

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Zacherl Schallaböck Proksch Manak Kraft Rechtsanwälte GmbH, Teinfaltstraße 8/5.01, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 7. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Jänner 2024 betreffend Abweisung des Antrages auf bescheidmäßige Festsetzung gem. § 201 Abs. 3 Zif. 1 BAO des Energiekrisenbeitrages-Strom (EKB-S) gem. § 3 EKBSG für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023, St.Nr. *****1*****, zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.), die im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig ist, stellte mit Schreiben vom 12.10.2023 gem. § 201 Abs. 3 Zif. 1 BAO den Antrag, den gem. § 6 EKBSG selbstberechneten und am 29.9.2023 entrichteten Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum Dezember 2022 bis Juni 2023 i.H. von € 2.261.159,14 mit € 0.- festzusetzen und das sich aus der Festsetzung ergebende Guthaben zurückzuzahlen. Begründet wurde der Antrag damit, dass das Gesetz, soweit es Stromerzeuger erneuerbarer Energien, insbesondere aus Windkraft, zur Abfuhr des Energiekrisenbeitrages-Strom verpflichte, aus näher ausgeführten Gründen gleichheitswidrig und damit verfassungswidrig sei. Der zwar der derzeitigen gesetzlichen Lage entsprechende und bezahlte jedoch auf einem verfassungswidrigen Gesetz beruhende EGKB-S sei daher falsch i.S. des § 201 Abs. 3 BAO.

Dem Antrag beigelegt war folgende Berechnung der Abgabe durch die Bf.:

Berechnung Abgabe gem. EKB-S				***Bf1*** Steuernummer: ***BF1StNr1***							
EKBS-Beitrag bis inkl. Mai 2023 EKBS-Beitrag ab Juni 2023		Preis Gesamt MW in EUR	Preis HKN MW in EUR	Preis Strom MW in EUR	produzierte kWh	Erlös gesamt in EUR	davon Erlös HKN	davon Erlös Stromverkauf	140 120 EKBS-S in EUR (140 bzw 120)	180 160 EKBS-S in EUR (180 bzw 160)	
Dezember 2022		514,50		514,50	3 550 250,00	1 826 603,63	-	1 826 603,63	1 196 611,76	1 068 802,76	
Jänner		268,63		268,63	5 616 856,00	1 508 856,03	-	1 508 856,03	650 246,57	448 039,75	
Februar		268,63		268,63	4 844 719,58	1 301 437,02	-	1 301 437,02	560 858,65	386 448,75	
März		268,63		268,63	4 486 415,18	1 205 185,71	-	1 205 185,71	519 378,83	357 867,88	
April		144,57		144,57	3 850 164,97	556 618,35	-	556 618,35	15 835,73		
Mai		144,57		144,57	3 201 852,60	462 891,83	-	462 891,83	13 169,22		
Juni		144,57		144,57	1 884 678,22	272 467,93	-	272 467,93	41 675,89		
Summe Erlöse 1. HJ 2023 + Dez/2022		260,04			27 434 936,55	7 134 060,49	-	7 134 060,49	2 997 776,65	2 261 159,14	
Zu melden über FinanzOnline							EUR				2 261 159,14
verwendeter Investitions-Absetzbetrag für höhere Obergrenze									EUR	736 617,50	
entspricht einem Investitionsvolumen von									EUR	1 473 235,01	
Summe angerechneter Investitionen im Abgleich mit dem mitgesendeten Investitionsverzeichnis											

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 10.1.2024 mit der Begründung abgewiesen, dass sich die Selbstberechnung-im Gegensatz zur Auffassung der Bf.-als richtig erweise und daher gem. der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 18.9.2013, 2010/13/0133) abzuweisen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 7.2.2024, die antragsgemäß gem. § 262 Abs. 3 BAO ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde.

Die Bf. rügt zunächst, dass die belangte Behörde die Selbstberechnung als „richtig“ i.S. des § 201 BAO eingestuft habe, ohne auf deren Argumentation im Antrag auf Festsetzung des EKB-S hinsichtlich der verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf. gegenüber dem EKBSG einzugehen.

Der Bescheid sei sowohl formell als auch materiell rechtswidrig.

Wie ausführlich im Antrag ausgeführt, erweise sich der im gegenständlichen Fall selbstberechnete, bekannt gegebene und abgeführte Betrag als zwar der derzeit gesetzlichen Lage entsprechend; da allerdings die der Berechnung zugrundeliegenden Bestimmungen des EKBSG in den Augen der Beschwerdeführerin verfassungswidrig sei und der „Beitrag“ daher in verfassungskonformer Betrachtung nicht hätte bezahlt werden müsste und somit der selbst berechnete „Beitrag“ falsch sei, wäre dem Antrag auf Bescheiderlassung nach § 201 Abs 3 BAO in verfassungskonformer Interpretation statt zu geben, der EKB-S in weiterer Folge mit € 0,00 festzusetzen gewesen und der entrichtete EKB-S iHv € 2.261.159,14 zuzüglich Verzinsung zurückzuzahlen gewesen.

Die belangte Behörde habe es unterlassen, zu begründen, weshalb die von der Bf. ausdrücklich als unrichtig bezeichnete Selbstberechnung richtig sei, und weshalb die verfassungsrechtlichen Argumente der Beschwerdeführerin ins Leere gehen würden.

Soweit ersichtlich habe die belangte Behörde dazu überhaupt kein Ermittlungsverfahren durchgeführt. Somit ist der angefochtene Bescheid mit formeller und materieller Rechtswidrigkeit behaftet.

Die Bf. ging in ihrer Beschwerde auch auf den rechtlichen Zusammenhang ein, der zur Erlassung des EKBS geführt hatte, wie folgt:

„Im Zuge der gestiegenen Energiepreise nach der russischen Invasion der Ukraine beschloss die Europäische Union im Oktober 2022 die EU-Notfallmaßnahmen-VO (EU-VO 2022/1854).¹ Diese sollte einerseits, durch Maßnahmen zur Nachfragesenkung und einer Obergrenze für Markterlöse, für sinkende Strompreise sorgen und andererseits einen „Solidaritätsbeitrag“ für den fossilen Sektor einführen.

Daraufhin verabschiedete Österreich im Dezember 2022 das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFG) StF: BGBl. I Nr. 220/2022 so wie das Bundesgesetz über den EnergiekrisenbeitragStrom (EKBSG) StF: BGBl. I Nr. 220/2022, idgF BGBl. I Nr. 64/2023. Zwei österreichische Verordnungen konkretisieren das EKBSG, die EKB-S-Umsetzungs-Verordnung (StF: BGBl. II Nr. 195/2023) und die EKB-Investitions-Verordnung (StF: BGBl. II Nr. 194/2023). Inkraftgetreten ist das EKBSG rückwirkend mit 1.12.2022.

Mit dem EKBSG wurde ein „Energiekrisenbeitrag-Strom“ (EKB-S) eingeführt, eine Abgabe auf Überschusserlöse. Der EKB-S ist eine Bundesabgabe und betrifft den Verkauf von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen, ausgenommen Biomethan, durch den Stromerzeuger.

Der EKB-S basiert auf den monatlichen Überschusserlösen aus dem Stromverkauf, die zwischen dem 1.12.2022 und dem 31.12.2023 erzielt wurden (§ 3). Im Gegensatz dazu stellt der „Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger“ (EKB-f) auf den Gewinn fossiler Energieproduzenten ab. Markterlöse im Sinne des Gesetzes sind die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält.

Ein Überschusserlös iSd EKBSG ist eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners ie MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse. Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sah vor, dass die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den genannten Quellen erzielen, auf höchstens € 180 / MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden. Die von der österreichischen Regierung gewählte Obergrenze betrug € 140/MWh Strom für Erlöse, die zwischen dem 1.12.2022 und dem 31.5.2023 erzielt wurden. Der EKB-S beträgt 90% der Überschusserlöse.

Im Mai 2023 wurde durch eine Novelle (EKBSG idF BGBl. I Nr. 64/2023) die Obergrenze in Österreich, abermals willkürlich und ohne Änderung des europäischen Rahmens, auf €

120/MWh Strom für Erlöse, die nach dem 31.5.2023 erzielt wurden, reduziert. Auch aus den Materialien geht lediglich hervor, dass die Obergrenze von € 120/MWh Strom unter der Obergrenze der EU liege und die Großhandelspreise gesunken seien. Dies kann keinesfalls eine solch extreme Maßnahme, wie die Reduktion um fast 15% sachlich begründen.

Der Bundesregierung war es mit ihrer willkürlichen Reduktion offenbar so eilig, dass sie für das Inkrafttreten nicht einmal das Auslaufen der EU-Notfallmaßnahmen-VO und das damit einhergehende Ende des ersten Abrechnungszeitraum abwartete.

Stattdessen trat die Novelle ab 1.6.2023 in Kraft. Dies führt zum nachgerade absurd anmutenden Zustand, dass der gegenständliche Abrechnungszeitraum mit einem Monat beginnt, indem die Abführung von „Überschusserlösen“ über € 140/MWh Strom rückwirkend verordnet wurde (Dezember 2022), dann gilt die Obergrenze von € 140/MWh Strom für fünf Monate, bevor für das letzte Monat des gegenständlichen Abrechnungszeitraum eine Obergrenze von € 120/MWh Strom gilt. Für das zweite Halbjahr 2023, indem die EU-Notfallmaßnahmen-VO ausgelaufen ist, gilt (nach derzeitigem Stand) eine Obergrenze von € 120/MWh Strom. Trotz dieser Flut an Versuchen, die Erlösabschöpfung, „richtig hinzubekommen“, konnte ihr normiertes Ziel (siehe Art 10 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO), die Reduktion von Preisen beim Endverbraucher, niemals erreichen. Stattdessen ist die Regelung unsachlich, willkürlich, klima- und investitionsfeindlich und in den Augen der Beschwerdeführerin verfassungswidrig, wie im Folgenden gezeigt wird.“

Die Bf. führte folgende verfassungsrechtlichen Bedenken ins Treffen:

Es lägen ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Artikel 7 B-VG bzw. des Rechts auf Nichtdiskriminierung nach Art 17 GRC vor. Die ersten beiden Sätze des Art 7 Abs. 1 B-VG konstituierten nach allgemeiner Auffassung den "allgemeinen Gleichheitsgrundsatz". Dieser verbürge die Gleichbehandlung aller Rechtssubjekte. Umfasst vom Gleichheitsgrundsatz seien außer dem expliziten Privilegierungsverbot weitere Bedeutungsschichten. Nach dem allgemeinen Diskriminierungsverbot seien Diskriminierungen aus unsachlichen Gründen verfassungsrechtlich unzulässig. Weiters ein Differenzierungsverbot, das unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Tatbeständen verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, der bei einer unterschiedlichen Behandlung einen rechtfertigenden Grund notwendig mache. Daraus habe der Verfassungsgerichtshof (VfGH) ein allgemeines und umfassendes verfassungsrechtliches Sachlichkeitsgebot abgeleitet, dem jedes Staatshandeln entsprechen müsse. Außerdem habe er aus Art 7 B-VG ein Verbot sachlich nicht gerechtfertigter Differenzierungen abgeleitet. Nach Art 52 Abs. 3 GRC hätten die in der Charta gewährleisteten Freiheitsrechte, darunter Art 21 Abs. 1 und Art 17 GRC, die gleiche Bedeutung und Tragweite wie die ihnen entsprechenden Rechte nach der EMRK, die in Österreich im Verfassungsrang stehe. Der Verfassungsgerichtshof hege keinen Zweifel daran, dass es sich bei Art 21 Abs. 1 GRC - vgl auch Art 7 Abs. 1 B-VG und

Art 14 EMRK - um eine Garantie der GRC handle, die in ihrer Formulierung und Bestimmtheit verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten der österreichischen Bundesverfassung gleiche, mithin keine völlig unterschiedliche normative Struktur als diese aufweise. Im Lichte dieser Bedeutungsschichten sei der EKB-S aus Sicht der Bf gleich aus mehreren Gründen gleichheits- und damit verfassungswidrig.

Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip:

Der Gleichheitsgrundsatz übernehme im Abgabenrecht im Ergebnis die Funktion der Gewährleistung einer sachgerechten und somit der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechenden Besteuerung. Der VfGH spreche in seiner Judikatur zu Ertragssteuern regelmäßig davon, dass diesen Steuern das Prinzip "immanent" sei, an die Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte anzuknüpfen. In diesem Sinn habe der VfGH in VfSlg 18.783/2009, als Ausfluss des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes das sog. objektive Nettoprinzip formuliert und festgehalten, dass "[...] nach der dem Einkommensteuerrecht zugrundeliegenden Konzeption [...] diese Steuer den periodisch erzielten Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, ausgedrückt im Wesentlichen durch das am Markt erzielte (Rein)einkommen, erfassen [soll]. Dieses Konzept gebietet es grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen".

Für den VfGH sei das objektive Nettoprinzip ein dem Abgabenrecht zugrundeliegendes Ordnungsprinzip, von dem im Lichte des Gleichheitsgrundsatzes nur bei entsprechender sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden dürfe. Prinzipiell müssten Abgaben also auf das tatsächlich erzielte Einkommen, nicht aber auf einen fiktiven Gewinn, abstellen. Von diesem sogenannten "Leistungsfähigkeitsprinzip" dürfe nur mit sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden. Im Abgabenrecht werde somit der Gleichheitsgrundsatz häufig nicht als Relationenbegriff verstanden, sondern zur sachlichen Rechtfertigung der Grundsatzentscheidung über die Steuerwürdigkeit herangezogen. Nach hL sei für die Wahl eines konkreten Besteuerungsgegenstandes ein sachlicher Belastungsgrund vorzuweisen. Als Rechtfertigungsgründe für Differenzierungen könnten fiskalische Erwägungen (Leistungsfähigkeitsprinzip), der Äquivalenzgedanke sowie Lenkungseffekte ins Treffen geführt werden. Dazu käme auch verwaltungsökonomischen Belangen eine teilweise beachtliche Rolle zu. Vor dem Hintergrund des ertragssteuerrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzips habe der VfGH zum Beispiel in einer erhöhten Mindestkörperschaftssteuer für umsatzstarke Unternehmen einen Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz gesehen, da im Effekt umsatzstarke Kapitalgesellschaften mit geringeren Erträgen relativ höher, solche mit höheren Erträgen relativ geringer besteuert würden. Unsachlich sei ebenso eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt. Vor dem Hintergrund des objektiven Nettoprinzips erscheine die Ausgestaltung des EKB-S insbesondere in folgenden zwei Aspekten verfassungswidrig:

Zunächst verwende der EKB-S, im Gegensatz zum Energiekostenbeitrag für fossile Energieträger (EKB-f), nicht den Gewinn der vergangenen Jahre als Bemessungsgrundlage, sondern die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhalte. Eine verfassungsrechtlich notwendige, sachliche Rechtfertigung, wieso hier auf die Erlöse und nicht auf die Gewinne, also das tatsächliche Einkommen im Sinne des Leistungsfähigkeitsprinzips, abgestellt werde, gebe es im Gesetz keine. Eine sachliche Rechtfertigung, warum auf einen quasi fiktiven Gewinn abgestellt werde, könne es auch nur schwerlich geben. Dies, da in der Realität die Produktionskosten und damit die Erlöse der Stromerzeugung bei den unterschiedlichen betroffenen Stromerzeugern (Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen, ausgenommen Biomethan) unterschiedlich seien. Gerade Wind- und Solarenergieproduzenten seien aufgrund der hohen Fixkosten potentiell besonders betroffen. Ein einheitliches Anknüpfen an den Erlös anstatt an den (Rein-)Gewinn widerspreche also dem Gleichheitsgrundsatz, da hier unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt würden. Überdies sei auch die Obergrenze willkürlich gewählt: Die in Art 6 Abs. 1 EU Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze, auf der der EKB-S ursprünglich beruht habe, habe 180,00 €/MWh Strom betragen. Zwar habe die EU- Notfallmaßnahmen-VO in Art 8 die Festlegung einer niedrigeren Obergrenze erlaubt, dennoch liege keine Rechtfertigung für die von Österreich gewählte Obergrenze vor. Dies zeige sich auch daran, dass die zunächst bei 140,00 €/MWh Strom liegende Obergrenze für das zweite Halbjahr 2023 mittels Novelle (ebenso willkürlich) auf 120,00 €/MWh Strom gesenkt worden sei. Die aus den parlamentarischen Materialien hervorgehende Begründung, dass die österreichische Obergrenze innerhalb der durch die EU vorgegebenen Obergrenze liege, könne keinesfalls als sachliche Rechtfertigung genügen und sei möglicherweise auch verordnungswidrig, wie später ausgeführt werde. Auch die sich aus dem Antrag ergebende Argumentation, dass die Großhandelspreise gesunken seien, ohne näher auszuführen wieso dies geschehen sei und was dies mit einer Maßnahme, die die Preise gerade bei Verbrauchern senken solle, zu tun haben solle, sei willkürlich und keine sachliche Rechtfertigung. Insofern verstoße die willkürliche gewählte Bemessungsgrundlage, die auf Erlöse und nicht auf tatsächliche Gewinne abstelle und die willkürlich festgesetzte Obergrenze gegen das objektive Nettoprinzip und sei damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:

Wie bereits oben ausgeführt, beinhalte der Gleichheitsgrundsatz ein Differenzierungsverbot, das unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Tatbeständen verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, das bei einer unterschiedlichen Behandlung einen rechtfertigenden Grund notwendig mache. Gleichzeitig mit dem EKBSG sei mit dem EKBFG ein Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-f) eingeführt worden. Art 14 Abs. 3 der EU-Notfallmaßnahmen-VO verpflichte die

Mitgliedstaaten, Maßnahmen zur Umsetzung des befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrags nach Art 14 Abs. 1 dieser Verordnung zu setzen.

Mit dem EKBFG habe Österreich die Verordnung umgesetzt und die Erhebung des EKB-f auf sog. "Zufallsgewinne" (Überschussgewinne von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die Wirtschaftstätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ausüben), eingeführt. Der EKB-f sei wie der EKB-S eine ausschließliche Bundesabgabe (§ 1 EKBFG). Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den EKB-f sei der steuerpflichtige Gewinn des jeweiligen Erhebungszeitraumes (= das zweite Kalenderhalbjahr 2022 und das Kalenderjahr 2023) dem Durchschnitt der steuerpflichtigen Gewinne des Vergleichszeitraums (= die Kalenderjahre 2018 bis 2021) gegenüberzustellen. Bemessungsgrundlage für den EKB-f sei jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn des Erhebungszeitraumes um mehr als 20% über dem Durchschnittsbetrag liege. Der EKB-f solle sodann 40% der Bemessungsgrundlage betragen (§ 1, § 2 und § 3 EKBFG). Vom EKB-f könne wiederum ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden (§ 4 EKBFG). Betroffen vom EKB-f sei in Österreich hauptsächlich die OMV. Im Gegensatz zum EKB-S, der auf den erzielten Erlös abstelle, stelle der EKB-f also (im Einklang mit dem objektiven Nettoprinzip) auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab. Hier liege eine eindeutige Ungleichbehandlung von vergleichbaren Tatbeständen vor, die entgegen den Zielen des "Green Deal" der EU-Kommission sogar geeignet erscheine, Produzenten fossiler Energieträger besser zu stellen als Stromproduzenten im Bereich der erneuerbaren Energien.

Regelungsgegenstand beider Gesetze sei die Besteuerung von "Zufallsgewinnen" im Energiesektor. Sowohl Stromerzeuger als auch fossile Energieträger profitierten von den gestiegenen Preisen. Durch das Merit-Order-System seien sie sogar in der Preisbildung aneinandergebunden. Es seien also eindeutig vergleichbare Tatbestände, was sich auch daraus ergebe, dass beide Gesetze auf derselben EU-Verordnung beruhten und als gemeinsames Paket beschlossen worden seien. Doch während bei Stromproduzenten, ohne dies, wie oben ausgeführt, sachlich zu begründen, der Umsatz als Bemessungsgrundlage herangezogen werde, stelle der EKB-f auf den Gewinn ab. Dies führe dazu, dass, wie Erhebungen der IG Windkraft zeigten, im Bereich der Windkraft rund 40% der Gewinne im Betrachtungszeitraum abgeschöpft würden, während bei der OMV, der Hauptbetroffenen des EKB-f, im Betrachtungszeitraum, nur 2,9% der Gewinne nach Steuern abgeschöpft worden seien. Sachliche Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung gebe es keine. Darauf abzustellen, dass die (ohnehin ausgelaufene) EU-Verordnung diese Differenzierung vornehme, könne nicht reichen, da Österreich die von der EU gesetzte Obergrenze von 180,00 €/MWh Strom deutlich (ebenfalls ohne sachliche Rechtfertigung) unterschreite. Hinzu komme, dass die faktische Besserbehandlung des fossilen Sektors gerade unter dem Aspekt des Klimaschutzes und der Versorgungssicherheit nachgerade absurd anmute. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Energieträgern gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern:

Eine weitere unsachliche Ungleichbehandlung liege in der willkürlichen Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern. Es sei nicht nur so, dass beide Sektoren Energieversorger, also im gleichen Feld tätig seien. Die starke Preissteigerung im Energiesektor, die als Ratio für den EKB-S diene, betreffe ebenso andere Energieformen. So habe Österreich bei der Fernwärme sogar die mit Abstand höchste Inflationsrate im EU-Vergleich. Bei Fernwärme hätten Österreichs Energieversorger die Preise innerhalb der Europäischen Union am deutlichsten erhöht. In der Europäischen Union seien die Preise für Fernwärme im Vergleich zum Vorjahr um 17,5% gestiegen, während die Preise in Österreich um 60,3% teurer geworden seien. Doch trotz der extremen Preissteigerungen am Fernwärmemarkt und den damit einhergehenden Übergewinnen, die die Versorger in diesem Bereich hätten erzielen können, gebe es für den Fernwärmesektor unbegründet keine Übergewinnsteuer. Auch hier gebe es keinerlei sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung gleicher Tatbestände: der Besteuerung von "Zufallsgewinnen" von Energieerzeugern. Auch hier könne die EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht als Rechtfertigung dienen, da Österreich explizit von der Möglichkeit von der Verordnung abzuweichen Gebrauch gemacht habe, und die EKB-S auch nach dem Auslaufen der EU-Verordnung noch in Geltung stehe. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Fernwärmeversorgern gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern:

Gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegen dem EKB-S die "[...] Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom [...] durch den Stromerzeuger, einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom." Betroffen von der EKB-S seien also lediglich Stromproduzenten; Stromhändler müssten keine Steuer auf die von ihnen erzielten "Zufallsgewinne" leisten. Tatsächlich profitierten Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen. Es seien gerade die Händler, die den Strom an Endverbraucher verkauften - also jenen, denen der EKB-S nach Art 10 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO explizit zugutekommen sollte. Für diese Ungleichbehandlung von gleichzubehandelnden Tatbeständen gebe es nicht einmal den Versuch einer Rechtfertigung, sowohl in den Materialien des EKBSG als auch in den Erwägungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO würden Stromhändler ebenso angesprochen, dennoch seien sie letztlich vom Gesetz unbegründet ausgenommen. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und Stromhändlern gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot:

Ausfluss der Rechtsprechung des VfGH zum allgemeinen Gleichheitsgrundsatz sei die Formulierung des "allgemeinen Sachlichkeitsgebots", wonach der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber "insofern inhaltliche Schranken [setzt], als er verbietet, sachlich nicht

begründbare Regelungen zu treffen". Für dieses Sachlichkeitsgebot habe der VfGH die Formel entwickelt, dass eine gesetzliche Regelung auf einem vernünftigen Grund beruhen müsse und nicht unverhältnismäßig sein dürfe. Strukturell lasse sich jedenfalls festhalten, dass das allgemeine Sachlichkeitsgebot nach herrschender Auffassung zu einer Prüfung dahingehend führe, ob die für eine bestimmte Regelung ins Treffen geführte (externe) Zielsetzung (man könnte auch sagen: das öffentliche Interesse, oder wenn man den hier weiten Spielraum des Gesetzgebers bei der Festlegung seiner Ziele betonen wolle, der "vernünftige Grund") und ihre Umsetzung gegenüber der für den betroffenen Einzelnen damit verbundenen Benachteiligung verhältnismäßig sei.

Ziel der EKB-S sei in eindeutiger Weise eine Reduzierung der Strompreise bei EndverbraucherInnen. So gehe aus den parlamentarischen Materialien zum EKBSG hervor:

"In einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die auch der Wirtschaft schaden, müssen die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend begrenzt werden, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird."

Aus den Erwägungsgründen der EU-Notfallmaßnahmen-VO gehe hervor:

„Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten hat zu einem drastischen Anstieg der Endkundenstrompreise geführt, der vor der nächsten Heizperiode noch weiter andauern und sich nach und nach auf die meisten Verbraucherverträge auswirken dürfte. [...] Es bedarf daher einer raschen und koordinierten Reaktion auf Unionsebene. Mithilfe der Festlegung von Notfallmaßnahmen könnte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten für Strom für Endkunden noch weniger tragfähige Niveaus erreichen. [...]"

Noch deutlicher seien sogar die materiellen Bestimmungen der EU Notfallmaßnahmen-VO selbst: Gemäß Art 10 Abs. 1 müssten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern. Gemäß Abs. 2 müssten die in Abs. 1 genannten Maßnahmen eindeutig festgelegt, transparent, verhältnismäßig, diskriminierungsfrei und überprüfbar sein. Der EKB-S solle also die Preise für Verbraucherinnen senken. Doch gerade dieses Ziel werde durch die gewählte Form der Erlösabschöpfung in Österreich nicht erreicht: Mittlerweile erscheine es eindeutig, dass der EKB-S nicht zu einer Senkung der Strompreise bei Verbraucherinnen geführt habe. Dies unter anderem, da eben, wie oben ausgeführt, Stromproduzenten gerade nicht an Verbraucherinnen verkauften, sondern an Stromhändler, die dann an Verbraucherinnen weiterverkaufen. Doch gerade diese seien eben von der EKB-S ausgenommen. Dass die Strompreise trotz Einführung der Erlösabschöpfung in Österreich hoch bleiben würden, sei maßgeblichen "Playern" am Markt von vornherein klar. Die in Österreich gesetzten

Maßnahmen zur Einnahmebeschränkung bei den Stromerzeugern seien in Bezug auf die Endverbraucherpreise praktisch wirkungslos. Das EKBSG stelle keine Barriere dar, die Stromhändler davon abhalte, Elektrizität zu unterschiedlichen Preisen (egal ob niedrig oder hoch, direkt von den Erzeugern oder über den Markt) zu erwerben und sie mit erheblichem Aufschlag an die Endverbraucherinnen weiterzuverkaufen. Um tatsächlich die Preise für die Endverbraucherinnen zu beeinflussen, hätte man die Einnahmen der Stromhändler direkt ins Visier nehmen müssen. Somit ziele die aktuelle Regelung am eigentlichen Problem vorbei und treffe die falschen Akteure. Schlussendlich komme noch hinzu, dass andere Energieproduzenten, wie bspw Fernwärmeproduzenten vollkommen von der Regelung ausgenommen seien, obwohl auch ihre Preise starken Einfluss auf den Strommarkt hätten. Damit sei die Regelung zur Zielerreichung ungeeignet, verstoße auch aus diesem Grund gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher verfassungswidrig.

Rückwirkende Anwendung des EKB-S:

Grundsätzlich entfalte ein Gesetz mit dem auf die Publizierung im Bundesgesetzblatt folgenden Tag seine Wirkung. Freilich könne der Gesetzgeber im Gesetz auch eine davon abweichende Regelung treffen. Das EKBSG sei am 29.12.2022 im Bundesgesetzblatt publiziert worden. Allerdings sei es gemäß § 11 Abs. 1 EKBSG bereits mit 1.12.2022 in Kraft getreten, die Bemessungsgrundlage beginne mit dem 1.12.2022. Somit entfalte das Gesetz rückwirkende Wirkung. Zwar erlaube Art 49 B-VG grundsätzlich eine Rückwirkung von Gesetzen zu verfügen, belastenden rückwirkenden Gesetzen, wie der EKBSG, seien allerdings enge verfassungsrechtliche Grenzen gesetzt. Neben dem sich aus Art 7 EMRK ergebenden absoluten Rückwirkungsverbots im Strafrecht sei dies primär das aus dem Gleichheitsgrundsatz abgeleitete Prinzip des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes. Demnach sei eine rückwirkende und für den Einzelnen nachteilige Änderung einer gesetzlichen Bestimmung dann verfassungswidrig, wenn "die Normunterworfenen durch einen Eingriff von erheblichem Gewicht in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurden und nicht etwa besondere Umstände eine solche Rückwirkung verlangen." Im Abgabenrecht werde zwischen verfassungsrechtlich verpönten "echten" Rückwirkungen von Steuergesetzen einerseits und dem Schutz vor Eingriffen bei steuergesetzlich angeregten Dispositionen sowie dem Schutz rechtlicher Anwartschaften durch Rechtsänderungen pro futuro andererseits unterschieden. Bei verfassungsrechtlich suspekten "echten" Rückwirkungen gehe es darum, dass gesetzliche Vorschriften nachträglich unmittelbar an schon früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen knüpften und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern. Die österreichische Rechtsprechung stelle zur Beurteilung, ob eine "echte" Rückwirkung bestehe, auf den Zeitpunkt der steuerauslösenden Handlung (also wann der zu besteuerte Erlös entsteht) und nicht, wie beispielsweise Deutschland, auf den formalen Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung ab (mit Ablauf der Besteuerungsperiode). Die steuerauslösende Handlung sei eindeutig, und sogar im EKBSG normiert: Die Veräußerung von Strom, die Überschusserlöse generiere. Insofern liege

eine verschlechternde Veränderung der Rechtslage zwischen dem Zeitpunkt der Sachverhaltsverwirklichung (steuerauslösende Handlung) und dem Jahresende (Steuerschuldentstehung) vor. Die Rückwirkung des EKBSG sei also als eine verfassungsrechtlich verpönte "echte" Rückwirkung zu sehen. Diese "echte" Rückwirkung verstoße gegen den Vertrauensschutz, wenn sie, wie ausgeführt, einen Eingriff von erheblichem Gewicht darstelle, der die Normunterworfenen in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht habe. Geschützt sei dabei das Vertrauen des Bürgers auf der Grundlage der geltenden, kundgemachten Rechtslage, wie aus der Rechtsprechung des VfGH hervorgehe, müsse er sich dabei nicht an Planungen, politischen Vorhaben oder literarischen Diskussionen orientieren. Insofern könne die allgemeine Kenntnis des Kriegs in der Ukraine und der Preisexplosion am Strommarkt jedenfalls nicht den Vertrauensschutz untergraben. Auch der bereits im Oktober 2022 erfolgte Beschluss der EU-Notfallmaßnahmen-VO untergrabe das Vertrauen nicht, da sie den einzelnen Staaten Ausgestaltungsspielraum einräume, von dem Österreich auch, wie zuvor mehrfach ausgeführt, extensiv Gebrauch gemacht habe. Bestehe, wie im vorliegenden Fall, ein Vertrauensstatbestand, sei ein rückwirkendes belastendes Gesetz in der Regel verfassungswidrig, außer es gebe besondere rechtfertigende Gründe für eine Rückwirkung. Unter diesen Umständen könne auch eine Rückwirkung von nur wenigen Wochen verfassungswidrig sein. Es sei jedenfalls anzunehmen, dass der EKB-S aufgrund seiner punitiven Höhe jedenfalls einen "Eingriff von erheblichem Gewicht darstellt", so seien im Bereich der Windkraft ca. 15% der Erlöse des Jahres 2022 abgeschöpft worden. Insofern verstoße die Rückwirkung des EKBSG gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz und sei damit gleichheits- und somit verfassungswidrig. Aus all diesen Gründen verstoße das EKBSG bzw. der auf ihm beruhende Bescheid gegen den Gleichheitssatz gemäß Artikel 7 B-VG bzw. das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art 17 GRC. Der bekämpfte Bescheid sei somit auch als materiell rechtswidrig zu qualifizieren. Der angefochtene Bescheid sei schon deshalb aufzuheben, da es die Behörde unterlassen habe, eine verfassungskonforme Auslegung des EKBSG vorzunehmen.

Verstoß gegen die Eigentumsfreiheit:

Art 5 StGG konstituiere - gemeinsam mit Art 1 des 1. PEMRK - die verfassungsrechtliche Eigentumsordnung. Sie enthält eine verfassungsgesetzliche Gewährleistung eines subjektiven Rechts auf Unverletzlichkeit des Eigentums und sei gleichzeitig als verfassungsrechtliche Garantie des Eigentums als - durch den Gesetzgeber zu gestaltendes - Institut der Privatrechtsordnung zu verstehen. Art 17 GRC entspreche dabei in Bedeutung und Tragweite der österreichischen Eigentumsfreiheit. Gegenstand des verfassungsrechtlichen Eigentumsschutzes seien nach der Rechtsprechung des VfGH alle vermögenswerten Privatrechte. Auch die Vorschreibung von Geldleistungen greife in das Eigentumsrecht ein, was sowohl für die Vorschreibung von Geldstrafen als auch für die Vorschreibung von Gebühren und Abgaben oder Kammerumlagen und vice versa auch für die Verweigerung einer steuerlichen Begünstigung gelte. Da also Abgabengesetze in den Schutzbereich des

Grundrechts des Art 5 StGG eingriffen, ergebe sich zwingend, dass auch sie nur zulässig seien, wenn sie in Übereinstimmung mit dem Allgemeininteresse stünden und nicht unverhältnismäßig seien. Als Fälle der Unverhältnismäßigkeit kämen hier insbesondere Steuern mit "konfiskatorischen Effekten", also solche in Betracht, die den Steuerpflichtigen exzessiv belasten und dadurch seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen würden. Dem habe sich auch der VfGH insoweit angeschlossen, als er in einzelnen Fällen geprüft habe, ob die Erhebung der konkreten Abgabe im öffentlichen Interesse gelegen sei. Wie bereits ausgeführt, sei die EKB-S weder sachlich rechtfertigbar noch im öffentlichen Interesse gelegen. Aufgrund ihrer, nahezu unvergleichbaren, enormen Höhe von 90% sei der EKB-S eine Steuer mit konfiskatorischen Effekten, die die Vermögensverhältnisse der Normunterworfenen grundlegend, also in ihrem Stamm, beeinträchtigen würden. All das führe insgesamt zu einer massiven Benachteiligung der Bf und verletze sie der Bescheid auch in ihrer verfassungsgesetzlich gewährleisteten Eigentumsfreiheit.

Kein Anwendungsvorrang der EU-Notfallmaßnahmen-VO:

Am 8.10.2022 sei die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise ("EU-Notfallmaßnahmen-VO") im Amtsblatt in Kraft getreten (22 Abs 1 EU-NotfallmaßnahmenVO). Auf Grundlage der EU-Notfallmaßnahmen-VO sei in Österreich das Bundesgesetz über den Energiekostenbeitrag-Strom ("EKBSG") und das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger ("EKBFG"), erlassen worden. Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sehe zum einen Maßnahmen in Bezug auf den Strommarkt (Maßnahmen zur Nachfragesenkung, Obergrenze für Markterlöse und Verteilung der Überschusserlöse und der Engpasserlösüberschüsse an die Stromendkunden) und zum anderen Maßnahmen in Bezug auf den Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ("fossiler Sektor" = Einführung eines Solidaritätsbeitrages) vor. Nach der Rechtsprechung des EuGH habe das gesamte Recht der EU Vorrang vor dem nationalen Recht der EU-Mitgliedstaaten. Es handle sich dabei um einen Anwendungs- und keinen Geltungsvorrang. Das heiße, wenn nationales Recht dem Unionsrecht widerspreche - also auch nicht unionsrechtskonform ausgelegt werden könne -, dürfe es nicht angewendet werden. Damit österreichisches Verfassungsrecht verdrängt werde, sei es allerdings Voraussetzung, dass es sich einerseits beim EKBSG um eine passende Umsetzung der EU-Notfallmaßnahmen-VO handle oder andererseits, dass die Verordnung unmittelbar anwendbar wäre. Beides sei gegenständlich nicht der Fall, wie im Folgenden gezeigt werde. Darüber hinaus verstoße der EKBSG auch gegen die EU-Grundrechtecharta, die hierbei auch für österreichische Gerichte Prüfungsmaßstab sei, wie sogleich gezeigt werde. Hinzu komme, dass die Verordnung mittlerweile ausgelaufen sei. Die Notfallmaßnahmenverordnung habe bis zum 30.06.2023 (Art 22 Abs. 2 lit. c der VO) gegolten. Eine allfällige unionsrechtliche Deckung für das EKBSG sei sohin spätestens seit 01.07.2023 entfallen. Da der zeitliche Geltungsbereich des EKBSG über den zeitlichen Geltungsbereich der VO 2022/1854 hinausreiche, sei der EKB-S, unabhängig von der Frage nach einer korrekten Umsetzung und unmittelbarer Anwendbarkeit, nunmehr

sowohl am Maßstab des österreichischen Verfassungsrechts als auch am Maßstab des sonstigen Unionsrechts zu messen. Mit der EU-Notfallmaßnahmen-VO sollte unter anderem eine verbindliche Obergrenze für "Überschusserlöse" eingezogen werden, um den Strompreis für Endnutzer zu reduzieren. In Art 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO werde geregelt, dass die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den in Art 7 Abs. 1 der Verordnung genannten Quellen erzielen, auf höchstens 180,00 €/MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden. Aus den Erwägungsgründen zur EU-Notfallmaßnahmen-VO werde klar, dass die Obergrenze für Markterlöse als eine unionsweit einheitliche Obergrenze zu verstehen sei. In Art. 10 EU-Notfallmaßnahmen-VO werde die Verteilung der Überschusserlöse geregelt. Gemäß Abs. 1 müssten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern. Gemäß Abs. 2 müssten die in Abs. 1 genannten Maßnahmen eindeutig festgelegt, transparent, verhältnismäßig, diskriminierungsfrei und überprüfbar sein. Die Verteilung der erzielten Überschusserlöse sei für den EU-Verordnungsgeber so wichtig, dass er in Abs. 4 sogar Beispiele für Maßnahmen, die die Auswirkungen der hohen Strompreise bei Kunden abmildern, anführe. Ganz anders die Regelungen des EKBSG:

Die Regelung des EKBSG sehe vor, dass die maßgebliche Obergrenze für den EKB-S bei 140,00 € bzw. 120,00 €/MWh Strom (erster und zweiter Zeitraum) liege. In Anbetracht der übergeordneten Zielsetzung der Verordnung, welche eine EU-weit einheitliche Obergrenze anstrebe, sei es dem nationalen Gesetzgeber wohl nicht gestattet, eine niedrigere Grenze festzulegen. Es könnte argumentiert werden, dass der Terminus "höchstens" in dem Sinne zu interpretieren sei, dass er nicht die Obergrenze für erzielbare Erlöse darstelle, sondern vielmehr die Obergrenze, bis zu der die Mitgliedstaaten Erlöse zulassen könnten. Diese Auslegung finde jedoch in Art 8 Abs. 1 lit. a der EU-Notfallmaßnahmen-VO eine Gegenposition, da dieser es den Mitgliedstaaten ermögliche, Maßnahmen beizubehalten oder einzuführen, welche die Markterlöse weiter begrenzen. Wäre die Obergrenze nach Art 6 Abs. 1 flexibel gestaltet, d.h., könnten die Mitgliedstaaten bereits gemäß Art 6 Abs. 1 unter 180,00 € agieren, wäre eine Regelung gemäß Art 8 Abs. 1 lit. a der EU-Notfallmaßnahmen-Verordnung sinnentleert. Die Frage, ob niedrigere Obergrenzen bereits nach Art 6 Abs. 1 der EU-Notfallmaßnahmen-VO oder erst aufgrund von Art 8 Abs. 1 lit. a zulässig gewesen wären, sei von Bedeutung, da Art 8 Abs. 2 spezifische Kriterien für Maßnahmen gemäß Art 8 Abs. 1 vorschreibe. Demnach sei eine Unterschreitung der Obergrenze gemäß Art 6 Abs. 1 durch Anwendung von Art 8 Abs. 1 nur dann zulässig, wenn sie a) verhältnismäßig und ohne Diskriminierung erfolge, b) keine negativen Auswirkungen auf Investitionssignale habe, c) die Investitions- und Betriebskosten vollständig decke, d) keine Marktverzerrungen verursache und e) mit den Vorgaben des Unionsrechts konform sei. Wie oben ausführlich ausgeführt, seien der EKB-S und die darin gewählten Unterschreitungen der in der Verordnung

vorgegebenen Obergrenze weder verhältnismäßig, noch diskriminierungsfrei. Ganz im Gegenteil lägen diverse schwere Verstöße gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art 7 B-VG bzw. das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art 21 GRC vor. Darüber hinaus gefährde der EKB-S Investitionssignale deutlich, führe dazu, dass manche Betriebe ihre Betriebskosten nicht vollständig decken könnten und verzerre den Strommarkt. Beweise hierzu könnten vorgelegt werden, so das Gericht dies wünsche. Hinzu komme, dass es den Mitgliedstaaten nach der Judikatur des EuGH nicht gestattet sei, "eigene Vorschriften zu erlassen, welche die Tragweite der Verordnung selbst berühren", genau dies mache der österreichische Gesetzgeber jedoch, wenn er in Eigenregie die unionsweit verbindliche Obergrenze hinabsetze. Die im EKBSG normierte Obergrenze für den EKB-S bei 140,00 € bzw. 120,00 €/MWh Strom sei also nicht von der EU-Notfallmaßnahmen-VO gedeckt. Zusätzlich bestünden weitere Abweichungen: Gemäß § 3 Abs. 5 EKBSG werde der EKB-S auf 90% der Überschusserlöse begrenzt, entsprechend dem in Art 7 Abs. 5 der EU-Notfallmaßnahmen-VO gewährten Wahlrecht, welches erlaube, die Obergrenze nur auf 90% der die Obergrenze überschreitenden Markterlöse anzuwenden. Parallel dazu bestimme § 3 Abs. 6 EKBSG, dass der EKB-S als abzugsfähige Betriebsausgabe anzusehen sei. Durch die gewinnmindernde Berücksichtigung für Zwecke der Ertragsteuern (Körperschaftsteuer), reduziere sich die Gesamtbelastung durch den EKB-S. Diese spezifische nationale Regelung, die zwar für den Schuldner des EKB-S vorteilhaft sei, stehe in direktem Widerspruch zu den Anforderungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO. Folglich könne festgestellt werden, dass der EKBSG aufgrund dieser Diskrepanz ebenfalls keine Deckung durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO finde.

Problematisch sei auch der Charakter des EKB-S als Abgabe iSd BAO. Nach Literaturmeinung sei in der Obergrenze für Markterlöse nur eine regulatorische (im Sinne einer Preisfestsetzung) und jedenfalls keine steuerrechtliche Maßnahme zu sehen. Auch der EuGH bestätige dies in stRsp allgemein. Insofern seien steuerliche Regelungen im Hinblick auf den Stromsektor schlechthin nicht von der Verordnung erfasst, die Abgabe des EKB-S als Steuer finde also keine Deckung in der Verordnung. Insbesondere aber fehle im EKBSG die für den EU-Verordnungsgeber zentrale Bestimmung des Art 10, welcher gleichzeitig die sich aus den Erwägungsgründen ergebende Zielbestimmung der Verordnung darstelle. Obwohl die Mitgliedstaaten gemäß Art 10 Abs. 1 dazu verpflichtet gewesen seien, alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen zu verwenden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern, und die Wichtigkeit dieser Maßnahme sogar noch durch die beispielhafte Aufzählung im Abs. 2 verdeutlicht werde, finde sich im EKBSG, direkt verstoßend gegen EU Recht, keinerlei derartige Bestimmung. Stattdessen sei der EKB-S einfach als allgemeine Bundesabgabe einzustufen. Die Bestimmungen zur Obergrenze für Markterlöse, wie in Art 6, 7 und 8 der EU-Notfallmaßnahmen-VO festgelegt, seien im Zeitraum vom 1. Dezember 2022 bis zum 30. Juni 2023 gemäß Art 22 Abs. 2 lit. c der EU-Notfallmaßnahmen-VO gültig. Im Zuge der Novellierung

des EKBSG sei der EKB-S bis zum 31. Dezember 2023 verlängert worden. Da der Geltungszeitraum der Obergrenze für Markterlöse gemäß der EU-Notfallmaßnahmen-VO am 30. Juni 2023 endete, sei der EKB-S ab diesem Datum jedenfalls nicht mehr durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO abgedeckt. Insgesamt zeige sich somit eindeutig, dass der EKB-S auch vor dem 1. Juni 2023 eindeutig nicht von der Verordnung gedeckt gewesen sei, und, dass es sich beim EKBSG nicht um eine korrekte Umsetzung der EU-Notfallmaßnahmen-VO handle. Eine Verordnung sei nach stRsp unmittelbar anwendbar, wenn sie zugunsten oder zulasten der Rechtssubjekte Anwendung finde, "ohne dass es irgendwelchen Maßnahmen zur Umwandlung in nationales Recht bedarf". Im Einklang mit den allgemeinen Grundsätzen gelte dies jedoch nur unter der Voraussetzung, dass die Vorschriften für die Situation des Einzelnen hinreichend klar, genau und relevant seien und ihre Umsetzung von keiner Bedingung abhängen. Sie seien für den Bürger in den Mitgliedstaaten also nur direkt wirksam, wenn sie diese allgemeinen Voraussetzungen erfüllten. Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sei nicht unmittelbar anwendbar. Dies scheint auch der österreichische Gesetzgeber so zu sehen, eine nochmalige Kundmachung des ohnehin schon direkt anwendbaren Texts einer VO sei unzulässig. In den Materialien meiner der Gesetzgeber dazu, die " Verordnung enthält unzählige Bestimmungen, die einen Regelungsbedarf durch die Mitgliedstaaten nach sich ziehen (zB Optionen, die einem Mitgliedstaat eingeräumt werden). Diesem Regelungsbedarf werde durch dieses Bundesgesetz entsprochen. Insbesondere der Charakter des EKB-S als Bundesabgabe zeige, dass die Verordnung nicht unmittelbar anwendbar sei. Die EU selbst könne nicht unmittelbar und direkt Steuern einheben. Im gegenständlichen Fall komme hinzu, dass der EKB-S laut EU-Notfallmaßnahmen-VO (wie oben ausgeführt) wohl keine Steuer sei. Insbesondere aber wäre bei unmittelbarer Anwendbarkeit vollkommen unklar an wen und wie die Erlösabgabe abgeführt werden müsse und was die Sanktion bei Verstoß sei. Auch in ihren übrigen Bestimmungen schreibe die Verordnung zwar Ziele und Rahmenbedingungen vor, überlasse aber die spezifische Umsetzung und Anpassung den Mitgliedstaaten, was gegen eine unmittelbare Anwendbarkeit spreche: In Artikel 3 und 4 der Verordnung würden die Mitgliedstaaten aufgefordert, Maßnahmen zur Senkung des Bruttostromverbrauchs zu ergreifen. Diese Artikel legten lediglich die Ziele fest, überließen jedoch den Mitgliedstaaten die Wahl der Mittel zur Erreichung dieser Ziele, was eine nationale Implementierung erfordere. Ebenso ermögliche Artikel 5 den Mitgliedstaaten, geeignete Maßnahmen zur Senkung des Bruttostromverbrauchs zu wählen, was die Notwendigkeit nationaler Maßnahmen und somit eine fehlende unmittelbare Anwendbarkeit unterstreiche. Die Festlegung einer Obergrenze für Markterlöse in Artikel 6 und ihre spezifische Anwendung auf bestimmte Stromerzeuger in Artikel 7 deuteten ebenfalls darauf hin, dass die Umsetzung und Durchsetzung dieser Bestimmungen in der Verantwortung der Mitgliedstaaten liege. Artikel 8, der den Mitgliedstaaten erlaube, eigene Maßnahmen zur weiteren Begrenzung der Markterlöse einzuführen, bestätige diese Interpretation, da er Spielraum für nationale Gesetzgebung lasse. Darüber hinaus behandelten die Artikel 9 und 10 die Verwendung von Engpasserlösüberschüssen und Überschusserlösen, wobei wiederum die Mitgliedstaaten über

die Verwendung dieser Mittel entschieden, was eine nationale Regelung und Verfahrensweise voraussetze. Die in den Artikeln 12 und 13 vorgesehenen öffentlichen Eingriffe in die Strompreisfestsetzung erforderten spezifische Maßnahmen der Mitgliedstaaten und seien somit nicht unmittelbar anwendbar. Die in den Artikeln 14 bis 17 dargelegten Bestimmungen für einen befristeten Solidaritätsbeitrag verlangten von den Mitgliedstaaten, Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beitrags zu erlassen. Dies impliziere, dass die Verordnung eine aktive Umsetzung durch die Mitgliedstaaten erfordere. Artikel 19, der die Mitgliedstaaten zur Überwachung der Umsetzung der Maßnahmen und zur Berichterstattung an die Kommission verpflichte, unterstreiche die Notwendigkeit nationaler Beteiligung und Implementierung. Schließlich stellten die Ausnahmeregelungen in Artikel 21 klar, dass die Verordnung eine differenzierte Anwendung in den Mitgliedstaaten erfordere, was ebenfalls gegen ihre unmittelbare Anwendbarkeit spreche. Insgesamt erforderten die Bestimmungen der Verordnung eine aktive Umsetzung und Anpassung durch die Mitgliedstaaten, was ihre unmittelbare Anwendbarkeit ausschließe. Sie setze zwar verbindliche Ziele und Rahmenbedingungen, überlasse aber die spezifische Umsetzung den Mitgliedstaaten, was eine nationale Implementierung notwendig mache.

Selbst wenn man, entgegen der Rechtsansicht der Bf. von einer Deckung des EKBSG durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO bzw. eine unmittelbare Anwendbarkeit der EU-Notfallmaßnahmen-VO annehme, sei die verfassungsrechtliche Prüfungsbefugnis durch die österreichische Gerichtsbarkeit eröffnet. Der EKB-S verstoße gegen in der EU-Grundrechtecharta verankerte Rechte, die sich sowohl an die gemeinsamen verfassungsrechtlichen Traditionen der Mitgliedstaaten, als auch vor allem an die Rechte der EMRK anlehnten. Betroffen seien insbesondere das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art 21 GRC sowie die Eigentumsfreiheit nach Art 17 GRC. Der VfGH habe in einer Leitentscheidung ausgesprochen, dass die EU-Grundrechte-Charta (Teil des Vertrags von Lissabon) aufgrund ausdrücklicher Anordnung des Art 6 Abs. 1 EUV mit den Verträgen rechtlich gleichrangig und daher Teil des Primärrechts der Europäischen Union sei: [...] Auf Grund der innerstaatlichen Rechtslage habe der Äquivalenzgrundsatz zur Folge, dass auch die von der Grundrechte-Charta garantierten Rechte vor dem Verfassungsgerichtshof als verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte gemäß Art 144 bzw Art 144a B-VG geltend gemacht werden könnten und sie im Anwendungsbereich der Grundrechte-Charta einen Prüfungsmaßstab in Verfahren der generellen Normenkontrolle, insbesondere nach Art 139 und Art 140 B-VG bildeten. Somit könnten beim indirekten Vollzug des Unionsrechts durch österreichische Organe, wie gegenständlich der Fall, wenn eine Deckung bzw. unmittelbare Anwendbarkeit der Verordnung fälschlicherweise angenommen werde, die Unionsgrundrechte vor den nationalen österreichischen Instanzen geltend gemacht werden. Im Anwendungsbereich der Unionsgrundrechte seien alle innerstaatlichen Gerichte und Verwaltungsbehörden befugt und verpflichtet, die Vereinbarkeit genereller innerstaatlicher Rechtsvorschriften mit den Unionsgrundrechten inzidenter zu prüfen. Der Anwendungsbereich des Unionsrechts sei durch Art 122 AEUV und die EU Notfallmaßnahmen-

VO zweifelsfrei gegeben. Nach Art 52 Abs 3 GRC hätte die in der Charta gewährleisteten Freiheitsrechte, darunter Art 21 Abs 1 und Art 17 GRC, die gleiche Bedeutung und Tragweite wie die ihnen entsprechenden Rechte nach der EMRK die in Österreich im Verfassungsrang stünden. Der VfGH hege keinen Zweifel daran, dass es sich bei Art 21 Abs 1 GRC - vgl auch Art 7 Abs 1 B-VG und Art 14 EMRK - um eine Garantie der GRC handle, die in ihrer Formulierung und Bestimmtheit verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten der österreichischen Bundesverfassung gleiche, mithin keine völlig unterschiedliche normative Struktur als diese aufweise. Selbiges gelte für Art 17 GRC. Art 21 Abs 1 und Art 17 GRC könnten daher gemäß Art 144 B-VG vor dem VfGH als verfassungsgesetzlich gewährleistetes Recht geltend gemacht werden und bildeten einen Prüfungsmaßstab in Verfahren der generellen Normenkontrolle, insbesondere nach Art 139 und Art 140 B-VG.

Da mit der gegenständlichen Bescheidbeschwerde lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen behauptet werde, habe gemäß § 262 Abs. 3 BAO eine Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben und sei die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht unverzüglich vorzulegen. Sollte das zuständige Verwaltungsgericht die verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf gegen die präjudiziellen Bestimmungen teilen, möge es an den Verfassungsgerichtshof gemäß Art 135 Abs 4 iVm Art 89 Abs 2 B-VG und Art 140 Abs 1 B-VG einen Antrag auf Aufhebung der präjudiziellen Bestimmungen des EKBSG idgF wegen Verfassungswidrigkeit richten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bereich Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, im Konkreten aus Windkraft, tätig.

Gem. der in § 6 Abs. 2 EKBSG vorgesehenen Selbstberechnung ermittelte sie den Energiekrisenbeitrag-Strom auf Grund der Überschusserlöse gem. § 3 EKBSG für den Zeitraum Dezember 2022 bis Juni 2023 (§ 8 Abs. 2 EKBSG) mit € 2, 261.159,14 und entrichtete den Energiekrisenbeitrag in der ermittelten Höhe.

Nachdem der Antrag vom 12.10.2023 auf Festsetzung des Energiekrisenbeitrages gem. § 201 Abs. 3 Zif. 1 BAO von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen worden war, erhob die Bf. gegen diesen Bescheid Beschwerde, in der sie die Verfassungswidrigkeit des EKBSG geltend machte. Weiters rügte sie, dass die belangte Behörde im Abweisungsbescheid nicht begründet habe, warum die Selbstberechnung der Bf. richtig gewesen sei und auch nicht auf die verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf. eingegangen sei.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Aufgrund des in Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerten Legalitätsprinzips sind die Gerichte - ebenso wie die Verwaltungsbehörden - verpflichtet, ihre Entscheidungen - unabhängig von einer eventuellen Verfassungswidrigkeit - auf der Grundlage der geltenden Gesetze zu treffen. Gemäß Art. 89 Abs. 1 B-VG steht den ordentlichen Gerichten, soweit in den folgenden Absätzen nicht anderes bestimmt ist, die Prüfung der Gültigkeit gehörig kundgemachter Gesetze nicht zu. Der Vorwurf der Bf., die belangte Behörde habe es verabsäumt, auf die verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf. gegen das EKBSG einzugehen, geht daher ins Leere.

Gemäß § 1 Abs. 1 Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, in Kraft getreten am 1.12.2022, wird durch dieses Bundesgesetz der Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) näher geregelt und die Verordnung (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl. Nr. L 261 vom 7.10.2022, S. 1, (im Folgenden EU-NotfallmaßnahmenVO) umgesetzt.

Gemäß § 1 Abs. 2 EKBSG ist der EKB-S eine ausschließliche Bundesabgabe.

Gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegt dem EKB-S die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommenen Biomethan, durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.

Gemäß § 3 Abs. 1 EKBSG ist Bemessungsgrundlage für den EKB-S die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3, die zwischen dem 1.12.2022 und dem 31.12.2023 erzielt wurde, Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden.

Gemäß § 3 Abs. 2 Z 1 EKBSG bedeutet "Überschusserlöse" eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse gemäß Z 3.

Gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 EKBSG bedeutet "Markterlöse" die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält.

Gemäß § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG beträgt die "Obergrenze für Markterlöse" a) für Überschusserlöse, die von 1.12.2022 bis 31.5.2023 erzielt wurden, 140 Euro je MWh Strom, b) für Überschusserlöse, die nach dem 31.5.2023 erzielt wurden, 120 Euro je MWh Strom.

Gemäß § 3 Abs. 3 EKBSG können, wenn die notwendigen direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse liegen, diese Kosten zuzüglich eines Aufschlags von 20% der notwendigen, direkten Investitions- und Betriebskosten als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden, sofern der Beitragspflichtige die Voraussetzungen nachweist.

Gemäß § 3 Abs. 5 EKBSG beträgt der EKB-S 90% der Überschusserlöse.

Gemäß § 3 Abs. 6 EKBSG stellt der EKB-S eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar.

Gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG kann vom gemäß § 3 ermittelten EKB-S unter näher angeführten Voraussetzungen ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden.

Gemäß § 5 Abs. 2 EKBSG wird der EKB-S für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 am 30.9.2023, für den Zeitraum 1.7.2023 bis 31.12.2023 am 31.3.2024 fällig.

Gemäß § 6 Abs. 1 EKBSG obliegt die Erhebung des Beitrags dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt.

Gemäß § 6 Abs. 2 hat der Beitragsschuldner den Beitrag selbst zu berechnen und am Fälligkeitstag an das zuständige Finanzamt zu entrichten.

Dieser Bestimmung folgend hat die Bf. den EKB-S für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 i.H. von € 2, 261.159,14 selbst berechnet und fristgerecht entrichtet.

Am 12.10.2023 stellte sie den Antrag, den EKB-S gem. § 201 Abs. 1 i.V.m. Abs.3 Zif.1 BAO mit 0.- festzusetzen.

Gemäß dieser gesetzlichen Bestimmung kann bzw. muss, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen, auf Antrag des Abgabepflichtigen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid dann erfolgen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Bf. behauptet nicht, dass der von ihr für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 selbst berechnete EKB-S insoweit unrichtig wäre als er nicht den Bestimmungen des EKBSG entsprechen würde. Damit liegt aber eine Unrichtigkeit, welche von der belangten Behörde aufzugreifen gewesen wäre und diese zu einer bescheidmäßigen Festsetzung des EKB-S gemäß § 201 BAO verpflichtet hätte, nicht vor, weshalb die belangte Behörde den Antrag der Bf., auch i.S. der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, zu Recht abgewiesen hat.

Gemäß Art. 89 Abs. 2 B-VG hat jedoch ein ordentliches Gericht, wenn es gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken hat, den Antrag auf Aufhebung dieses Gesetzes beim Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Das Bundesfinanzgericht sieht aus folgenden Erwägungen keine Veranlassung, beim Verfassungsgerichtshof einen Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG zu stellen, das EKBSG im Sinne des Beschwerdevorbringens der Bf. wegen Verfassungswidrigkeit aufzuheben:

Die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6.10.2022 (EU) 2022/1854 wurde durch den Rat der Europäischen, gestützt auf den Vorschlag der Europäischen Kommission vom 14. September 2022 erlassen und im ABl. L 261I vom 7. Oktober 2022 bekannt gemacht. Lt Art 22 Abs 1 VO (EU) 2022/1854 trat die Verordnung sohin am 8. Oktober 2022 in Kraft.

Das EKBSG wurde am 29.12.2022 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und ist mit 1.12.2022, somit rückwirkend, in Kraft getreten. Eine verfassungsrechtlich verpönte Rückwirkung liegt aber schon deshalb nicht vor, weil die - unmittelbar anwendbare - EU-Notfallmaßnahmen-VO bereits am 7.10.2022 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht worden ist, damit am 1.12.2022 bereits die eine Abschöpfung der Überschusserlöse begründende Rechtslage, die durch den österreichischen Gesetzgeber nur eine nähere Ausgestaltung erfuhr, bestanden hat, die Stromerzeuger daher durch die erst am 29.12.2022 erfolgte Kundmachung des EKBSG auch nicht in ihrem Vertrauen auf eine für sie günstigere Rechtslage enttäuscht sein konnten.

Nach den Materialien zum EKBSG sowie den Erwägungsgründen (ErwGr) zur EU-NotfallmaßnahmenVO, in deren Umsetzung das EKBSG erlassen wurde, weshalb diese Erwägungsgründe auch für die sachliche Rechtfertigung der Bestimmungen des EKBSG heranzuziehen sind, diente dieses Gesetz der Bewältigung der Krisensituation, die infolge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine am Energiemarkt eingetreten ist. Dies war, wie in ErwGr 1 dargelegt, hauptsächlich eine Folge des hohen Gaspreises, da Gas für die Stromerzeugung verwendet wird, wobei Gaskraftwerke häufig zur Deckung der Nachfrage zu Spitzenlastzeiten oder wenn der mit anderen Technologien wie Kernenergie, Wasserkraft oder variabler erneuerbarer Energie erzeugte Strom nicht zur Deckung der Nachfrage ausreicht, benötigt werden. Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten führte zu einem dramatischen Anstieg der Endkundenpreise. Mithilfe der Festlegung von Notfallmaßnahmen sollte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten von Strom für Endkunden noch weniger tragfähige Niveaus erreichen, die Auswirkungen hoher Energiepreise sollten abgefedert und sichergestellt werden, dass die derzeitige Krise keine dauerhaften Schäden für Verbraucher und Wirtschaft mit sich bringt und gleichzeitig die langfristige Tragfähigkeit der öffentlichen Finanzen gewahrt wird. Gemäß Art. 1 der EU-NotfallmaßnahmenVO war demgemäß Ziel der Notfallmaßnahmen u.a., den Stromverbrauch zu senken, eine Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse bestimmter

Erzeuger einzuführen und diese Erlöse gezielt an Stromendkunden weiterzuverteilen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen.

Dazu seien auch die nachfolgenden Erwägungen zur EU-NotfallmaßnahmenVO zitiert:

ErwGr 23: *"Auf dem Day-Ahead-Großhandelsmarkt werden zunächst die kostengünstigsten Kraftwerke eingesetzt; der Preis für alle Marktteilnehmer wird jedoch durch das letzte Kraftwerk bestimmt, das zur Deckung der Nachfrage benötigt wird, d. h. durch das Kraftwerk mit den höchsten Grenzkosten bei Markt-Clearing. Der jüngste Anstieg der Gas- und Steinkohlepreise schlägt sich inzwischen in einem außergewöhnlichen und anhaltenden Anstieg der Angebotspreise der gas- und kohlebetriebenen Energieerzeugungsanlagen auf dem Day-Ahead-Großhandelsmarkt nieder. Dies wiederum hat in der gesamten Union zu außergewöhnlich hohen Preisen auf dem Day-Ahead-Markt geführt, da es sich bei diesen Kraftwerken oftmals um diejenigen mit den höchsten Grenzkosten handelt, die zur Deckung der Stromnachfrage erforderlich sind."*

ErwGr 24: *"Da der Preis auf dem Day-Ahead-Markt als Referenzpreis für andere Stromgroßhandelsmärkte dient und alle Marktteilnehmer denselben Clearingpreis erhalten, wurden bei den Technologien mit deutlich niedrigeren Grenzkosten seit der militärischen Aggression Russlands gegen die Ukraine im Februar 2022 durchwegs hohe Erlöse erzielt, die weit über die Erwartungen bei der Investition hinausgingen."*

ErwGr 25: *"In einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die auch der Wirtschaft der Union schaden, müssen die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend begrenzt werden, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf in der Union die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird."*

Die Bf. gehört unzweifelhaft zu jenen Erzeugern, deren Grenzkosten niedrig sind und grundsätzlich unter der Obergrenze für Markterlöse liegen (vgl. ErwGr 11, 32).

Damit gehört sie aber zu jenen Stromerzeugern, die durch die angesprochene Krisensituation außergewöhnliche Markterlöse erzielten.

Im Hinblick auf die der Bewältigung einer Krisensituation dienenden Zielsetzungen stellte die befristete Einführung eines Krisenbeitrags durch bestimmte Stromerzeuger, nämlich jener, deren Grenzkosten niedrig sind und die deshalb ausgelöst durch die krisenbedingten Steigerungen des Strompreises außergewöhnliche Markterlöse erzielten, keine unsachliche Maßnahme dar.

Es ist nicht ersichtlich, dass die befristete Regelung untauglich gewesen wäre, diesen Zielsetzungen gerecht zu werden. Da durch die Notfallmaßnahmen gerade die Auswirkungen der hohen Energiepreise abgemildert werden sollten (ErwGr 72), kann mit der Begründung, der

EKB-S habe letztlich nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt, die Sachlichkeit der Regelungen des EKBSG nicht in Zweifel gezogen werden.

Die Bf. ortet Verfassungswidrigkeit des Gesetztes, indem gegen das als Ausfluss des Gleichheitsgrundsatzes geltende „objektive Nettoprinzip“ verstoßen werde. Demnach müssten Abgaben i.S. des Leistungsfähigkeitsprinzips auf das Einkommen-sowie bei fossilen Energieträgern- und nicht auf einen fiktiven Gewinn abstellen, es sei denn es läge eine sachliche Rechtfertigung vor.

Aus § 3 Abs. 3 EKBSG folgt zunächst, dass diese Bestimmung jene Fälle berücksichtigt, in denen die direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der im EKBSG normierten Obergrenze für Markterlöse liegen. Demnach können diese Kosten zuzüglich eines Aufschlags von 20% der notwendigen, direkten Investitions- und Betriebskosten als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden, sofern der Beitragspflichtige die Voraussetzungen nachweist. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wird also sehr wohl berücksichtigt.

Aus den zitierten Erwägungsgründen folgt auch die sachliche Rechtfertigung dafür, dass der EKB-S nicht vom Gewinn, sondern von den Überschusserlösen erhoben wurde. Die betroffenen Stromerzeuger wie die Bf. profitierten von extremen, durch eine Krisensituation hervorgerufenen Preisanstiegen, ohne dass diesen Mehrerlösen höhere Grenzkosten gegenüberstanden wären. Dieser Umstand rechtfertigte es ferner, dass der EKB-S nicht wie der Solidaritätsbeitrag für im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätige Unternehmer, umgesetzt durch das Bundesgesetz Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger, BGBl. I 220/2022, vom Gewinn bemessen wurde. Das wird auch in ErwGr 45 deutlich zum Ausdruck gebracht:

"Die Geschäfts- und Handelspraktiken und der Rechtsrahmen im Stromsektor unterscheiden sich deutlich vom Sektor für fossile Brennstoffe. Da mit der Obergrenze für Markterlöse das Marktergebnis nachgebildet werden soll, das die Erzeuger hätten erwarten können, wenn die globalen Lieferketten seit Februar 2022 normal und ohne Störungen bei den Gaslieferungen funktionieren würden, muss die Maßnahme für Stromerzeuger auf die Erlöse aus der Stromerzeugung angewandt werden. Umgekehrt muss der befristete Solidaritätsbeitrag, da er auf die Rentabilität von im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätigen Unternehmen und Betriebsstätten der Union abzielt, die im Vergleich zu den Vorjahren erheblich zugenommen hat, auf deren Gewinne angewandt werden."

Da somit die unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen von EKB-S und Solidaritätsbeitrag sachlich begründet sind, besteht bzw. bestand keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern.

Was die von der Bf. monierte Ungleichbehandlung von Erzeugern erneuerbarer Energien mit Stromhändlern betrifft, ist folgendes auszuführen:

Nach Art. 8 Abs. 1 der EU-Notfallmaßnahmen-VO konnten zwar die Mitgliedstaaten Maßnahmen einführen, durch die die Markterlöse anderer Marktteilnehmer, einschließlich im Stromhandel tätiger Marktteilnehmer, weiter begrenzt werden. Für die Ergreifung einer solchen Maßnahme sah aber der österreichische Gesetzgeber nach der in Österreich herrschenden Marktlage augenscheinlich keine Notwendigkeit. Dass die Stromhändler durch die krisenbedingten Preissteigerungen außergewöhnliche Markterlöse oder Übergewinne erzielt hätten, macht die Bf. mit der bloßen Behauptung, diese würden ebenso von gestiegenen Strompreisen profitieren, zudem nicht deutlich. Da Stromhändler ja an der Marge zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis verdienen, damit wohl nicht nur zu gestiegenen Preisen verkauft haben, sondern auch zu gestiegenen Preisen einkaufen mussten, tritt ein von der Bf. vermuteter (außergewöhnlicher) Profit der Stromhändler auch nicht offensichtlich zu Tage. Dass bei den Fernwärmeversorgern auf Grund der Preissteigerungen (außergewöhnliche) Übergewinne entstanden wären, hat die Bf. ebenfalls unbelegt in den Raum gestellt. Außerdem waren die Preissteigerungen bei den Fernwärmeversorgern, wie allgemein bekannt, auf den starken Anstieg der Gaspreise zurückzuführen, da Fernwärmeversorger Gas, das sie zur Herstellung der Fernwärme einsetzten, teurer einkaufen mussten. Anhand des Vorbringens der Bf. kann daher nicht festgestellt werden, dass der Gesetzgeber Stromhändler und Fernwärmeversorger gegenüber Stromerzeugern privilegiert hätte.

Die Bf. bringt vor, das EKBSG sei auch deshalb verfassungswidrig, weil die Erlösobergrenze mit 140,00 bzw. 120,00 € je MWh willkürlich gewählt worden sei.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass Art. 6 der EU-Notfallmaßnahmen-VO die Begrenzung der Markterlöse, die Stromerzeuger aus erneuerbaren Energiequellen wie z.B. Windenergie erzielen, mit "höchstens" 180,00 € festlegt. Wie den ErwGr 28 und 29 der VO zu entnehmen ist, entspricht diese Obergrenze — einschließlich einer angemessenen Marge — der Erwartungshaltung von Investoren in einer nicht krisenbehafteten Zeit.

ErwGr 29:

„Darüber hinaus ist die Obergrenze für Markterlöse von 180 EUR pro MWh durchweg höher — einschließlich einer angemessenen Marge — als die derzeitigen Stromgestehungskosten für die einschlägigen Erzeugungstechnologien und erlaubt es den betroffenen Erzeugern, ihre Investitions- und Betriebskosten zu decken. Da durch die Obergrenze für Markterlöse eine beträchtliche Marge zwischen den zu erwartenden Stromgestehungskosten und der Obergrenze für Markterlöse bleibt, kann nicht davon ausgegangen werden, dass sie die Investitionen in neue inframarginale Kapazitäten beeinträchtigt.“

Dass konkret der Bf. wegen der Begrenzung der Markterlöse mit den erwähnten Obergrenzen keine hinreichende Marge verblieben wäre, ihre Stromgestehungskosten zu decken, ist nicht hervorgekommen.

Die im EKBSG normierten Obergrenzen für Markterlöse liegen jedenfalls unter dieser Höchstgrenze. Aufgrund des Anstiegs der Inflation auf 9,7% (vgl. Statistik Austria, Pressemitteilung 13 074-102/23 für April 2023) und der gesunkenen Großhandelspreise (vgl. Statistik Austria, Pressemitteilung 13 236-002/24) wurde vom Gesetzgeber die Obergrenze für Markterlöse mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2023 auf EUR 120,00 herabgesetzt. Mit dieser Anpassungsmaßnahme zielte der Gesetzgeber auf die volkswirtschaftlich gebotene Dämpfung der im Vergleich zu Westeuropa deutlich höher gelegenen Inflation unter gleichzeitiger Anhebung der finanziellen Unterstützung der belasteten Haushalte und Firmen ab. Es ist nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber des EKBSG innerhalb seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraums mit einer Obergrenze von 140,00 € bzw. 120,00 € je MWh eine überschießende Regelung geschaffen hätte.

Der Einwand der Bf., der EKB-S führe dazu, dass manche Betriebe ihre Betriebskosten nicht vollständig decken könnten, ist nicht nur unbelegt geblieben, sondern im Hinblick auf die bereits erwähnte Regelung des § 3 Abs. 3 EKBSG nicht berechtigt.

Was die vermeintliche Gefährdung der Investitionssignale betrifft, ist auf den in § 4 EKBSG normierten Absetzbetrag für begünstigte Investitionen zu verweisen, von dem die Bf. mit EUR 736.617,50 Gebrauch gemacht hat.

Darüber hinaus sieht der Energiekrisenbeitrag eine Investitionsbegünstigung in Höhe von max. EUR 36,00 pro MWh vor, sodass sich unter Ausschöpfung der entsprechenden Maßnahmen der Referenzwert dadurch auf EUR 180,00 (wie in der EU-Verordnung) erhöhen würde (vgl. Achatz/Kirchmayr, Energiekrisenbeiträge als neue Steuern, taxlex 2023/8).

Inwiefern die Bf. dadurch, dass der EKB-S gemäß § 3 Abs. 6 EKBSG eine abzugsfähige Betriebsausgabe im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt und daher ihre Steuerbemessungsgrundlage mindert, in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt sein könnte, ist nicht ersichtlich.

Soweit die Bf. im EKBSG eine Bestimmung über die Verwendung der Überschusserlöse zur Finanzierung von Maßnahmen zur Unterstützung von Stromendkunden vermisst, ist darauf hinzuweisen, dass sich diese Verpflichtung schon aus Art. 10 der EU-Notfallmaßnahmen-VO ergibt, gemäß Art. 19 Abs. 1 der VO die zuständige Behörde jedes Mitgliedstaats die Umsetzung u.a. der in Art. 10 genannten Maßnahmen in ihrem Hoheitsgebiet überwacht und gemäß Art. 19 Abs. 3 lit. c der VO die Mitgliedstaaten der Kommission über die Maßnahmen zur Verteilung der Überschusserlöse zur Abmilderung der Auswirkungen der hohen Strompreise auf die Stromendkunden gemäß Art. 10 Bericht erstatten.

Was den behaupteten Verstoß gegen die Eigentumsfreiheit betrifft, so war die befristete Erhebung des EKB-S aus den zuvor genannten Gründen im Allgemeininteresse gelegen. Dass der EKB-S unverhältnismäßig gewesen wäre und ihre Vermögensverhältnisse, also ihren Stamm, beeinträchtigt hätte, legt die Bf nicht konkret dar und kann angesichts des Umstandes, dass durch den EKB-S außergewöhnliche, die Stromgestehungskosten bei weitem übersteigende Markterlöse aus dem Stromverkauf abgeschöpft wurden, auch nicht nachvollzogen werden.

Sowohl die Frage, ob eine Verfassungswidrigkeit darin zu sehen ist, dass das EKBSG bis zum 31.12.2023 erzielte Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom dem EKB-S unterworfen hat, obwohl Art. 6, 7 und 8 der EU-Notfallmaßnahmen-VO gemäß Art. 22 Abs. 2 lit. c (nur) bis zum 30.6.2023 gegolten haben, als auch die Frage, ob die Herabsetzung der Obergrenze für Markterlöse auf 120,00 € je MWh Strom durch BGBl. 64/2023, kundgemacht am 21.6.2023, für ab dem 1.6.2023 erzielte Markterlöse verfassungskonform erfolgte, sind gegenständlich nicht präjudiziell, weil der vom Festsetzungsantrag der Bf. betroffene Zeitraum nur die Monate Dezember 2022 bis Juni 2023 umfasst.

Für den Zeitraum 06/2023 ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass auch die Obergrenze von € 120,00/MWh auch für den Fall nicht gilt, dass die notwendigen direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse liegen, da die Investitions- und Betriebskosten zuzüglich eines Aufschlages von 20% nach § 3 Abs. 3 EKBSG als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden können.

Darüber hinaus kann nach § 4 Abs. 1 EKBSG von dem gemäß § 3 ermittelten EKB-S ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden, so diese Investitionen nach dem 31.12.2021 und vor dem 01.01.2024 anfallen.

Aus den dargelegten Gründen bestand kein Anlass, gemäß Art. 89 Abs. 2 B-VG einen Aufhebungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Auf Grundlage der dem Rechtsbestand angehörenden und auch vom Bundesfinanzgericht anzuwendenden Bestimmungen des EKBSG war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die Selbstberechnung des EKB-S durch die Bf. unstrittig im Einklang mit den Bestimmungen des EKBSG erfolgte, liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor, weshalb die Revision an den Verwaltungsgerichtshof spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 5. April 2024