

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch Stöhr Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H., Garnisongasse 7/21, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 31. Jänner 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde, Finanzamt Wien 1/23, vom 29. November 2016 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2012, 2013 und 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Im Unternehmen des Beschwerdeführers (Bf.), der die Tätigkeit eines Rechtsanwaltes ausübt, wurde eine Außenprüfung u.a. betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2012 bis 2014 durchgeführt. Das Finanzamt stellte in Tz. 3 des Prüfungsberichtes vom 11. November 2016 fest, dass der Bf. im gesamten Prüfungszeitraum für die Tätigkeit als Sachwalter vom Gericht eine Entschädigung gemäß § 276 ABGB erhalten habe. Für diese Einkünfte habe der Bf. jedoch keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt. Derartige Entschädigungen seien gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1994 mit dem Normalsteuersatz von 20 % steuerpflichtig, sodass die daraus erklärten Einkünfte der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

Das Finanzamt folgte den diesbezüglichen Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ dementsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2014.

Innerhalb der Rechtsmittelfrist erhob der Bf. **Beschwerde** und bestätigte, dass er in den streitgegenständlichen Jahren Entschädigungen für seine Tätigkeit als Sachwalter erhalten habe.

Gemäß § 275 AGBG umfasse die Sachwalterschaft alle Tätigkeiten, die erforderlich seien, um die dem Sachwalter übertragenen Angelegenheiten zu besorgen. Der Sachwalter habe dabei das Wohl des Pflegebefohlenen bestmöglich zu fördern. In den §§ 281 und 282 ABGB seien weitere Pflichten des Sachwalters genannt. Die Verpflichtungen

eines Sachwalters seien daher immer dieselben, unabhängig davon, wer dazu bestellt werde.

Auch für die Entlohnung des Sachwalters würden – unabhängig von der Person des Sachwalters – dieselben Regelungen gelten. In § 279 ABGB sei geregelt, welche Personen vom Gericht als Sachwalter zu bestellen seien. Die Entschädigung für die Tätigkeit als Sachwalter sei in § 276 Abs. 1 ABGB geregelt; jedoch in vielen Fällen könne mangels Vermögens der besachwalteten Person keine Entschädigung für den Sachwalter festgesetzt werden.

Nach ständiger Rechtsprechung der Zivilgerichte gebühre einem Rechtsanwalt als Sachwalter bei Ausschöpfung der Grenze der Ermittlung der angemessenen Entschädigung nicht noch zusätzlich die Umsatzsteuer (OLG Wien vom 4. Februar 2004, 15 R 3/04y). Dennoch habe er ausgehend von der Feststellung der Betriebsprüfung im Rahmen der steuerlichen Veranlagung die Umsatzsteuer abzuführen. Dies verstöße gegen Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (in der Folge: Mehrwertsteuersystem-Richtlinie). Danach seien Dienstleistungen, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden seien, einschließlich Altenheime, durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere, vom Mitgliedstaat als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen steuerfrei.

Wie aus der Stellungnahme der Europäischen Kommission hervorgehe (Beilage 1) sei bei Tätigkeiten, die Leistungen umfassen würden, die erforderlich seien, um die Angelegenheiten von betreuten Personen nach Maßgabe der nationalen Regelungen und wie es dem Wohl der betreuten Person entspricht zu besorgen, davon auszugehen, dass es sich dabei um eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen handle. Dabei sei auch der Begriff „Einrichtung“ weit zu verstehen (EuGH vom 26. Mai 2005, Kingscrest Associates Ltd und Montecello Ltd, C-498/03); auch private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht könnten eine „soziale Einrichtung“ sein.

Die Mitgliedstaaten würden die Regelungen für die Anerkennung von Einrichtungen mit sozialem Charakter zwar selbst aufstellen, sie dürften aber dem Grundsatz der Gleichbehandlung nicht zuwiderlaufen. Dies sei aber in Österreich der Fall, da Sachwaltervereine und als Sachwalter bestellte Rechtsanwälte dieselben Verpflichtungen und Betreuungsvorschriften hätten, ihre Entlohnung unter denselben Voraussetzungen erfolge, sie alle einem erheblichen Gemeinwohlinteresse dienten, aber hinsichtlich der Umsatzsteuer unterschiedlichen Regelungen unterlägen. Dies widerspreche auch Art. 133 der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie, die es nicht erlaube die Steuerbefreiung gleicher Dienstleistungen davon abhängig zu machen, dass der Leistende ein bestimmter Verein oder ein Mitglied eines spezifischen Verbandes sei (EuGH vom 15. November 2012, Zimmermann, C-174/11).

Nach dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität dürften Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze bewirken, bei der Mehrwertsteuererhebung nicht unterschiedlich

behandelt werden (vgl. EuGH vom 10. September 2002, Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, C-141/00, Randnr. 30; vom 23. Oktober 2003, Kommission/Deutschland, C-109/02, Randnr. 20 und weitere). Damit solle insbesondere dem Wettbewerb zwischen den Anbietern gleichartiger Leistungen Rechnung getragen werden.

Im EuGH-Urteil Rank Group vom 10. November 2011 in C-259/10 und C-260/10, Randnr. 36 sei ausgeführt worden, dass der Grund der steuerlichen Neutralität dahingehend auszulegen sei, dass es für die Feststellung einer Verletzung dieses Grundsatzes genüge, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen würden, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt würden.

Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie stelle auf eine Anerkennung von Einrichtungen ab, was in dem besonderen Zusammenhang bedeute, dass die Anerkennung bei vergleichbaren Leistungen gleichen Bedingungen unterlägen (EuGH vom 8. Juni 2006, L. u. P., C-106/05, Randnr. 50).

Nach Art. 133 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie könnten die Mitgliedstaaten u.a. die in Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie vorgesehene Befreiung für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechtes seien, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer der dort aufgezählten Bedingungen abhängig machen. Dabei seien die Mitgliedsstaaten an den Inhalt der einzelnen Bedingungen gebunden. Nicht ausreichend sei jedoch, einzelne Bedingungen nur zum Teil in nationales Recht umzusetzen.

Weiters sei darauf hinzuweisen, dass Leistungen von Betreuern, die zu deren selbstständigen Berufstätigkeit gehören, nicht umsatzsteuerfrei seien; das bedeute, wenn ein Rechtsanwalt beispielsweise rechtliche Beratungsleistungen für die von ihm zu betreuende Person erbringe, so ist für diese Tätigkeit Umsatzsteuer zu entrichten. Derartige Dienstleistungen (anwaltliche Tätigkeit) seien keine mit der Sozialfürsorge eng verbundenen Leistungen. Sie seien auch nicht unerlässlich im Sinne des Art. 134 der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie für die Ausübung der Betreuungstätigkeit.

Genau aus diesem Grund unterscheidet auch das ABGB zu Recht zwischen diesen Leistungen im § 276.

Der Gesetzgeber selbst unterscheide im § 276 ABGB sehr genau zwischen der Entschädigung als Sachwalter und dem Entgelt für besondere berufliche Kenntnisse und Fähigkeiten (§ 276 Abs. 2 ABGB).

Unstrittig sei, dass die Tätigkeit des Bf. im Sinne des § 276 Abs. 2 ABGB als umsatzsteuerpflichtige Einnahmen behandelt worden seien.

Das BFG-Urteil vom 28. Jänner 2016, RV/7101127/2012 sei auf die Anwendbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie nicht eingegangen.

Weiters sei auf das BFH-Urteil vom 25. April 2013, V R 7/11 hinzuweisen, indem die unmittelbare Anwendbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie bejaht worden sei.

In eventu werde eine Vorlage an den EuGH zum Zwecke der Einholung einer Vorabentscheidung angeregt.

Der Bf. beantrage daher für seine Tätigkeit als Sachwalter die richtlinienkonforme Veranlagung seiner Umsätze gemäß Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie, sowie die verfassungsgemäße Gleichbehandlung seiner Umsätze mit jener der Sachwaltervereine.

In der abweislichen **Beschwerdevorentscheidung** führte das Finanzamt begründend aus, dass der Bf. hauptberuflich Rechtsanwalt sei und dass Sachwaltervereine nicht grundsätzlich von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen seien. Sofern diese die Unternehmereigenschaft erfüllten, könnten sie gegebenenfalls bei Gemeinnützigkeit den ermäßigten Steuersatz in Anspruch nehmen. Genau so wenig seien Sachwaltertätigkeiten durch nahe Angehörige von der Umsatzsteuerpflicht befreit. Von der behaupteten Gleichheitswidrigkeit im Hinblick auf den Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie könne daher keine Rede sein, da das BFG mit Erkenntnis vom 30. Dezember 2016, RV/5100604/2012 die eindeutige Rechtslage bestätigt habe.

Innerhalb offener Frist stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**) und führte abermals aus, dass sich das Bundesfinanzgericht (BFG) im Urteil vom 30. Dezember 2016, RV/5100604/2012 mit der unmittelbaren Anwendbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie eben so wenig auseinander gesetzt habe, wie im Urteil vom 28. Jänner 2016, RV/7101127/2012. Der Bf. berufe sich aber auf dessen unmittelbare Anwendbarkeit und verweise dazu auf das in der Beschwerde zitierte BFH-Urteil vom 25. April 2013, V R 7/11, in dem die unmittelbare Anwendbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie nach Vorlage an den EuGH (vgl. EuGH vom 15. November 2012, Zimmermann, C-174/11) für Berufsbetreuer (= vergleichbar mit Sachwalter) bejaht worden sei.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Der Bf. übte in den streitgegenständlichen Jahren den Beruf eines Rechtsanwaltes aus. Im Rahmen seines Unternehmens ist er auch vom Gericht als Sachwalter bestellt worden und erhielt aus dieser Tätigkeit Entschädigungen gem. § 276 ABGB.

Strittig ist die Beurteilung der Einkünfte des Rechtsanwaltes, die er für seine sachwalterische Tätigkeit erhielt. Während der Beschwerdeführer die Ansicht

vertritt, derartige Einkünfte seien nach dem Unionsrecht (Art. 132 Abs. 1 Buchstabe g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie) umsatzsteuerbefreit, ist das Finanzamt der Meinung, dass diese Einkünfte gem. § 10 Abs. 1 UStG 1994 mit dem Normalsteuersatz steuerpflichtig seien.

Die Anwendung folgender Rechtsvorschriften ist zu prüfen:

#### Innerstaatliches Recht

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.

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 normiert: Unternehmer ist, 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.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 18 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. Z. 1 fallenden Umsätzen steuerfrei:

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 Betreuung der Pfleglinge im Zusammenhang stehen;

Gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1994 beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20 % der Bemessungsgrundlage.

#### Unionsrecht

Art. 132 der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie 2006/112/EG bestimmt in Absatz 1, dass die Mitgliedstaaten folgende Umsätze von der Steuer befreien:

.....

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.

.....

Wenn nun der Bf. die Anwendung des Unionsrechts begeht, ist diesem Vorbringen grundsätzlich zuzustimmen; und zwar insoweit, als die geltenden Vorschriften des nationalen Rechts die vollständige Anwendung des Unionsrechts gewährleisten

und die sich ergebende Rechtslage hinreichend bestimmt und klar ist. Der EuGH hat nämlich in seinem Urteil vom 23. Mai 1985, C-29/84, Kommission/Deutschland, Rand Nr. 29 ausgesprochen, dass man sich z. B. auf die unmittelbare Wirkung des Gleichbehandlungsgrundsatzes berufen kann und in Rand Nr. 31 ausgeführt, dass die Beachtung der sehr genauen und ins einzelne gehenden Bestimmungen des Unionsrechts durch das nationale Recht vollständig zu gewährleisten ist. Schließlich hat auch noch der VwGH in ständiger Rechtsprechung judiziert, dass dem Unionsrecht unmittelbare Wirkung zukommt (vgl. VwGH vom 23. Jänner 2013, 2010/15/0196).

Für den vorliegenden Fall ist somit grundsätzlich auch die Anwendung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie zu prüfen. Im EuGH Urteil vom 28. Juli 2016, C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone, Rand Nr. 63 hat dieser zur Steuerbefreiung von Umsätzen nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie ausgesprochen, dass die Anwendung dieser Befreiungsbestimmung nicht nur davon abhängt, dass die Dienstleistungen sozialen Charakter haben, sondern überdies auf Dienstleistungen beschränkt ist, die durch Einrichtungen bewirkt werden, welche als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt sind. Damit nun die Befreiungsbestimmung nach Unionsrecht zur Anwendung gelangt, müssen demnach zwei Voraussetzungen vorliegen: Die Dienstleistungen müssen sozialen Charakter haben und durch anerkannte soziale Einrichtungen erbracht werden. Dass die Berufsgruppe der Rechtsanwälte als solche im Hinblick auf ihr Gesamtziel und die fehlende Dauerhaftigkeit eines etwaigen sozialen Engagements nicht als gemeinnützig angesehen wird, hat der EuGH im soeben zitierten Urteil vom 28. Juli 2016, Rand Nr. 62 jedoch auch festgehalten. In Anlehnung an die Rechtsprechung des EuGH gelangt das Gericht somit zur Ansicht, dass in Anwendung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie die Umsätze des Bf. aus seiner Tätigkeit als Sachwalter nicht befreit sind.

Soweit der Bf. auf das Urteil des OLG Wien vom 4. Februar 2004, 15 R 3/04y und dessen Aussage hinweist, wonach einem Rechtsanwalt als Sachwalter bei Ausschöpfung der 5 % Grenze bei Ermittlung der angemessenen Entschädigung nicht noch zusätzlich die Umsatzsteuer gebührt, ist zu erwidern, dass das Oberlandesgericht auch ausgesprochen hat, dass ein darüber hinausgehender Zuspruch der Umsatzsteuer aus diesem als angemessen ermittelten Betrag im Wortlaut des § 266 ABGB nicht gedeckt ist und das Erstgericht bei Ausschöpfung der 5 % Grenze den zusätzlich begehrten Umsatzsteuerbetrag zu Recht nicht anerkannt hat. Denn Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer ist nämlich das Entgelt iSd § 4 Abs. 1 UStG 1994 und Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Soll-Einnahme). Diese Grunddefinition wird durch Spezialvorschriften teils konstitutiver, teils klarstellender Bedeutung ergänzt; der Entgeltbegriff erfährt Erweiterungen durch § 4 Abs. 1 (Gebühren für Rechtsgeschäfte und Vertragserrichtungskosten), § 4 Abs. 2 Z. 1 (freiwillige Gegenleistungen), § 4 Abs. 2 Z. 2 (Entgelte von dritter Seite). Durch § 4 Abs. 3 (durchlaufende Posten)

und § 4 Abs. 10 (Umsatzsteuer) wird der Entgeltbegriff eingeschränkt (Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 5. Aufl., § 4, Rz. 7 ff). Wenn nun das OLG Wien ausgesprochen hat, bei der Ermittlung der angemessenen Entschädigung des Sachwalters hat das Erstgericht zu Recht keine Umsatzsteuer festgesetzt, bedeutet dies, dass das Erstgericht die angemessene Entschädigung ermittelt hat. Diese Entschädigung ist in Folge umsatzsteuerlich als Bemessungsgrundlage für die Leistungen des Sachwalters heranzuziehen, da die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage gehört (§ 4 Abs. 10 UStG 1994). Auch Stabentheiner vertritt in Rummel/Lukas, ABGB-Kommentar, 4. Aufl., § 276, Rz. 4 unter Hinweis auf zahlreiche Judikatur die Ansicht, dass der Vertreter eine allenfalls anfallende Umsatzsteuer aus der Entschädigung nach § 276 Abs. 1 selbst zu tragen hat; er hat also keinen zusätzlichen Anspruch auf den Umsatzsteuerbetrag. Der vom OLG Wien gebildete Rechtssatz zur Entscheidung 15 R 3/04y - "bei Ausschöpfung der 5 % Grenze bei Ermittlung der angemessenen Entschädigung gebührt nicht noch zusätzlich die Umsatzsteuer, wenn der Sachwaltung ein Rechtsanwalt ist" - ist jedenfalls nicht so zu verstehen, dass die angemessene Entschädigung eines Sachwalters von der Umsatzsteuer befreit ist.

Wenn der Bf. ausführt, der EuGH habe im Urteil vom 26. Mai 2005, Kingscrest Associates Ltd und Montecello Ltd, C-498/03 ausgesprochen, auch private Einrichtungen mit Gewinnerzielungsabsicht könnten eine "soziale Einrichtung" sein, ist darauf hinzuweisen, dass mit Urteil vom 28. Juli 2016, C-543/14 dieser jedoch auch festgehalten hat, dass die Berufsgruppe der Rechtsanwälte wegen des Fehlens eines dauerhaften sozialen Engagements nicht als gemeinnützig anzusehen sind.

Der Bf. bringt desweiteren vor, dass die Regelungen für die Anerkennung von Einrichtungen mit sozialem Charakter dem Grundsatz der Gleichbehandlung zuwiderlaufen würden, da die Sachwaltervereine und die als Sachwaltung bestellte Rechtsanwälte dieselben Verpflichtungen und Betreuungsvorschriften hätten, ihre Entlohnung unter denselben Voraussetzungen erfolge, sie alle einem erheblichen Gemeinwohlinteresse dienten, aber hinsichtlich der Umsatzsteuer unterschiedlichen Regelungen unterlägen. Dieses Vorbringen überzeugt nicht. Das Berufsbild der Rechtsanwälte ist ein ganz anderes als das der Sachwaltung. Während das Vertretungsrecht eines Rechtsanwaltes grundsätzlich die Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung in allen gerichtlichen und außergerichtlichen und in allen öffentlichen und privaten Angelegenheiten umfasst, wird bei der Sachwalterschaft der Bereich der konkreten Aufgaben von einem Richter für jeden Fall individuell festgelegt. Damit ist aber der Beruf eines Rechtsanwaltes schon von Gesetzes wegen mit wesentlich umfangreicheren Befugnissen ausgestattet als der eines Sachwalters. Mögen die Entlohnung der Tätigkeit als Sachwaltung - wer auch immer dazu bestellt wird - gesetzlich geregelt und die entweder durch einen Rechtsanwalt oder einen Sachwaltung für die betroffene Person erbrachten Leistungen ähnlich sein, so führt dies nicht dazu, dass der Beruf des Rechtsanwaltes und der des Sachwalters gleich sind.

Wenn der Bf. nunmehr konkret die Sachwaltervereine anspricht, wobei es in Österreich lediglich vier Sachwaltervereine gibt - ist zu erwidern, dass die Aufgaben dieser Vereine nicht nur in der Übernahme von (Verfahrens)-Sachwalterschaften, sondern auch im Clearing (im Auftrag des Gerichts vor der Bestellung eines Sachwalters diverse Alternativen abklären), in der Schulung und Beratung liegen. Eine Übereinstimmung der Tätigkeiten eines Rechtsanwaltes und der eines Sachwaltervereines ist nach Ansicht des Gerichtes jedenfalls nicht gegeben. Insofern ist auch das zitierte EuGH-Urteil vom 15. November 2012, Zimmermann, C-174/11 für den vorliegenden Beschwerdefall nicht maßgebend. Im zitierten EuGH-Urteil wurde u.a. ausgesprochen, dass alle Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, in Bezug auf ihre Anerkennung bei der Erbringung vergleichbarer Leistungen gleich behandelt werden müssen. Eine staatlich geprüfte Krankenschwester betreute in Deutschland selbstständig einzelne Patienten und führte ihre daraus erzielten Umsätze als umsatzsteuerfrei an. Der EuGH kam auszugsweise zum Ergebnis, dass es die einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage verbietet, die Mehrwertsteuerbefreiung ..... von einer Bedingung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden abhängig zu machen ..... Im gegenständlichen Beschwerdefall sind jedoch die Tätigkeiten eines Rechtsanwaltes und die eines Sachwalters nicht vergleichbar.

Der Bf. zitiert weiters im Zusammenhang mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität ein zeitlich früher ergangenes EuGH-Urteil. In diesem Urteil vom 10. November 2011, The Rank Group plc, C-259/10 und C-260/10, hat der Gerichtshof erkannt, wie der Grundsatz der steuerlichen Neutralität auszulegen ist. Für die Feststellung einer Verletzung dieses Grundsatzes genügt es, dass zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden. Diese angesprochene Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität liegt im gegenständlichen Fall jedoch nicht vor. Sowohl ein Sachwalter, als auch ein Rechtsanwalt erbringen Leistungen gegen Entgelt im Rahmen ihres Unternehmens. Ein Unternehmen umfasst die gesamte berufliche Tätigkeit. Jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ist beruflich, auch wenn die Gewinnerzielungsabsicht fehlt. Sowohl die Leistungen eines Sachwalters, als auch die eines Rechtsanwaltes sind daher grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Damit sind aber auch die Dienstleistungen der beiden Unternehmer umsatzsteuerlich nicht unterschiedlich zu behandeln.

Auch in dem vom Bf. angeführten EuGH-Urteil vom 8. Juni 2006, L. u. P., C-106/05 erkennt der EuGH, dass Ausnahme- und Befreiungsvorschriften jeweils nach ihrem Wortlaut und ihrem Zweck auszulegen sind. Die Auslegung der Begriffe muss mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden, und den Erfordernissen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität entsprechen, auf dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht. Dass im vorliegenden Beschwerdefall die Dienstleistungen des Sachwalters und die des Rechtsanwaltes hinsichtlich der

Umsatzsteuer eben nicht unterschiedlich behandelt werden, hat das Gericht - wie oben bereits ausgeführt - dargelegt.

Hinsichtlich der Beschwerdeausführungen zu Art. 133 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie im Bezug auf eine nur teilweise Umsetzung der einzelnen Bedingungen ins nationale Recht führt der Bf. aus, dass eine teilweise Umsetzung der in diesem Artikel angeführten Bedingungen nicht ausreiche. Gem. Art. 133 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie 2006/112/EG können die Mitgliedstaaten 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.
- b.) Leitung und Verwaltung dieser Einrichtungen müssen im Wesentlichen ehrenamtlich durch Personen erfolgen, die weder selbst noch über zwischengeschaltete Personen ein unmittelbares oder mittelbares Interesse am wirtschaftlichen Ergebnis der betreffenden Tätigkeiten haben.
- c.) Die Preise, die diese Einrichtungen verlangen, müssen von den zuständigen Behörden genehmigt sein oder die genehmigten Preise nicht übersteigen; bei Umsätzen, für die eine Preisgenehmigung nicht vorgesehen ist, müssen die verlangten Preise unter den Preisen liegen, die der Mehrwertsteuer unterliegende gewerbliche Unternehmen für entsprechende Umsätze fordern.
- d.) Die Befreiungen dürfen nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen.

.....

Der Ansicht, dass es nicht ausreicht, einzelne Bedingungen nur zum Teil ins nationale Recht umzusetzen, schließt sich das Gericht vollständig an. 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. Welche innerstaatliche Norm der Bf. allerdings damit gemeint hat, die möglicherweise unionsrechtswidrig sei, hat er nicht dargelegt.

Wenn der Bf. ausführt, dass Leistungen von Betreuern, die zur selbständigen Berufstätigkeit gehören, nicht von der Umsatzsteuer befreit sind, stimmt das Gericht dieser Meinung durchaus zu.

Soweit der Bf. die Ansicht vertritt, das ABGB unterscheidet zu Recht zwischen den Leistungen in § 276 Abs. 1 und § 276 Abs. 2, da die anwaltlichen Dienstleistungen keine mit der Sozialfürsorge eng verbundenen Leistungen und auch keine unerlässlichen Leistungen iSd Art. 134 Mehrwertsteuersystem-Richtlinie seien, geht das Gericht mit der

Meinung des Bf. insoweit konform, als mit der Neufassung der Kindschaftsrechtlichen Bestimmungen der §§ 266, 267 alte Fassung durch das Kindschaftsrechts-Änderungsgesetz (KindRÄG) 2001 detaillierte Anordnungen über die Entschädigung, das Entgelt und den Aufwandersatz des Sachwalters (Obsorgeträgers) geschaffen wurden. Damit wurde ein regelmäßig zustehender Anspruch des Vertreters auf Vergütung seiner Tätigkeit innerhalb eines gesetzlich umschriebenen Rahmens erwirkt. Mit dem Sachwalterrechts-Änderungsgesetz (SWRÄG) 2006 wurde schließlich - als Konsequenz der grundsätzlichen Trennung zwischen Kindschaftsrecht einerseits und Sachwalterrecht andererseits - mit § 276 ABGB eine eigenständige Vergütungsregelung geschaffen. Während der Absatz 1 des § 276 ABGB grundsätzlich den Anspruch eines Sachwalters auf eine jährliche Entschädigung regelt und generelle Kriterien für deren Bemessung nach Art und Umfang der Tätigkeit aufstellt, ist in Absatz 2 der Anspruch auf ein angemessenes Entgelt für berufsspezifische Leistungen normiert. Aussagen über eine allfällige Befreiung der Entschädigung und des Entgeltes von der Umsatzsteuer finden sich in dieser Regelung jedenfalls nicht.

Zutreffend ist, dass sich das BFG zu RV/5100604/2012 und RV/7101127/2012 zur unmittelbaren Anwendbarkeit des Art. 132 Absatz 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie nicht geäußert hat, während im Erkenntnis zu RV/7103768/2017 das BFG sehr wohl ausgesprochen hat, dass Art. 132 Absatz 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie keine Anwendung findet, weil Rechtsanwälte keine Einrichtungen mit sozialem Charakter sind.

Hinsichtlich des BFH-Urteiles vom 25. April 2013, V R 7/11, wonach sich die Klägerin betreffend die Steuerfreiheit ihrer Leistungen auf das Unionsrecht berufen kann, weil sie als gerichtlich bestellte Berufsbetreuerin gem. § 1896 BGB Betreuungsleistungen erbrachte und damit als anerkannte Einrichtung im Sinne von Art. 132 Absatz 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie handelte, gilt darauf hinzuweisen, dass dieses Urteil vor der Entscheidung des EuGH vom 28. Juli 2016, C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone ergangen ist. Aus diesem Grund ist der anderen - wie im BFH-Urteil vom 25. April 2013 vertretenen - Sichtweise nicht zu folgen.

Eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z. 18 UStG 1994 kommt aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes nicht zum Tragen.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass dem Beschwerdebegehren nicht gefolgt werden konnte, da sowohl die Leistungen des Bf. als Rechtsanwalt, als auch die Leistungen des Bf. als gerichtlich bestellter Sachwalter umsatzsteuerpflichtig im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 sind und der Art. 132 Abs. 1 Buchst. g Mehrwertsteuersystem-Richtlinie mangels Vorliegens einer Einrichtung mit sozialem Charakter nicht zur Anwendung gelangt.

#### 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. Im vorliegenden Fall ist das Gericht zur Erkenntnis gelangt, dass die Tätigkeit eines Rechtsanwaltes, auch wenn er Leistungen eines gerichtlich bestellten Sachwalters erbringt, umsatzsteuerpflichtig ist. Das Gericht weicht nicht von der Entscheidung des EuGH vom 28. Juli 2016, Ordre des barreaux francophones et germanophone, C-543/14 ab. Die Revision ist demnach nicht zulässig.

Wien, am 15. Mai 2018