

An den

Gerichtshof der Europäischen Union

Kanzlei des Gerichtshofes

Rue du Fort Niedergrünwald

L-2925 Luxemburg

Antrag auf Vorabentscheidung gemäß Art. 267 AEUV

Parteien des Ausgangsverfahrens am Bundesfinanzgericht zur GZ. **RV/7102759/2022;**
RV/7102782/2022-RV/7102785/2022:

Beschwerdeführerin:

- *****Bf1***, ***Bf1-Adr***,**
- vertreten durch: Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1 Tür Freyung,
1010 Wien

Belangte Behörde: Finanzamt für Großbetriebe, Dienststelle, Radetzkystraße 2, 1030 Wien

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1 Tür Freyung, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 6. Dezember 2021 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2013 bis 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, den Beschluss:

- I. Dem Gerichtshof der Europäischen Union wird gemäß Artikel 267 AEUV die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob die folgende Umsatzsteuerbefreiung eine staatliche Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union darstellt:

Steuerfrei sind sonstige Leistungen, die zwischen Unternehmen erbracht werden, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden, und für die Personalgestellung dieser Unternehmer an die im ersten Satz genannten Zusammenschlüsse.
- II. Das Bundesfinanzgericht regt an, der Präsident des Gerichtshofs möge gemäß Art. 53 Abs. 3 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs entscheiden, dass das gegenständliche Vorabentscheidungsersuchen mit Vorrang behandelt wird.
- III. Die Entscheidung über die Beschwerde ist bis zum Ergehen der Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union gemäß § 290 Abs. 2 BAO ausgesetzt.
- IV. Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

Begründung

1. Sachverhalt

1. Die vor dem Bundesfinanzgericht beschwerdeführende Partei (in der Folge *****X*****) ist eine österreichische Bank. *****X***** ist zudem Organträgerin einer österreichischen umsatzsteuerrechtlichen Organschaft (MwSt-Gruppe).

2. Das Beschwerdeverfahren steht im Zusammenhang mit einer abgabenbehördlichen Außenprüfung und in der Folge durch das Finanzamt für Großbetriebe abgeänderten Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2013 bis 2017. Im Außenprüfungsbericht vom 1. Dezember 2021, auf den in den betreffenden Umsatzsteuerbescheiden begründend verwiesen wird, wurde auf das Wesentliche zusammengefasst festgestellt, bestimmte grenzüberschreitend erbrachte Leistungen eines Vertragspartners der *****X***** betreffend Geldausgabeautomaten seien nicht von der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. e UStG 1994 (Steuerbefreiung für Umsätze und die Vermittlung der Umsätze im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr einschließlich Zahlungs- und Überweisungsverkehr; das Inkasso von Handelspapieren als Umsetzung des Art. 135 Abs. 1 Buchst. d der Richtlinie 2006/112/EG MwSt-Richtlinie [in der Folge MwSt-Richtlinie]) umfasst. Für diese Leistungen setzte das Finanzamt für Großbetriebe die Steuer aufgrund des Übergangs der Steuerschuld bei *****X***** fest. Da diese Dienstleistungen im direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit steuerbefreiten Leistungen der *****X***** stehen, versagte das Finanzamt für Großbetriebe den Vorsteuerabzug und änderte die betreffenden Umsatzsteuerbescheide nach Verfahrenswiederaufnahme dementsprechend ab. Die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren betreffend die Jahre 2013 bis 2017 ist nicht streitgegenständlich im Ausgangsverfahren. Infolge der erhobenen Bescheidbeschwerde vom 20. Dezember 2021 änderte das Finanzamt für Großbetriebe die festgesetzte Umsatzsteuer für die Jahre 2013 bis 2017 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 10. Juni 2022 ab, wobei das Beschwerdebegehren im Wesentlichen aufrecht blieb. *****X***** begehrte daher mit Eingabe vom 13. Juli 2022 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

3. *****X***** wandte sich in ihrer Bescheidbeschwerde vom 20. Dezember 2021 vor dem Bundesfinanzgericht zusammengefasst gegen die Qualifikation dieser grenzüberschreitend erbrachte Leistungen eines Vertragspartners der *****X***** betreffend Geldausgabeautomaten als im Inland steuerpflichtige Dienstleistungen. Subsidiär brachte

X vor, die Leistungen würden nicht dem Übergang der Steuerschuld unterliegen, weil ein inländisches Unternehmen die fraglichen Leistungen erbringen würde.

4. Vordergründig für das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen ist jedoch die Tatsache, dass ***X*** in den Streitjahren 2013 bis 2017 die sogenannte Zwischenbankbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 idF vor Abgabenänderungsgesetz 2024 (AbgÄG 2024), BGBl. I Nr. 113/2024 unstrittig anwendet hat (siehe Vorhaltbeantwortung vom 28. November 2023; zur vollen Kognitionsbefugnis des Bundesfinanzgerichts siehe unten Rn. 12 ff). Unter Anwendung dieser Steuerbefreiung stellte ***X*** in den Streitjahren 2013 bis 2017 nach eigenen Angaben jedenfalls folgende Umsätze steuerfrei:

2013	2014	2015	2016	2017
€ 4.114.563,29	€ 4.045.552,61	€ 5.049.355,79	€ 2.661.640,27	€ 2.162.742,79

5. Die Behandlung dieser Leistungen als steuerfreie Dienstleistungen nach Maßgabe der Zwischenbankbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF war zwischen den Parteien im Ausgangsverfahren nicht strittig. Das heißt, das Finanzamt für Großbetriebe hat die Anwendung der Befreiung entsprechend der für die Streitjahre geltenden österreichischen Rechtslage gewährt. Das Bundesfinanzgericht ist jedoch hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Obliegenheiten nicht auf das Beschwerdebegehren als Prüfungsmaßstab beschränkt; vielmehr kommt diesem volle Kognitionsbefugnis zu. Folglich durfte und musste das Bundesfinanzgericht im Rahmen der verfahrensrechtlichen Obliegenheiten die rechtmäßige Anwendbarkeit der im Ausgangsverfahren unstrittig in Anspruch genommenen Zwischenbankbefreiung überprüfen und in diesem Zusammenhang notwendige Sachverhaltsermittlungen anstellen (im Detail unten, Zulässigkeit, Rn. 9 ff).
6. § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF befreit sonstige Leistungen, die zwischen Unternehmen erbracht werden, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen, von der Umsatzsteuerpflicht, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden. D. h. vereinfacht zusammengefasst stellt die Bestimmung sämtliche Dienstleistungen zwischen Unternehmen, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen, umsatzsteuerfrei, wenn sie nicht bereits unter eine andere Steuerbefreiung fallen. Dies umfasst sämtliche Arten von Dienstleistungen, auch wenn diese unionsrechtlich

gemäß Art. 132 ff der MwSt-Richtlinie nicht steuerfrei wären. Die Dienstleistungen müssen nicht bank- oder versicherungstypisch sein (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴ (2017) § 6 Rn. 490).

7. Der Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 aF fehlt es an einer unionsrechtlichen Grundlage (vgl. *Schefzig*, EuGH: Keine Zusammenschlussbefreiung für Finanzdienstleister, BFGjournal 2017, 380ff; *Rattinger*, in *Melhardt/Tumpel*, UStG³ (2021) § 6 Rn. 694; *Kanduth-Kristen/Tschiderer* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON3.02 (2021) § 6 Rz 24). Die nationale Steuerbefreiung befreit nämlich undifferenziert nach Leistungsinhalt jegliche Dienstleistungen von der Umsatzsteuer. Nach dem Gesetzeswortlaut steuerbefreit können demnach beispielhaft angeführt: IT-Dienstleistungen, Beratungsdienstleistungen ebenso wie auch Restaurations- oder Kinderbetreuungsdienstleistungen sein, sofern diese zwischen Unternehmen erbracht werden, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen (und unmittelbar zur Ausführung dieser steuerfreien Umsätze verwendet werden).
8. Das Bundesfinanzgericht sieht sich Außerstande einen unionsrechtlich richtigen Zustand herzustellen, der den Vorgaben der MwSt-Richtlinie entspricht: Eine unmittelbare Anwendung dieser Richtlinie gegen den Willen des Steuerpflichtigen ist unmöglich, weswegen die Nichtanwendung der Zwischenbankbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 zweiter Satz UStG 1994 aF nicht möglich ist. Ebenso ist eine richtlinienkonforme Interpretation des nationalen Rechts unmöglich, weil eine derartige Interpretation contra legem nicht zulässig ist. Vielmehr hätte das Bundesfinanzgericht das für den Steuerpflichtigen günstigere nationale Recht anzuwenden und damit eine Steuerbefreiung anzuwenden, die einer unionsrechtlichen Basis entbehrt.

2. Zulässigkeit und Streitgegenstand

9. Gemäß Art. 267 UAbs. 2 AEUV kann ein Gericht dem Gerichtshof eine Frage zur Entscheidung vorlegen, wenn für das Gericht eine Entscheidung über diese Frage zum Erlass seines Urteils erforderlich ist bzw. es dieses Gericht für erforderlich hält.
10. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes spricht eine Vermutung für die Entscheidungserheblichkeit der Vorlagefragen des nationalen Gerichts, die es zur Auslegung des Unionsrechts in dem rechtlichen und sachlichen Rahmen stellt, den es in eigener Verantwortung festlegt und dessen Richtigkeit der Gerichtshof nicht zu prüfen hat. Jedoch ist eine Zurückweisung des Ersuchens dann möglich, wenn die erbetene Auslegung

des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (vgl. EuGH 16. Dezember 2008, Rs C-210/06, *Cartesio*, EU:C:2008:723, Rn. 67; 13. März 2001, Rs C-379/98, *PreussenElektra*, EU:C:2001:160, Rn. 39; 5. Dezember 2006, verb Rs C-94/04 und C-202/04, *Cipolla u. a.*, EU:C:2006:758, Rn. 25).

11. Das Bundesfinanzgericht ist als Gericht im Sinne des Art. 267 AEUV zur Anrufung des Gerichtshofes der Europäischen Union berechtigt. Es handelt sich gegenständlich nicht um ein Problem hypothetischer Natur, weil ***X*** im vorliegenden Fall die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF in den anhängigen Streitjahren im oben ausgeführten Ausmaß angewendet und entsprechende Umsätze im oben ausgeführten Ausmaß nach eigenen Angaben jedenfalls steuerfrei gestellt hat. Diese Tatsache ist – wie sogleich aufgezeigt wird – vom Bundesfinanzgericht zu prüfen und zu würdigen, wenngleich darüber zwischen den Parteien kein Streit besteht.
12. Gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist das Bundesfinanzgericht grundsätzlich verpflichtet, in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Das Bundesfinanzgericht ist dabei berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt, wobei Sache die Angelegenheit ist, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH 4. Juni 2020, Ra 2019/15/0062, mwN). Das Bundesfinanzgericht trifft folglich nach österreichischem Abgabenverfahrensrecht die volle Kognitionsbefugnis in der Rechtssache.
13. Aus dieser umfassenden Kognitionsbefugnis ergibt sich folglich, dass das Bundesfinanzgericht im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens, begrenzt durch die anhängige Sache, allfällige Rechtswidrigkeiten (hier: Rechtmäßigkeit der Inanspruchnahme der Zwischenbankbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 aF, die keine unionsrechtliche Basis in der MwSt- Richtlinie hat) zu prüfen und die Ansprüche gegebenenfalls auch zu Ungunsten abzuändern hat (vgl. VwGH 22. Oktober 2024, Ra 2024/13/0058). Dabei ist unter anhängiger Sache die jeweilig angefochtene Abgabe (hier: die Umsatzsteuer 2013 bis 2017) zu verstehen (vgl. idS VwGH 22. Oktober 2024, Ra 2024/13/0008).

14. Entsprechend ist das Bundesfinanzgericht nicht auf das Beschwerdevorbringen der belangten Behörde oder der ***X*** beschränkt. Ganz im Gegenteil trifft das Bundesfinanzgericht die vollinhaltliche Prüfungsverpflichtung der in Beschwerde gezogenen Abgabenbescheide betreffend Umsatzsteuer 2013 bis 2017. Ein Außerstreitstellen einer (möglicherweise unrichtigen rechtlichen) Beurteilung oder eine Vergleichsmöglichkeit dahingehend sehen die nationalen Abgabenvorschriften nicht vor. Konkret bedeutet dies für das Ausgangsverfahren, dass auch die zwischen den Parteien nicht in Streit gezogene Inanspruchnahme der Zwischenbankbefreiung § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 aF nicht für das Bundesfinanzgericht beachtlich Außerstreit gestellt werden kann. Vielmehr trifft das Bundesfinanzgericht im Rahmen der umfassenden Kognitionsbefugnis die Pflicht, allfällige – von den Parteien gegebenenfalls nicht aufgegriffene – Rechtswidrigkeiten auch zum Nachteil zu überprüfen und dahingehend die notwendigen Sachverhaltsermittlungen durchzuführen (vgl. zur gegenständlichen Sachverhaltsermittlung den Beschluss des BFG vom 12. September 2023, mit welchem ***X*** auffordert wurde, bekanntzugeben, ob die Zwischenbankbefreiung in Anspruch genommen wurde).
15. Im Lichte dieser Prüfungsverpflichtung, obliegt es dem Bundesfinanzgericht auch zu prüfen, ob die angewandte Zwischenbankbefreiung, die keine unionsrechtliche Grundlage besitzt, überhaupt angewendet werden kann, auch wenn die gegenständliche Regelung zwischen den Verfahrensparteien nicht in Streit gezogen wurde. Auf Basis des österreichischen Abgabenverfahrensrecht ist die gegenständliche Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 aF damit für das Bundesfinanzgericht ob ihrer Anwendbarkeit zu prüfen.
16. Damit ergibt sich zwischen der gegenständlichen Vorabentscheidungsfrage und dem Streitgegenstand ein erforderlicher Zusammenhang gemäß Art. 94 Buchst. c der Verfahrensordnung des Gerichtshofs. Das Bundesfinanzgericht hat die Anwendung der Zwischenbankbefreiung auch außerhalb der zwischen den Parteien strittigen Beschwerdepunkte amtswegig zu prüfen. Widrigenfalls belastet das Bundesfinanzgericht im Zweifel seine Entscheidung mit Rechtswidrigkeit.
17. Die Ansicht der Republik Österreich zum diesem Ersuchen vorangegangenen Vorabentscheidungsersuchen in der Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346, wonach „die Frage des Vorliegens einer Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV für das anhängige Verfahren – wenn überhaupt – nur relevant sein, wenn in concreto die

Zwischenbankbefreiung tatsächlich streitgegenständlich ist“ (vgl. Schriftliche Erklärung der Republik Österreich, 14. Oktober 2024, Rn. 11), erweist sich – wie aufgezeigt – als nicht der österreichischen Rechtslage entsprechend. Da dem Finanzamt für Großbetriebe sowohl der Beschluss vom 12. September 2023, mit welchem das Bundesfinanzgericht ***X*** aufforderte bekanntzugeben, ob die Zwischenbankbefreiung in Anspruch genommen wurde sowie die Stellungnahme von ***X*** vom 28. November 2023, mit welcher dem Bundesfinanzgericht bekanntgegeben wurde, dass die Zwischenbankbefreiung in den Streitjahren im oben näher angeführten Ausmaß in Anspruch genommen wurde, mit Beschluss vom 2. September 2024 übermittelt wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, der Republik Österreich sei nicht bekannt gewesen, dass die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 aF gegenständlich tatsächlich zur Anwendung kam. Insofern kann vom vorlegenden Gericht nicht nachvollzogen werden, warum der einschreitende Verfassungsdienst als Vertretung für die Republik Österreich gegenüber dem Gerichtshof die Verfahrensgegenständlichkeit der Zwischenbankbefreiung in Zweifel zieht, die nachfolgend vom Gerichtshof in seinem zurückweisenden Beschluss beziehend aufgegriffen wurde (vgl. EuGH 5. Mai 2025, Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346, Rn. 26 letzter Satz).

18. Wie bereits im Rahmen der Sachverhaltsdarstellung ausgeführt, kann das Bundesfinanzgericht einen unionsrechtskonformen Zustand, der der MwSt-Richtlinie entspricht, nicht herstellen: Die gegenständliche Steuerbefreiung hat keine unionsrechtliche Basis (dazu im Detail auch unten, Rn. 29 ff). Eine entsprechende Steuerbefreiung sieht die MwSt-Richtlinie nicht vor. Eine unmittelbare Anwendung dieser Richtlinie gegen den Willen des Steuerpflichtigen ist unmöglich. Ebenso ist keine richtlinienkonforme Interpretation des nationalen Rechts möglich, weil eine derartige Interpretation contra legem nicht zulässig ist. Vielmehr hätte das Bundesfinanzgericht das für den Steuerpflichtigen günstigere nationale Recht und damit eine Steuerbefreiung anzuwenden, die keine unionsrechtliche Basis hat.
19. Für das Bundesfinanzgericht ist die richtige Anwendung des Unionsrechts nicht derart offenkundig, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt.

3. Unionsrecht

20. Art. 107 Abs. 1 AEUV:

„Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung

bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen“

4. Nationales Recht

21. § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung normiert:

„§ 279 (1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“

22. § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 in der im Beschwerdefall maßgebenden Stammfassung BGBl. Nr. 663/1994 normiert (Hervorhebung durch Bundesfinanzgericht):

„§ 6. (1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

[...]

*28. die sonstigen Leistungen von Zusammenschlüssen von Unternehmern, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze tätigen, an ihre Mitglieder, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden und soweit diese Zusammenschlüsse von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. **Das gilt auch für sonstige Leistungen, die zwischen Unternehmern erbracht werden, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen, soweit diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden, und für die Personalgestaltung dieser Unternehmer an die im ersten Satz genannten Zusammenschlüsse.***

[...]“

5. Zur Vorlagefrage

Vorbemerkung

23. Das Bundesfinanzgericht möchte wissen, ob eine Regelung wie die Zwischenbankbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF eine staatliche Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt.

24. Anzumerken ist, dass die streitgegenständliche Regelung einem legislativen Änderungsprozess unterlag. Seit 1. Jänner 2025 ist der im Beschwerdefall maßgebende letzte Satz des § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 und damit die in redestehende Zwischenbankbefreiung mit Änderung durch das AbgÄG 2024, BGBl. I Nr. 113/2024

entfallen. Die Erläuternden Bemerkungen führen dazu aus (EBRV 2610 BlgNR 27. GP 16):
„Zur Schaffung von Rechtssicherheit auf Basis der unionsrechtlichen Vorgaben soll § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz gestrichen werden. Die Änderung soll ab 1.1.2025 in Kraft treten.“

Als Ziel der Maßnahme ist ausdrücklich die *„Stärkung der Rechtssicherheit und Anpassung des nationalen Rechts an unionsrechtliche Vorgaben“* angeführt (vgl. Vorblatt und WFA zum AbgÄG 2024, 2610 BlgNR 27. GP 11). Auch der österreichische Gesetzgeber hatte somit offensichtlich unionsrechtliche Bedenken gegenüber dieser Regelung. Die Neuregelung wurde mit 19. Juli 2024, somit inmitten des vorangegangenen Vorabentscheidungsverfahrens in der Rs C-460/24, *Schoger*, *ECLI:EU:C:2025:346* (vgl. vorangegangenes Vorabentscheidungsversuchen des BFG 28. Juni 2024, RE/7100001/2024), im Bundesgesetzblatt kundgemacht und trat mit 1. Jänner 2025 in Kraft. Eine Rückwirkung der Gesetzesänderung wurde nicht normiert. Für die Streitjahre 2013 bis 2017 ist daher die Gesetzesänderung nicht anwendbar.

25. Es wird daher ausdrücklich darauf hingewiesen, dass im Zeitpunkt der (nunmehrigen) Beschlussfassung durch das Bundesfinanzgericht § 6 Abs. 1 Z 28 UStG 1994 idF vor AbgÄG 2024 für die gegenständlichen Streitjahre anwendbar ist. Damit war die in § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF normierte Regelung der Zwischenbankbefreiung im Streitzeitraum betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2013 bis 2017 jedenfalls maßgebend. Dies insbesondere vor dem Hintergrund als – wie in Rn. 8 und 18 ausgeführt – eine unmittelbare Anwendung dieser Richtlinie gegen den Willen des Steuerpflichtigen unmöglich ist.

26. Zur beihilferechtlichen Rechtsprechung des Gerichtshofes im Zusammenhang mit der MwSt-Richtlinie kann auf das Urteil *Heiser* (vgl. EuGH 3. März 2005, Rs C-172/03, *Heiser*, EU:C:2005:130) und die Beantwortung der zweiten Frage des Urteils *Puffer* (vgl. EuGH 23. April 2009, Rs C-460/07, *Puffer*, EU:C:2009:254) verwiesen werden.

27. Nach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes ist daher im Lichte des Art. 107 Abs. 1 AEUV zu prüfen, ob es sich bei § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994

- (1) um eine staatliche Maßnahme oder eine Maßnahme unter Inanspruchnahme staatlicher Mittel handelt,
- (2) die geeignet ist den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen,
- (3) die der Begünstigten (**X**) einen Vorteil gewährt und
- (4) den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht.

1.1. Staatliche Maßnahme, staatliche Mittel

28. Vorauszuschicken ist, dass eine Regelung, die sich aus der MwSt-Richtlinie ergibt und folglich von den Mitgliedstaaten einheitlich umzusetzen ist, keine staatliche Maßnahme darstellt. Art. 107 Abs. 1 AEUV wäre daher nicht anwendbar (vgl. EuGH 23. April 2009, Rs C-460/07, *Puffer*, EU:C:2009:254, Rn. 70).
29. Die Zwischenbankbefreiung hat jedoch keine Grundlage in der MwSt-Richtlinie. Dies wurde selbst in der Stellungnahme des Parteienvertreters im vorangegangenen Vorabentscheidungsersuchen in der Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346 (vgl. S. 6 der Stellungnahme vom 15. Oktober 2024) bekräftigt (vgl. auch die Rn. 35 f der Stellungnahme der Europäischen Kommission vom 10. Oktober 2024 in der Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346).
30. Art. 132 MwSt-Richtlinie zählt abschließend „Befreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“ auf. Keine der dort angeführten Bestimmungen des Art. 132 MwSt-Richtlinie kann eine Grundlage für § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF sein.
31. Art. 135 MwSt-Richtlinie normiert „Befreiungen für andere Tätigkeiten“ und beinhaltet insbesondere Steuerbefreiungen, die typischerweise von Banken und Versicherungen angewendet werden. Keine der in Art. 135 MwSt-Richtlinie normierten Steuerbefreiungen kann eine Grundlage für § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF sein.
32. Da die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF einer Grundlage nach der MwSt-Richtlinie entbehrt, kommt sie als eine staatliche Maßnahme in Betracht (vgl. EuGH 3. März 2005, Rs C-172/03, *Heiser*, EU:C:2005:130, Rn. 28; idS EuG 5. April 2006, Rs T-351/02, *Deutsche Bahn*, EU:T:2006:104, Rn. 102).
33. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs stellt der Verzicht auf Mittel, die der Staat andernfalls eingenommen hätte, eine Übertragung staatlicher Mittel dar (vgl. EuGH 16. Mai 2000, Rs C-83/98 P, *Frankreich/Ladbroke Racing Ltd*, EU:C:2000:248).
34. Exemplarisch lässt sich die Verwendung staatlicher Mittel anhand eines einfachen Beispiels darlegen: Bestünde die gegenständliche Zwischenbankbefreiung nicht, müsste ***X*** die

unter diesem Titel steuerbefreiten Umsätze steuerpflichtig stellen. Da ***X*** die unter der Zwischenbankbefreiung steuerfrei gestellten Umsätze zwangsläufig an andere Unternehmen erbrachte, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze ausführen, und diese Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden, stünde diesen leistungsempfangenden Unternehmen auch kein Vorsteuerabzug zu.

35. Dass die Republik Österreich gegenständlich auf mehrwertsteuerlichen Mehreinnahmen verzichtet hat kann – wie vom Gesetzgeber selbst dargestellt – der Regierungsvorlage zum AbgÄG 2024 entnommen werden. Im Vorblatt und der wirkungsorientierten Folgeabschätzung werden nämlich u. a. die finanziellen Auswirkungen auf den Bundeshaushalt und andere öffentliche Haushalte dargestellt. Die finanziellen Auswirkungen, also die mehrwertsteuerlichen Mehreinnahmen der Republik Österreich durch den Entfall der gegenständlichen Steuerbefreiung wurden darin mit € 100.000.000 (€ 100 Mio) jährlich für die Jahre 2025 fortfolgend beziffert (vgl. Vorblatt und WFA zum AbgÄG 2024, 2610 BlgNR 27. GP 2, 13, 21f). Im Umkehrschluss ist davon auszugehen, dass durch die Anwendung der gegenständlichen Steuerbefreiung seit dem EU-Betritt Österreichs mit 1. Jänner 1995 jährliche Mehrwertsteuermindereinnahmen im beträchtlichen Ausmaß vorlagen. Die Ausführungen des Verfassungsdienstes als Vertretung für die Republik Österreich gegenüber dem Gerichtshof, wonach „*die Zwischenbankbefreiung letztlich tatsächlich zu keiner Begünstigung des Leistenden oder Leistungsempfängers führt*“, erscheinen dem vorlegenden Gericht in Zusammenschau mit der Darstellung der wirkungsorientierten Folgenabschätzung nicht nachvollziehbar (vgl. Rn. 31 der Stellungnahme der Republik Österreich in der Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346). Die dargestellten steuerlichen Mindereinnahmen indizieren wohl einen Vorteil für die jeweiligen durch die Zwischenbankbefreiung begünstigten Unternehmen.
36. Ein Verzicht staatlicher Mittel liegt damit jedenfalls vor, weil Umsatzsteuer nicht erhoben wurde, die auf nachfolgender Stufe auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würde.
37. Das Bundesfinanzgericht nimmt daher im vorliegenden Fall das Kriterium einer staatlichen Beihilfe unter Verwendung staatlicher Mittel als erfüllt an.

1.2. Eignung zur Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten und zur Verfälschung bzw. Drohung der Verfälschung des Wettbewerbs

38. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes verfälschen Beihilfen, die ein Unternehmen von den Kosten befreien sollen, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen gehabt hätte, grundsätzlich die Wettbewerbsbedingungen (vgl. EuGH 19. September 2000, Rs C-156/98, *Kommission/Deutschland*, EU:C:2000:467, Rn. 30 mwN). Die Eignung zur Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten kann unabhängig vom örtlichen oder regionalen Charakter der erbrachten Dienste oder von der Größe des betreffenden Tätigkeitsgebiets erfüllt sein (vgl. EuGH 3. März 2005, Rs C-172/03, *Heiser*, EU:C:2005:130, Rn. 33).
39. Im vorliegenden Fall kann ***X*** seine Dienstleistungen, die nicht ohnehin aufgrund einer anderen, unionsrechtskonformen Steuerbefreiung steuerfrei sind, an andere begünstigte Unternehmer steuerfrei erbringen. ***X*** kann damit seine Dienstleistungen, je nach anwendbarem Umsatzsteuersatz, um bis zu 20% günstiger anbieten, als andere, nicht begünstigte Unternehmer. Beispiel:

*Erbringt ***X*** eine IT-Dienstleistung an eine andere österreichische Bank, die diese Umsätze unmittelbar zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet, ist die IT-Dienstleistung von ***X*** gemäß § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF steuerfrei. Wird die gleiche Dienstleistung von einem IT-Unternehmen erbracht, muss dieses 20% Umsatzsteuer in Rechnung stellen.*

40. Durch die steuerbefreite Leistungserbringung von ***X*** werden zudem auch die (steuerbefreiten) Leistungsempfänger begünstigt, weil – wie oben dargestellt – Voraussetzung für die Zwischenbankbefreiung ist, dass die Leistungen unmittelbar zur Ausführung der genannten steuerfreien Umsätze verwendet werden. Würde – wie das Beispiel in Rn. 39 zeigt – ein IT-Unternehmen anstatt der steuerbefreiten ***X*** die Dienstleistung erbringen, könnte der (steuerbefreite) Leistungsempfänger die Vorsteuer nicht in Abzug bringen und müsste tatsächlich einen höheren Preis bezahlen. Erbringt hingegen ***X*** unter Anwendung der Zwischenbankbefreiung die gleiche Leistung, hat der Leistungsempfänger aufgrund der Steuerbefreiung von ***X*** lediglich den Betrag ohne Umsatzsteuer zu begleichen. Damit besteht mit der Inanspruchnahme der Zwischenbankbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF durch ***X*** nicht nur für diese selbst eine Begünstigung, sondern auch für den Leistungsempfänger.

41. Da österreichische Banken in direktem Konkurrenzverhältnis zu anderen europäischen Banken stehen, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts auch von der Beeinträchtigung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten auszugehen. Die Maßnahme bedroht ebenso den Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten.

1.3. Selektivität

42. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs verlangt die Beurteilung des Merkmals der Selektivität des Vorteils zunächst die Feststellung, ob eine nationale Maßnahme im Rahmen einer bestimmten rechtlichen Regelung geeignet ist, „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situationen befinden und somit eine unterschiedliche Behandlung erfahren, die im Wesentlichen als diskriminierend eingestuft werden kann (EuGH 21. Dezember 2016, Rs C-20/15 P und C-21/15 P, *Kommission/World Duty Free Group u. a.*, EU:C:2016:981, Rn. 54 und die dort angeführte Rechtsprechung).
43. Die Anwendbarkeit der gegenständlichen Regelung führt offenkundig zu einem Vorteil. Die betroffenen Unternehmen im Bereich der Banken, Versicherungen und Pensionskassen haben nämlich quasi eine Option, die gegenständliche Befreiung anzuwenden, oder nicht. Denn sollte sich herausstellen, dass die Anwendung der Steuerbefreiung im konkreten Fall für den jeweiligen Steuerpflichtigen ungünstig sein sollte, zum Beispiel aufgrund eines hohen nicht abzugsfähigen Vorsteuerabzugs, steht dem Steuerpflichtigen eine unmittelbare Berufung auf die MwSt-Richtlinie offen, wonach die Umsätze steuerpflichtig sein würden und ein Vorsteuerabzug zustünde. Im Umkehrschluss ist es für das Bundesfinanzgericht offenkundig, dass die Anwendbarkeit der gegenständlichen Zwischenbankbefreiung einen (signifikanten) Vorteil für die jeweiligen Unternehmen darstellt. Mit anderen Worten: Die gegenständliche Zwischenbankbefreiung eröffnet den betroffenen Unternehmen eine unionsrechtswidrige Option zur Gestaltung ihrer mehrwertsteuerlichen Pflichten. Etwaige ungünstige Folgen der Zwischenbankbefreiung (als unechte Steuerbefreiung) können durch die unmittelbare Berufung durch das betroffene Unternehmen auf die MwSt-Richtlinie beseitigt werden.
44. Eine staatliche Maßnahme kann weder aufgrund der großen Zahl der begünstigten Unternehmen noch aufgrund der Verschiedenartigkeit und der Bedeutung der Wirtschaftszweige, zu denen diese Unternehmen gehören, als eine allgemeine wirtschaftspolitische Maßnahme angesehen werden, wenn sie nicht allen Wirtschaftszweigen zugutekommt (z. B. EuGH 17. Juni 1999, Rs C-75/97,

Belgien/Kommission, ECLI:EU:C:1999:311, Rn. 32; EuGH 8. November 2001, Rs C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, ECLI:EU:C:2001:598, Rn. 48). Wenngleich dem Bankensektor eine große Bedeutung beigemessen wird, kann diese nicht soweit reichen, die Selektivität dem Grunde nach bereits zu verneinen. Lediglich Abgaben- und Steuerregelungen, die für alle Unternehmen, die sich in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Lage befinden, in gleicher Weise gelten, können als „allgemeine Maßnahmen“ qualifiziert werden. Dies ist jedoch wie aufgezeigt gegenständlich gerade nicht der Fall (vgl. Rn. 39 f).

45. Im Zusammenhang mit steuerlichen Maßnahmen muss für die Einstufung einer nationalen steuerlichen Maßnahme als „selektiv“ in einem ersten Schritt die in dem betreffenden Mitgliedstaat geltende allgemeine oder „normale“ Steuerregelung ermittelt und in einem zweiten Schritt dargetan werden, dass die in Rede stehende steuerliche Maßnahme vom allgemeinen System insoweit abweicht, als sie Unterscheidungen zwischen Wirtschaftsteilnehmern einführt, die sich im Hinblick auf das mit dieser allgemeinen Regelung verfolgte Ziel in vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situationen befinden (vgl. in diesem Sinne EuGH 21. Dezember 2016, C-20/15 P und C-21/15 P, *Kommission/World Duty Free Group u. a.*, EU:C:2016:981, Rn. 57).

46. Das Bundesfinanzgericht geht in Übereinstimmung mit den Ausführungen in Rn. 54 der Stellungnahme der Europäischen Kommission vom 10. Oktober 2024 in der vorangegangenen Rs C-460/24, *Schoger*, ECLI:EU:C:2025:346 davon aus, dass das Bezugssystem im Bereich der Mehrwertsteuer im Ausgangsverfahren das UStG 1994, ausgelegt im Sinne der verpflichtenden Bestimmungen der MwSt-Richtlinie sowie den sich daraus ergebenden Prinzipien und Zielen ist und das Ziel dieses Bezugssystems darin liegt, eine Steuer auf den Gebrauch von Waren und Dienstleistungen zu erheben, in einer Höhe, die genau proportional zu dem Preis dieser Dienstleistungen und Waren steht (vgl. Rn. 54 der Stellungnahme der Kommission vom 10. Oktober 2024, mwN der Judikatur des EuGH).

47. Dazu ist zu bemerken, dass gerade Banken hinsichtlich einiger, abschließend geregelter Finanzdienstleistungen einer Umsatzsteuerbefreiung nach Art. 135 der MwSt-Richtlinie (umgesetzt in § 6 Abs. 1 Z 8 UStG 1994) unterliegen.

48. Generelle Steuerbefreiungen, die lediglich an persönliche Merkmale anknüpfen, kennt das österreichische Umsatzsteuerrecht, mit hier nicht anwendbaren Ausnahmen (bspw. der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) nicht.

49. Die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF begünstigt seiner Ausgestaltung nach lediglich bestimmte Unternehmen, nämlich solche, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze erbringen. Auf die (regulatorische) Einstufung als Bank, Versicherung oder Pensionskasse kommt es nicht an.
50. Da die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF keine Differenzierung nach der jeweiligen Leistung trifft und damit sämtliche Dienstleistungen befreit, die nicht ohnehin schon aufgrund anderer Befreiungen steuerfrei sind, befindet sich ***X*** im Ausgangsfall in einer vergleichbaren tatsächlichen Situation wie alle anderen Steuerpflichtigen, die Leistungen an von § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF begünstigte Unternehmen (solche, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze erbringen) anbieten, die nicht steuerfrei sind. Innerhalb dieses Vergleichspaares wird ***X*** durch § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF auch insofern unterschiedlich behandelt, als ***X*** ihre Dienstleistungen steuerfrei stellen kann, während andere Steuerpflichtige ihre Dienstleistungen mit Umsatzsteuer fakturieren müssen.
51. Gleichermäßen befindet sich ***X*** auch in einem Vergleichspaar mit anderen Steuerpflichtigen, die steuerfreie Umsätze tätigen. Aus umsatzsteuerlicher Sicht befinden sich nämlich Banken/Versicherungen/Pensionskassen in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation wie alle anderen Steuerpflichtigen, die einer Steuerbefreiung unterliegen. Auch in diesem Vergleichspaar wirkt § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF diskriminierend:
- ***X*** erbringt IT-Dienstleistungen eine andere Bank. Diese Dienstleistungen sind steuerfrei. Eine Ärztin, die IT-Dienstleistung an andere Ärztinnen erbringen möchte, kann diese aber nur steuerpflichtig erbringen.*
52. Hingegen ist ein Vergleichspaar, das aus einer Bank/Versicherung/Pensionskasse besteht, die IT-Dienstleistungen inhouse erbringt und einer Bank/Versicherung/Pensionskasse, die derartige Leistungen zukaufte, nicht in einer vergleichbaren Position: Werden Leistungen innerhalb eines Steuerpflichtigen erbracht, liegt mangels eines Rechtsverhältnisses, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden können (vgl. EuGH 11. Juli 2024, Rs C-184/23, *Finanzamt T II*, ECLI:EU:C:2024:599) schon gar kein steuerbarer Vorgang vor, der steuerfrei sein könnte. Erbringt ein externer Dienstleister eine Leistung, so entsteht ein derartiges Verhältnis regelmäßig und liegen somit steuerbare Dienstleistungen

vor. Diese Dienstleistungen sind aber im gegenständlichen Fall nur dann steuerbefreit, wenn sie von einem begünstigten Steuerpflichtigen erbracht werden. Eine vergleichbare Situation liegt damit nicht vor.

53. § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF steht auch nicht allen Steuerpflichtigen gleichermaßen offen, sondern erlaubt es nur Unternehmen, die überwiegend Bank-, Versicherungs- oder Pensionskassenumsätze tätigen, sämtliche Dienstleistungen an andere derartige Unternehmen steuerfrei zu stellen.

54. § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF besteht unverändert seit dem EU-Beitritt Österreichs. In den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage wird jedoch auf diese Steuerbefreiung nicht Bezug genommen. Es wird lediglich ausgeführt (ErlRV 1715 der Beilagen XVIII. GP, 55):

„Der erste Satz der Regelung ist Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. f der RL [Anm. BFG: nunmehr Art. 132 Abs. 1 Buchst. f der MwSt-Richtlinie] nachgebildet.“

55. Welchen Sinn und Zweck der Gesetzgeber daher mit dieser weitgehenden Steuerbefreiung für Banken, Versicherungen und Pensionskassen intendierte, lässt sich weder dem Gesetz noch dessen Erläuterungen entnehmen. Eine Rechtfertigung für diese Steuerbefreiung ergibt sich für das Bundesfinanzgericht nicht. Zudem müsste eine derartige Rechtfertigung, wie beispielsweise Verwaltungsvereinfachungen oder der Grundsatz der besseren Rechtsdurchsetzung, doch dann ebenso für sämtliche anderen umsatzsteuerbefreiten Umsätze gelten. Für diese hat der österreichische Gesetzgeber, ebenso wie die MwSt-Richtlinie, aber gerade keine weitgehende Steuerbefreiung vorgesehen.

56. Wie bereits unter Rn. 24 ausgeführt, hatte der österreichische Gesetzgeber vielmehr selbst unionsrechtliche Bedenken gegenüber der in § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF normierten Zwischenbankbefreiung, weswegen er mit AbgÄG 2024 eine Streichung der Befreiung mit Verweis auf die *„Schaffung von Rechtsicherheit auf Basis der unionsrechtlichen Vorgaben“* und *„Anpassung des nationalen Rechts an unionsrechtliche Vorgaben“* vorgenommen hat (EBRV 2610 BlgNR 27. GP 16 und Vorblatt und WFA zum AbgÄG 2024, 2610 BlgNR 27. GP 11).

57. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass auch das Merkmal der Selektivität im vorliegenden Fall erfüllt ist.
58. Das Bundesfinanzgericht erlaubt sich abschließend darauf hinzuweisen, dass der betroffene Sektor der Banken, Versicherungen und Pensionskassen im Vergleich zu anderen steuerbefreiten Steuerpflichtigen auch keine offenkundigen strukturellen Nachteile hinnehmen müssen, was die Selektivität einer Maßnahme ausschließen könnte (vgl. EuGH 8. Dezember 2011, Rs C-81/10 P, *France Télécom SA/Kommission*, EU:C:2011:811). Zwar ist nicht von der Hand zu weisen, dass der betroffene Sektor bestimmte Regularien einzuhalten hat. Entsprechend spezielle Vorschriften treffen aber ebenso andere Steuerpflichtige, die einer unionsrechtlich determinierten Steuerbefreiung unterliegen, wie beispielsweise Ärztinnen und Ärzte (für ihre Heilbehandlungen zwingend steuerbefreit gemäß Art. 132 Abs. 1 Buchst. c MwSt-Richtlinie).

Zusammenfassung

59. Die vor dem Bundesfinanzgericht beschwerdeführende ***X*** wandte in den Streitjahren 2013 bis 2017 die sogenannte Zwischenbankbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF an. Das Bundesfinanzgericht ist aufgrund des nationalen Verfahrensrechts zur Prüfung der gegenständlichen Steuerbefreiung verpflichtet, auch wenn zwischen den Parteien des anhängigen Verfahrens über die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung kein Streit besteht. Der Zwischenbankbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF mangelt es jedoch an einer unionsrechtlichen Grundlage.
60. Folglich hegt das Bundesfinanzgericht Bedenken, ob im Verhältnis zum Unionsrecht günstigeres nationales Recht vorliegt. Eine richtlinienkonforme Interpretation contra legem ist jedoch im Lichte der Rechtsprechung des Gerichtshofes unzulässig. Ebenso ausgeschlossen ist eine unmittelbare Anwendung der MwSt-Richtlinie 2006/112/EG gegen den Willen der beschwerdeführenden Partei (vgl. in diesem Sinne das zum österreichischen UStG ergangene Urteil EuGH 3. März 2005, Rs C-172/03, *Heiser*).
61. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 aF dem im Lichte der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes zu Art. 107 Abs. 1 AEUV entwickeltem Prüfungsmaßstab nicht standhält, weil gegenständlich – wie dargestellt – (1) eine staatliche Maßnahme gegeben ist, (2) die geeignet ist den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen, (3) die der Begünstigten (***X***) einen Vorteil gewährt und (4) den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht.

62. Für das Bundesfinanzgericht ist somit fraglich, ob die in § 6 Abs. 1 Z 28 letzter Satz UStG 1994 normierte Zwischenbankbefreiung eine staatliche Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt.

Zur Anregung der vorrangigen Entscheidung

63. Art. 53 Abs. 3 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs normiert:

„Der Präsident kann in Anbetracht besonderer Umstände entscheiden, dass eine Rechtssache mit Vorrang entschieden wird.“

64. Für das Bundesfinanzgericht steht fest, dass Gründe für ein beschleunigtes Verfahren nach Art. 105 Abs. 1 der Verfahrensordnung des Gerichtshofes nicht vorliegen. Außerordentliche Umstände, die ein derartiges beschleunigtes Verfahren rechtfertigen würden, liegen nicht vor.

65. Hingegen bietet sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts eine vorrangige Behandlung des gegenständlichen Vorabentscheidungsersuchens im Sinne des Art. 53 Abs. 3 der Verfahrensordnung aus mehreren Gesichtspunkten an. Im Vergleich zum vorangegangenen Vorabentscheidungsersuchen (Rs C-460/24, ECLI:EU:C:2025:346) des Bundesfinanzgerichts sind keine inhaltlichen Neuerungen eingetreten. Sämtliche Parteien des Verfahrens haben im vorherigen Verfahren eine entsprechende Stellungnahme abgegeben. Die rechtlichen Standpunkte sind ausgetauscht.

66. Das vorliegende Vorabentscheidungsersuchen eignet sich damit nicht nur für ein eine vorrangige Entscheidung (vgl. in diesem Sinne EuGH 30. April 2024, Rs C-670/22, *M.N.*, EU:C:2024:372, Rn. 62). Eine entsprechende Vorreihung erscheint in Anbetracht der kumulierten Verfahrensdauer (Art. 47 der Grundrechtecharta) sogar zweckmäßig. Sollte der Gerichtshof die Eigenschaft der gegenständlichen Steuerbefreiung als primärrechtliche Beihilfe bejahen, wendet eine vorrangige Behandlung des Vorabentscheidungsersuchens zudem die Verjährung etwaiger Ansprüche ab, die die Kommission ergreifen könnte.

Wien, am 30. Mai 2025