-Umsätze umsatzsteuerlich steuerfreie Umsätze seien, ergäbe sich nach Ansicht der steuerlichen Vertretung nach Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL (2006/112/EG).
- Auch die deutsche Steuergesetzgebung gewähre seit 1. Juli 2013 Einrichtungen, denen die rechtliche Betreuung nach § 1896 des deutschen Bürgerlichen Gesetzbuches durch Betreuungsbeschluss übertragen wurde, als begünstigte Einrichtungen die Umsatzsteuerbefreiung (§ 4 Nr. 16 Satz 1 Buchstabe k dUStG).

- Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung stelle die Sachwaltertätigkeit eine eng mit der Sozialfürsorge und den sozialen Einrichtungen verbundene Dienstleistung dar. Daher sei der Bf. entsprechend der EuGH-Rechtsprechung als „Einrichtung sozialen Charakters“ gem. Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL anzuerkennen, insbesondere da er die Sachwaltervergütung nicht frei vereinbaren könne, sondern diese vom Gericht in gleicher Höhe wie für Vereine oder Privatpersonen festgesetzt werde.

Dennoch müsse ein Rechtsanwalt davon 20 % Umsatzsteuer abführen, was dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität widerspräche.

- Auch die Volksanwaltschaft gehe in ihrem Schreiben vom 25. August 2016 von einer EU-Rechtswidrigkeit der Umsatzsteuerpflicht der Vergütungen aus Sachwalterschaften für Rechtsanwälte aus.

Zu diesen o.a. Rechtsansichten der steuerlichen Vertretung hält die Außenprüfung für die Jahre 2014 und 2015 in ihrem Bericht vom 14. Februar 2017 in der Tz. 1 der Beilage 1 wie folgt fest:

- Entschädigungen gem. § 276 ABGB für die Tätigkeit eines als Sachwalter bestellten Rechtsanwaltes seien grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (20 %).

- Eine unechte Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 (basierend auf Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG) komme im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung.

- Lt. EuGH würden Steuerbefreiungen im Mehrwertsteuersystem eine Ausnahme darstellen und daher eng auszulegen seien.

- Bei der von der steuerlichen Vertretung angesprochenen Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG werde den EU-Mitgliedstaaten bei der Umsetzung ins nationale Umsatzsteuerrecht ein Ermessensspielraum zugesagt, der es ermöglicht gesetzlich festzulegen, wieweit eine Einrichtung als solche mit sozialem Charakter anerkannt werde.

Diese EU-Mehrwertsteuerrichtlinie enthalte aber keine eigenständige Steuerbefreiung für Dienstleistungen eines Sachwalters, die es ermögliche, national eine solche Befreiung im UStG 1994 vorzusehen.

- Nach Ansicht der Finanzbehörde stehe die „Anwaltsleistung“, die auch eine vermögensverwaltende Tätigkeit inkludiere, bei dieser Bestellungsform eines Rechtsanwaltes als Sachwalter eindeutig im Vordergrund und bilde als Leistungsschwerpunkt somit die Hauptleistung.

Das Finanzamt folgte in seinen Bescheiden vom 14. Februar 2017 für die Streitjahre 2014 und 2015 der Ansicht der Außenprüfung und behandelte die bisher steuerfrei belassenen Bezüge aus der Sachwaltertätigkeit des Bf. nunmehr steuerpflichtig (20 % USt).

Die nichtabzugsfähigen Vorsteuern im Zusammenhang mit den bisher als steuerfrei belassenen Umsätzen wurden nun außer Ansatz gelassen.

<b>Umsatzsteuer</b>	<b>2014 It. Erkl.</b>	<b>2014 It. Bescheid v. 14.2.2017</b>	<b>2015 It. Erkl.</b>	<b>2015 It. Bescheid v. 14.2.2017</b>
Gesamtbetrag der Bemgrl. für Lieferungen u. sonst. Leistungen (KZ 000)	637.030,50	534.602,41 (= 22.461,98 RA-Tätigk. + 512.140,43 [= 614.568,52 minus 20 % USt 102.428,08] Sachwalter-Tätigk.)	563.756,96	473.594,57 (=22.782,63 RA-Tätigk. + 450.811,94 [= 540.974,33 minus 20 % USt 90.162,39] Sachwalter-Tätigk.)
Übrige steuerfreie Umsätze ohne Vorsteuerabzug (KZ 020)	614.568,52	-	540.974,33	-
Davon mit 20 % zu versteuern (KZ 022):	4.492,40 (= 22.461,98 x 0,2)	106.920,48 (= 534.602,41 x 0,2)	4.556,53 (= 22.782,63 x 0,2)	94.718,91 (= 473.594,57 x 0,2)
Vorsteuern (KZ 060)	-16.724,95	-16.724,95	-19.085,32	-19.085,32
von den Vorsteuern nicht abzugsfähig (KZ 062)	16.135,22		18.314,04	

Ertragsteuerrechtlich wurden bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung die Einnahmen aus Sachwalterschaften Brutto in Ansatz gebracht; die Einnahmen wurden auf den Nettobetrag gekürzt.

In den Aufwendungen wurden die nichtabzugsfähigen Vorsteuern als kostenwirksame Vorsteuern erfasst. Diese wurden nunmehr außer Ansatz gelassen.

<b>Einkommensteuer</b>	<b>2014 It. Erkl.</b>	<b>2014 It. Bescheid v. 14.2.2017</b>	<b>2015 It. Erkl.</b>	<b>2015 It. Bescheid v. 14.2.2017</b>
Erlöse aus RA-Tätigkeit  Erlöse aus Sachwalter- schaften (KZ 9040)	70.705,17  614.568,52	70.705,17  512.140,43	67.195,56  540.974,33	67.195,56  450.811,94
E.a.s.A. (KZ 320)	232.698,94	146.406,07  (= 232.698,94 –  102.428,09 [= 614.568,52  – 512.140,43] + 16.135,22  nichtabzugsfähige  Vorsteuer)	145.965,94	74.117,59  (= 145.965,94  – 90.162,39  [= 540.974,33  – 450.811,94]  + 18.314,04  nichtabzugsfähige  Vorsteuer)

In der dagegen von der Beschwerdeführerin (Verlassenschaft nach A) eingebrochenen Beschwerde vom 29. Mai 2017 führt die steuerliche Vertretung (mit Verweis auf den Schriftsatz vom XY betreffend Veranlagungsjahr 2014) im Wesentlichen wie folgt aus:

Für die Streitjahre 2012 und 2013 werde die Umsatzsteuerbefreiung der Umsätze aus der Sachwaltertätigkeit des A1 beantragt:

<b>Umsatzsteuer</b>	<b>2012 It. Erkl. u. Bescheid v. 27.6.2014</b>	<b>2012 It. Bf. v. 29.5.2017</b>	<b>2013 It. Erkl. u. Bescheid v. 22.2.2017</b>	<b>2013 It. Bf. v. 29.5.2017</b>
Gesamtbetrag der Bemgrl. für Lieferungen u. sonst. Leistungen (KZ 000)	452.960,69	452.960,69	455.058,75	455.058,75
Übrige steuerfreie Umsätze ohne	-	443.801,72	-	435.419,79

Vorsteuerabzug (KZ 020)				
Davon mit 20 % zu versteuern (KZ 022):	90.592,14 (= 452.960,69 x 0,2)	1.831,79 (= 9.158,97 x 0,2)	91.011,75 (= 455.058,75 x 0,2)	3.927,79 (= 19.638,96 x 0,2)
Vorsteuern (KZ 060)	-14.632,18	193,54 (neg. Saldo)	-14.497,58	-196,12
von den Vorsteuern nicht abzugsfähig (KZ 062)		-14.825,72		-14.301,46

Demzufolge würden sich bei der

- a) Einkommensteuer 2012 Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.H.v. 187.003,02 € (bisher 110.948,49 €; Diff. ergibt 76.054,53 €) und
- b) Einkommensteuer 2013 Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.H.v. 212.762,95 € (bisher 139.980,45 €; Diff. ergibt 72.782,50 €) ergeben.

A1 sei in den Streitjahren überwiegend als gerichtlich bestellter Sachwalter tätig gewesen. Für diese Tätigkeiten werde eine Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL, wonach eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen von der Umsatzsteuer befreit seien, begehrt.

Die Bf. verweise auch auf die Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes, wonach gerichtlich bestellte Berufsvertreter als Einrichtung im Sinne des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL gelten. Die Einrichtung der Sachwalterschaft in Österreich gem. §§ 268ff ABGB sei mit dem Institut des „Betreuers“ gem. § 1896 dBGB ident.

Auch die Volksanwaltschaft gehe in ihrem Schreiben vom 25. August 2016 von einer EU-Rechtswidrigkeit der bisherigen Umsatzsteuerpflicht der Vergütungen aus Sachwalterschaften für Rechtsanwälte aus.

Ein Sachwalter könne die Sachwaltervergütung nicht frei vereinbaren, sondern diese werde vom Gericht in gleicher Höhe wie für Vereine oder Privatpersonen festgesetzt.

Tatsächlich habe die Entschädigung in rund 40 % aller Sachwalterschaften des A den Aufwand für die soziale und finanzielle Betreuung und Beratung nicht gedeckt.

Obwohl somit kein frei bestimmbares Entgelt für die Leistung des Rechtsanwalts möglich sei, musste Herr A – im Unterschied zu Sachwalter-Vereinen – 20 % Umsatzsteuer von der Sachwaltervergütung abführen, was dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität widerspreche.

Nach Ansicht der Bf. sei daher die Sachwaltertätigkeit als Einrichtung sozialen Charakters gem. Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSystRL anzuerkennen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidungen vom 3. und 6. Juli 2017 als unbegründet ab, da es nach derzeitiger Rechtslage keine Ausnahmeregelungen für die Sachwaltertätigkeiten von Rechtsanwälten gebe.

Betreffend Anspruchszinsen werde festgehalten, dass der Zinsenbescheid an die im Spruch des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden ist.

Die Bf. stellte daraufhin gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und verwies nochmals auf die Beschwerdeausführungen vom 29. Mai 2017.

Darüber hinaus stelle die Bf. einen Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinsen gem. § 205a BAO für den Gesamtbetrag des angefochtenen Abgabenbetrages.

Das Bundesministerium für Finanzen führt in seiner Stellungnahme vom 17. August 2017 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 9. August 2017 wie folgt aus:

„Nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung wäre die Beschwerde abzuweisen und die direkte Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. g Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (idF MwSt-RL) abzulehnen, weil der EuGH bereits festgestellt hat, dass Rechtsanwälte **keine Einrichtungen mit sozialem Charakter** sind (vgl. EuGH 28. 7. 2016, Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophones u.a.).“

#### **ad BFG-Frage 1:**

**Handelt es sich bei Rechtsanwälten, die als Sachwalter tätig werden, um „Einrichtungen sozialen Charakters“ ?**

Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL befreit 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 von der Umsatzsteuer.

Mit der Frage, ob Rechtsanwälte, die als Sachwalter tätig werden, Einrichtungen mit sozialem Charakter sind, hat sich der EuGH in der Rs C-543/14 beschäftigt (vgl. EuGH 28. 7. 2016, Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophone u.a.). Dienstleistungen, die von privaten Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht erbracht werden, unterliegen nicht allein aufgrund der Beurteilung derer Dienstleistung als Dienstleistung mit sozialem Charakter der Steuerbefreiung. Vielmehr müssen die Ziele, die diese Einheiten, in ihrer Gesamtheit betrachtet, verfolgen und die Beständigkeit ihres sozialen Engagements berücksichtigt werden. Die Berufsgruppe der Rechtsanwälte kann jedoch als solche im Hinblick auf ihr Gesamtziel und die fehlende Dauerhaftigkeit eines etwaigen sozialen Engagements nicht als gemeinnützig angesehen werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 17. Juni 2010, Kommission/Frankreich, C-492/08, EU:C:2010:348, Rn. 45 und 46). Der Gerichtshof legt diese Logik auch der Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL zu Grunde: „[Die Anwendbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL hängt] nicht nur von der Voraussetzung eines sozialen Charakters der Dienstleistungen [ab] – da sie eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden sein müssen –, sondern [ist] überdies auf Dienstleistungen beschränkt, die durch Einrichtungen bewirkt werden, welche als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt sind“ (vgl. EuGH 28. 7. 2016, Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophone u.a., Rn 63). Im Lichte der Rechtsprechung des Gerichtshofes findet daher Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL auf die Tätigkeit der Rechtsanwälte grundsätzlich keine Anwendung.

Nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung ist daher klar, dass Rechtsanwälte, die als Sachwalter tätig werden, **keine Einrichtungen mit sozialem Charakter** sind, die die Steuerbefreiung des Art 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL in Anspruch nehmen können.

#### **ad BFG-Frage 2:**

#### **Hat die Republik Österreich den Art. 132 Abs. 1 lit. g MwSt-RL bereits umgesetzt?**

In Hinblick auf die Beantwortung der ersten Frage, wonach im Lichte der EuGH-Rechtsprechung Rechtsanwälte, die als Sachwalter tätig werden, keine Einrichtungen mit sozialem Charakter sind, die die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL in Anspruch nehmen können, kann nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung die Beantwortung der zweiten Frage entfallen.

Der guten Ordnung halber ist angemerkt, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL den Mitgliedstaaten im Bereich der anerkannten Einrichtungen mit sozialem Charakter einen Ermessensspielraum einräumt. Diesen Ermessensspielraum hat die Republik Österreich derart ausgeübt, dass die Umsetzung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL in § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 zu finden ist.

**ad BFG-Frage 3:**

**Nach Art. 133 MwSt-RL können die Mitgliedstaaten die Befreiung gemäß Art. 132 von „Bedingungen“ abhängig machen. Welche Bedingungen sind dies ?**

Da das EuGH-Urteil in der Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophone u.a. klarstellt, dass Rechtsanwälte **keine Einrichtungen mit sozialem Charakter** sind und damit die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL keine Anwendung findet, muss Frage 3 nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung nicht beantwortet werden.

**ad BFG-Frage 4:**

**Besteht eine „Ungleichbehandlung“ von Rechtsanwälten als Sachwalter und Sachwalter-Vereinen bzw. natürlichen Personen ?**

**Wenn ja welche ? Wenn nein, wieso besteht keine Ungleichbehandlung ?**

Eine etwaig wahrgenommene „Ungleichbehandlung“ fußt maßgeblich auf der Unterscheidung zwischen einer unternehmerischen und nichtunternehmerischen Tätigkeit. Ein Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 unterliegt mit seinen Lieferungen und sonstigen Leistungen der Umsatzsteuer. Ein Nichtunternehmer unterliegt mangels Unternehmereigenschaft nicht der Umsatzsteuer.

Sofern in dieser Unterscheidung (Unternehmer / Nichtunternehmer) eine Ungleichbehandlung erblickt werden sollte, so ergibt sich diese bereits aus der MwSt-RL, da der Umsatzsteuer gemäß Art. 2 MwSt-RL ua nur Lieferungen und Dienstleistungen unterliegen, die ein Steuerpflichtiger (= Unternehmer) als solcher im Inland gegen Entgelt erbringt.

**ad BFG-Frage 5:**

**Was unterscheidet die deutsche Rechtsprechung (= Anerkennung der Steuerbefreiung) von der österreichischen Rechtsprechung (= keine Anerkennung der Steuerbefreiung für Rechtsanwälte als Sachwalter) ?**

Die vom Beschwerdeführer angeführte Rechtsprechung (vgl. BFH 25. 4. 2013, V R 7/11) erging **vor** der einschlägigen Rechtsprechung des EuGH in der Rs C-543/14. Unionsrechtlich ist klar, dass Rechtsanwälte die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL in Fällen wie den hier Vorliegenden, nicht in Anspruch nehmen können.

**ad BFG-Frage 6:**

**Ist die bei Ruppe/Achatz, § 6 Tz 416/20 zitierte „Notrufzentrale“ mit einem als Sachwalter tätigen Rechtsanwalt überhaupt vergleichbar ?**

Es darf wiederum auf die Rechtsprechung des EuGH verwiesen werden (vgl. EuGH 28.7.2016, Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophone u.a.; ausführlich in Frage 1).

Ein Rechtsanwalt unterliegt mit seinen Tätigkeiten nicht der Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL.

Der guten Ordnung kommentieren Ruppe/Achatz, UStG4 (2011) § 6 Rn 416/20:

Die Einrichtung einer „Notrufzentrale“ (Lieferung von Notruftelefonen und Bereitschaft zur Notfallbetreuung) durch eine Kapitalgesellschaft fällt zwar nicht unter die Befreiung nach Art 132 Abs. 1 lit b MwSt-RL (= Z 18), kann aber unter bestimmten Voraussetzungen eine mit der Sozialfürsorge u der sozialen Sicherheit verbundene Leistung durch eine Einrichtung mit sozialem Charakter sein, womit – mangels expliziter Regelung im UStG – eine Steuerbefreiung unter unmittelbarer Berufung auf Art 132 Abs. 1 lit g der MwSt-RL in Betracht käme (vgl. VwGH 23.9.2005, 2005/15/0070, ÖStZB 2006, 263; UFS 12.4.2007, RV/0044-G/06, UFSaktuell 2007, 305).

Im zitierten VwGH-Erkenntnis kommt der VwGH zum Ergebnis, dass zu überprüfen sei, „inwieweit die vom Beschwerdeführer genannten, mit ihm konkurrierenden Einrichtungen im Streitzeitraum als solche sozialen Charakters anerkannt waren und für die vergleichbaren Leistungen Steuerfreiheit genossen haben. Erst aufgrund solcher Feststellungen ist der Gerichtshof in die Lage versetzt, zu beurteilen, ob durch die Nichtanerkennung des Betriebes des Beschwerdeführers als Einrichtung sozialen Charakters der Grundsatz der steuerlichen Neutralität verletzt wäre“ (vgl. VwGH 23.9.2005, 2005/15/0070). In der darauffolgenden Entscheidung des UFS (12. 4. 2007, RV/0044-G/06) wurde die Steuerbefreiung zuerkannt, weil für den UFS die Einordnung der Leistung als „eng mit der Sozialfürsorge und den sozialen Einrichtungen verbundene Dienstleistungen und Lieferung von Gegenständen“ gegeben war.

Eine derartige Prüfung kann im hier vorliegenden Fall nicht zur Anwendung der Steuerbefreiung führen, weil sich dem EuGH-Urteil in der Rs C-543/14 (vgl. EuGH 28. 7. 2016, Rs C-543/14, Ordre des barreaux francophones und germanophone u.a.) ergibt, dass Rechtsanwälte **keine Einrichtungen sozialen Charakters** sind.

#### **ad BFG-Frage 7:**

**Liegt nach Ansicht des BMF im gegenständlichen Fall eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität vor ?**

**Wenn nein, weshalb liegt keine Verletzung des Grundsatzes vor ?**

Der vom EuGH herausgearbeitete Neutralitätsgrundsatz bedeutet für den hier fraglichen Fall, dass vergleichbare Dienstleistungen umsatzsteuerlich nicht unterschiedlich behandelt

werden dürfen. Ob und gegebenenfalls inwieweit Dienstleistungen „vergleichbar“ sind und daher nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen, muss in einem mehrstufigen Prüfungsschema eruiert werden (vgl. EuGH 10. 11. 2011, Rs C-259/10, Rank Group, Rn 44 und 45): Die zu betrachtenden Leistungen müssen aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers gleichartig sein, also ähnliche Eigenschaften haben (erste Stufe) und in der Verwendung durch den Durchschnittsverbrauchers denselben Bedürfnissen dienen (zweite Stufe). Zudem dürfen die bestehenden Unterschiede zwischen zwei Umsätzen die Entscheidung des Durchschnittsverbrauchers zwischen diesen Gegenständen oder Dienstleistungen nicht erheblich beeinflussen. Es ist grundsätzlich Sache des nationalen Gerichts festzustellen, ob zwei Leistungen miteinander vergleichbar sind (vgl. EuGH 11. 9. 2014, Rs C-219/13, Rn 25).

Für die Beurteilung der umsatzsteuerlichen Vergleichbarkeit ist nicht alleine auf die Gegenüberstellung einzelner Leistungen abzustellen, sondern auch der Kontext zu berücksichtigen, in dem sie erbracht werden (vgl. EuGH 23. 4. 2009, Rs C-357/07, TNT Post UK, Rn 38). Zudem kann auch ein unterschiedlicher rechtlicher Rahmen, dem die erbrachten Leistungen unterliegen, zu einer unterschiedlichen Bedürfnisbefriedigung des Durchschnittsverbrauchers führen (vgl. EuGH 10. 11. 2011, Rs C-259/10, Rank Group, Rn 50; 27. 2. 2014, verb. Rs C-454/12 und C-455/12, Pro Med und Pongratz, Rn 56).

In der Rs Pro Med und Pongratz führte ein unterschiedlicher rechtlicher Rahmen, in denen die zu vergleichenden Dienstleistungen (Personenbeförderung) erbracht wurden, dazu, dass die Anwendung von unterschiedlichen Steuersätzen gerechtfertigt war. Konkret führte der EuGH aus, dass zwischen den beiden Beförderungsarten (Taxis und Mietwagenverkehr mit Fahrergestellung) Unterschiede in der Annahme, der Übermittlung und der Durchführung der Beförderungsaufträge sowie hinsichtlich der Bereithaltung von Fahrzeugen und der Werbung bestünden (vgl. EuGH 27. 2. 2014, verb. Rs C-454/12 und C-455/12, Pro Med und Pongratz, Rn 58). Solche Unterschiede können in den Augen des Durchschnittsverbrauchers zu einer unterschiedlichen Bedürfnisbefriedigung führen und daher auch eine abweichende umsatzsteuerliche Behandlung rechtfertigen (vgl. EuGH 27. 2. 2014, verb. Rs C-454/12 und C-455/12, Pro Med und Pongratz, Rn 59).

Nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung liegt im Bereich der Unterscheidung zwischen Rechtsanwälten und Sachwalter-Vereinen jedenfalls ein unterschiedlicher rechtlicher Rahmen vor, der eine unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung rechtfertigt. Die Eignung eines Sachwalter-Vereins ist gemäß § 1 Erwachsenenschutzvereinsgesetz, BGBl Nr. 156/1990 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung BGBl I Nr. 92/2006 mit Verordnung festzustellen. 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 Nr. 117/2007 wurde im streitigen Zeitraum eine derartige Eignung für vier Vereine festgestellt. Gemein haben diese vier Vereine, deren Eignung festgestellt wurde, dass es sich um **gemeinnützige** Vereine handelt, die nicht auf Gewinn ausgerichtet sind.

Die Gemeinnützigkeit eines Vereinesbettet sich in einen anderen rechtlichen Rahmen als die gewinnorientierte Praxis eines Rechtsanwaltes, wonach eine unterschiedliche Bedürfnisbefriedigung im Lichte des Neutralitätsgrundsatzes nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung des BMF in Betracht kommt.

Im Lichte des unterschiedlichen rechtlichen Rahmens, in dem die Dienstleistungen erbracht werden, liegen daher keine vergleichbaren Dienstleistungen zwischen Rechtsanwälten, die als Sachwalter tätig werden und Sachwalter-Vereinen vor, die eine umsatzsteuerliche Gleichbehandlung bedingen würde.

Zusammenfassende Würdigung:

Im Lichte der Rechtsprechung des EuGH ist klar, dass Rechtsanwälte, die als Sachwalter tätig werden, keine Einrichtungen mit sozialem Charakter sind. Die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwSt-RL findet daher keine Anwendung auf derartige Dienstleistungen von Rechtsanwälten.

Nach Ansicht der Umsatzsteuerabteilung ergibt sich keine Verletzung des Neutralitätsgrundsatzes zwischen nichtunternehmerischen Sachwaltern und Sachwaltern, die in ihrer Tätigkeit als Rechtsanwalt Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 sind. Denn die Dienstleistungen werden in einem anderen rechtlichen Rahmen und Kontext erbracht (gemeinnützig vs. gewinnorientiert) und führen daher im Lichte der Rechtsprechung des EuGH zu einer unterschiedlichen Bedürfnisbefriedigung des Durchschnittsverbrauchers. Damit liegen keine vergleichbaren Dienstleistungen vor, die im Lichte des Neutralitätsgrundsatzes gleich behandelt werden müssten.

In einer Gesamtwürdigung schlägt die Umsatzsteuerabteilung daher abschließend vor, die vorliegende Beschwerde abzuweisen.“

Eine Gegenäußerung der steuerlichen Vertretung der Bf. zu den o.a. Ausführungen des Bundesministeriums für Finanzen wollte diese lt. Schreiben vom 13. Oktober 2017 nicht abgeben.

Vorgelegt wurde seitens der steuerlichen Vertretung hingegen ein Schriftsatz der Volksanwaltschaft vom 3. November 2017 zu einem anderen Beschwerdeverfahren zum gleichen Streithema:

Nach Ansicht der Volksanwaltschaft werde das Urteil des EuGH vom 26. Mai 2005, C-498/03, zum Grundsatz der steuerlichen Neutralität ebenso vernachlässigt wie das Urteil des EuGH vom 11. November 2011, C-259/10, nach dem es für eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität ausreiche, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Leistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden.

Ein unterschiedlicher rechtlicher Rahmen von Sachwaltervereinen und Rechtsanwälten als Sachwalter sei für die Volksanwaltschaft als Argument für unterschiedliche Dienstleistungen nicht nachvollziehbar.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Beschwerdeausführungen folgendermaßen ergänzt:

Zunächst legte die Verlassenschaftskuratorin Mag. XB eine schriftliche Stellungnahme zum BFG-Vorhalt vom XY vor, in dem insbesondere die lt. ABGB umschriebenen Tätigkeiten eines Sachwalters sowie nochmals der Grundsatz der steuerlichen Neutralität hervorgehoben werden und in eventu eine Vorlage an den EuGH zum Zwecke der Einholung einer Vorabentscheidung angeregt werde, da ihrer Ansicht nach die Sachwaltertätigkeit, die ein Rechtsanwalt ausübe, einen sozialen Zweck erfülle.

Nach Ansicht der Bf. habe sich der EuGH in seinem Urteil vom 28.7.2016, C-543/14, nicht mit der Frage der Sachwaltertätigkeit eines Rechtsanwaltes beschäftigt.

Herr A habe sich in seiner Kanzlei mit ca. 15 Mitarbeitern überwiegend der Tätigkeit als Sachwalter gewidmet und könne so einem Sachwalterverein inhaltlich gleichgestellt werden.

Verwiesen werde auch darauf, dass in Österreich ein Rechtsanwalt vom (Bezirks-)Gericht zum Sachwalter bestellt werde und er diese Tätigkeit auch ausüben müsse. Die Entschädigungen, die der Rechtsanwalt vom Gericht zugesprochen erhalte (und nicht selbst frei bestimmen könne), könnten aber auch vom Gericht bei Mittellosigkeit der besachwalterten Person bis auf Null reduziert werden.

Die steuerliche Vertretung verweise auch nochmals auf die im deutschen Umsatzsteuergesetz vorgesehene Steuerbefreiung für Sachwalter.

Diesen Ansichten der Bf. halten die Vertreter der Finanzverwaltung ergänzend zu ihren bisherigen Ausführungen entgegen, dass es im gegenständlichen Fall um die Frage der Auslegung der Mehrwertsteuerrichtlinie gehe, auf die sich die Bf. in ihrer Beschwerde berufe. Verwiesen werde diesbezüglich auf die eindeutige abweisende Rechtsprechung des EuGH vom 28.7.2016, C-543/14, weshalb auch die deutsche Judikatur des BFH vom 25.4.2011, V R 7/11, überholt sei.

Auch wenn es keinen „offenen Markt“ gebe und der Rechtsanwalt als Sachwalter vom Gericht bestimmt werde, sei ein Leistungsaustausch vorhanden und die Leistung umsatzsteuerbar. Da es für diesen Leistungsaustausch aber im UStG keine Befreiungsbestimmung gebe, seien diese Umsätze jedenfalls steuerpflichtig.

***Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher  
Senatsverhandlung über die Beschwerde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Herr Rechtsanwalt A1 ist in den Streitjahren auch als Sachwalter tätig geworden und hat dafür Entschädigungen erhalten. Fraglich ist, ob der Beschwerdeführer damit umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht hat (so die Meinung der Finanzverwaltung) oder ob diese Leistungen nach Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL steuerbefreit sind (so die Ansicht der Bf.).

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen die folgenden Umsätze der Umsatzsteuer:

Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. 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 § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach § 3 Abs. 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Gemäß § 3a Abs. 1 UStG 1994 sind sonstige Leistungen Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (§ 4 Abs. 1 UStG 1994).

Auch die Richtlinie 2006/112/EG normiert inhaltlich nichts anderes. So gilt gemäß Art. 9 Abs. 1 Richtlinie 2006/112/EG als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt. Nach Art. 14 Abs. 1 Richtlinie 2006/112/EG gilt als Lieferung von Gegenständen die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen. Als Dienstleistung gilt gemäß Art. 24 Abs. 1 Richtlinie 2006/112/EG jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist. Eine Dienstleistung kann unter anderem in der Erbringung einer Dienstleistung auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes bestehen (Art. 25 lit. c Richtlinie 2006/112/EG). Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll (Art. 73 Richtlinie 2006/112/EG).

Wie „Dasjenige“ bezeichnet wird, was der Leistungsempfänger aufzuwenden hat bzw. der Leistende erhält, ist somit nicht maßgeblich. Demnach stellen auch Entschädigungen (sofern diese nicht als Schadenersatz zu beurteilen sind) und Kostenersätze (siehe Ruppe/Achaz, UStG Kommentar, 4. Auflage, § 1 Tz 60) die Bemessungsgrundlage für einen steuerbaren Umsatz dar.

§ 276 ABGB lautet:

(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 hiervon 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 hierfür 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.

Sachwalterentschädigungen stellen keinen Schadenersatz dar, weil diese nicht deswegen zu zahlen sind, weil der Pflegebefohlene einen Schaden verursacht hat, sondern deswegen, weil der Pflegebefohlene Leistungen erhält.

Ein Sachwalter erzielt daher mit seiner diesbezüglichen Tätigkeit nachhaltig Einnahmen. Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist für die Unternehmereigenschaft nicht erforderlich (siehe Ruppe/Achatz, UStG Kommentar, 4. Auflage, § 2 Tz 40 mit Hinweis auf VwGH 1682/50 vom 20.6.1952 und UFS RV/1358-L/09 vom 1.2.2011). Die Tätigkeit als Sachwalter ist demnach unabhängig davon, ob andere Tätigkeiten oder welche anderen Tätigkeiten noch ausgeübt werden, umsatzsteuerbar. Daran ändert somit auch nichts, wenn die Tätigkeit eines Rechtsanwalts als Sachwalter in keiner Weise mit einer Tätigkeit zu vergleichen ist, die ein Rechtsanwalt üblicherweise im Rahmen seines Kanzleibetriebes erbringt.

Es trifft zu, dass ein Rechtsanwalt in seiner Eigenschaft als Sachwalter auch Leistungen erbringt, die jenen naher Angehöriger gleichkommen. Unzutreffend ist jedoch, dass Sachwaltertätigkeiten durch nahe Angehörige explizit von der Umsatzsteuer ausgenommen sind. Allerdings sind Sachwalter, die einen nahen Angehörigen betreuen, in der Regel Kleinunternehmer und daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit. Nach dieser Bestimmung ist Kleinunternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Daraus resultiert aber keine Gleichheitswidrigkeit, weil auch ein Rechtsanwalt, der (auch) als Sachwalter tätig ist, Kleinunternehmer sein kann.

Dass es denkunlogisch und gleichheitswidrig ist, dass das Sachwalterentgelt in den o.a. Streitjahren seitens der Gerichte ohne Umsatzsteuer bestimmt und bewilligt wird, sodann aber Umsatzsteuer abzuführen ist, ist nicht zu erkennen. Zu zahlende Beträge sind nämlich stets **Bruttobeträge**. Überdies ist (und wurde auch von A) die Umsatzsteuer aus den Bruttobeträgen (für die Streitjahre 2012 und 2013) herausgerechnet und abgeführt.

Es trifft auch nicht zu, dass die Tätigkeit als Sachwalter mit den im § 6 UStG 1994 genannten heilenden und pflegenden Tätigkeiten gleichzusetzen ist, zumal ein Sachwalter nicht zur Erbringung derartiger Leistungen bestellt wird.

Nach derzeitiger Rechtslage gibt es jedenfalls keine Ausnahmeregelungen für Parteienvertreter, die Sachwalterschaftsleistungen erbringen.

Die in Verkennung der Rechtslage von der Bf. behauptete Gleichheitswidrigkeit und die daraus abgeleitete Steuerfreiheit lt. Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL der Sachwaltertätigkeit liegen daher im gegenständlichen Fall nicht vor (siehe auch BFG RV/7101127/2012 vom 28.1.2016).

Selbst wenn die von der Bf. ins Treffen geführte Gleichheitswidrigkeit vorläge, wäre das Bundesfinanzgericht nicht berechtigt, gegen die (oben dargelegte) eindeutige Rechtslage zu entscheiden. Die Kompetenz zur Normenkontrolle obliegt nämlich ausschließlich dem Verfassungsgerichtshof.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es auch nicht für zweckmäßig im Rahmen eines (von der steuerlichen Vertretung angeregten) Vorabentscheidungsverfahrens vom Europäischen Gerichtshof (nochmals) klären zu lassen, ob Rechtsanwälte im Rahmen ihrer Tätigkeit als Sachwalter unter die Befreiungsbestimmung des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL fallen, wo doch dies bereits im EuGH-Urteil vom 28.7.2016, c-543/14, eindeutig und klar entschieden wurde.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich auch vollinhaltlich den Ausführungen des Bundesministeriums für Finanzen vom 17. August 2017 an, wonach zwischen Rechtsanwälten, die als Sachwalter tätig werden und Sachwalter-Vereinen keine vergleichbaren Dienstleistungen vorliegen, da es sich bei den Sachwalter-Vereinen um gemeinnützige (= lt. § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit) Vereine handelt, die nicht auf Gewinn ausgerichtet sind, hingegen Rechtsanwälte gewinnorientiert wirtschaften (vgl. VwGH vom 23.9.2005, 2005/15/0070) und aufgrund ihrer fehlenden Dauerhaftigkeit eines sozialen Engagements nicht als gemeinnützig anzusehen sind (vgl. EuGH-Urteil vom 17.6.2010, C-492/08).

Damit liegen keine vergleichbaren Dienstleistungen vor, die im Lichte des Neutralitätsgrundsatzes gleich behandelt werden müssten.

Ergänzend festgehalten werde auch, dass der Gesetzgeber im § 6 Abs. 1 Z 7 UStG 1994 nur 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 befreien wollte, nicht jedoch auch die Umsätze von Rechtsanwälten, die als Sachwalter tätig sind.

Das Bundesfinanzgericht sieht im gegenständlichen Fall aus den oben dargelegten Gründen keine Veranlassung von der diesbezüglichen klaren Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, wonach Rechtsanwälte, die (auch) als Sachwalter tätig werden, keine Einrichtungen mit sozialem Charakter sind und somit die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwSt-RL keine Anwendung auf Sachwalterleistungen von Rechtsanwälten findet (siehe EuGH-Urteil vom 28.7.2016, C-543/14) abzuweichen.

Dem Beschwerdeantrag der Bf. die strittigen Umsätze aus der Sachwaltertätigkeit des Rechtsanwaltes A1 gem. Art. 132 Abs. 1 lit. g MwStSyst-RL steuerfrei zu belassen, konnte somit nicht entsprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Anspruchszinsen:**

a) Mit dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Februar 2017 wurde dem Bf. eine Abgabennachforderung i.H.v. 46.563 € vorgeschrieben.

Gleichzeitig wurden für diese Nachforderung gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen für das Jahr 2012 i.H.v. 52,79 € festgesetzt.

b) Mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 vom 22. Februar 2017 wurde dem Bf. eine Abgabennachforderung i.H.v. 60.195 € vorgeschrieben.

Gleichzeitig wurden für diese Nachforderung gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen für das Jahr 2013 i.H.v. 99,48 € festgesetzt.

c) Mit dem Einkommensteuerbescheid 2014 vom 14. Februar 2017 wurde dem Bf. eine Abgabennachforderung i.H.v. 63.408 € vorgeschrieben.

Gleichzeitig wurden für diese Nachforderung gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen für das Jahr 2014 i.H.v. 292,13 € festgesetzt.

Die gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen die Vorschreibung der o.a. Einkommensteuernachforderungen und die Festsetzung der o.a. Anspruchszinsen.

Inhaltlich richtet sich die Beschwerde hinsichtlich der Nichtgewährung der Steuerbefreiung gem. Art. 132 Abs. 1 lit. g MwSt-RL (2006/112/EG) für die o.a. Streitjahre.

Die Bf. bringt weder vor, dass die o.a. Einkommensteuerbescheide nicht wirksam seien, noch, dass die Zinsenberechnung unrichtig sei. Die Bf. geht lediglich davon aus, dass die den Anspruchszinsen zu Grunde liegende Einkommensteuernachforderung rechtswidrig sei.

§ 205 BAO lautet:

(1 ) Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,

b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,

c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

(2) Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen liegt eine Abgabennachforderung auf Grund der o.a. Einkommensteuerbescheide zu Grunde.

Die Bf. begründet die Beschwerde gegen die Anspruchszinsen offenkundig damit, dass das eingebrachte Rechtsmittel gegen die o.a. Einkommensteuerbescheide Erfolg versprechend sei und begeht demnach keine Anspruchszinsen festzusetzen.

In der Beschwerde wurde weder argumentiert, dass der die Anspruchszinsen auslösende Einkommensteuerbescheid nicht rechtswirksam erlassen worden wäre, noch dass die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet wäre. Es steht daher dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid kein formalrechtliches Hindernis entgegen.

Dazu ist auszuführen, dass ein Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des entsprechenden Stammabgabenbescheides - im gegenständlichen Verfahren der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012, 2013 und 2014 - ausgewiesenen Nachforderung gebunden ist.

Zinsenbescheide setzen somit nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides voraus. Es sind daher Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig wäre.

Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen weiteren Anspruchszinsenbescheid auslöst.

Dies bedeutet, dass dann, wenn sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweist und entsprechend abgeändert oder aufgehoben wird, diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen wird. Sollten der Einkommensteuerbescheid 2012, 2013 oder 2014 in der Folge abgeändert oder aufgehoben werden, hätte ein weiterer Anspruchszinsenbescheid zu ergehen. Es erfolgt jedoch keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, § 205 Tz 35). Diese Vorgangsweise ist auch den parlamentarischen Materialien zur Schaffung der Bestimmung des § 205 BAO zu entnehmen (siehe Erläuternde Bemerkungen RV 311 BlgNR 21. GP zu Art. 27 Z 8).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **Antrag auf Zuerkennung von Beschwerdezinsen gem. § 205a BAO:**

Da die antragsabhängige Festsetzung von Beschwerdezinsen gem. § 205a Abs. 1 BAO unter anderem die Herabsetzung bereits entrichteter Abgabenschuldigkeiten als Folge einer Beschwerde zur Voraussetzung hat, eine bescheidmäßige Antragserledigung durch die Finanzbehörde bis dato jedoch nicht erfolgt und somit auch kein diesbezügliches

Beschwerdeverfahren anhängig ist, kann dieser Antrag vom 19. Juli 2017 nicht Gegenstand einer Entscheidung des BFG sein.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen das Erkenntnis des BFG wird gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage, im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG insbesondere hinsichtlich, ob Rechtsanwälte Einrichtungen mit sozialem Charakter seien und damit die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwSt-RL Anwendung fände, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt, da bereits der Europäische Gerichtshof in seinem Urteil vom 28.7.2016 in der Rs C-543/14 klargestellt hat, dass „Rechtsanwälte keine Einrichtungen mit sozialem Charakter sind und damit die Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 lit. g MwSt-RL keine Anwendung findet“.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2017