

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johannes Böck in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BDO Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Am Belvedere 4, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 5. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Jänner 2024 betreffend Abweisung des Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß § 201 BAO für den Zeitraum 12/2022 bis 06/2023, St.Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

III. 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 (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) ist als Erzeugerin von Strom im Bereich der erneuerbaren, insbesondere der Windenergie, tätig. Aufgrund dieser Geschäftstätigkeit war die Bf. nach dem EKBSG verpflichtet, den EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30. Juni 2023 selbst zu bemessen und bis zum 30.09.2023 an das Finanzamt Österreich zu entrichten.

1. Antrag auf Festsetzung vom 27. Oktober 2023:

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2023 beantragte die Bf. die Festsetzung von Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 mit EUR 0,00 sowie die Rückzahlung des sich aus der Festsetzung ergebenden Guthabens iHv EUR 81.656,95.

Begründend wurde ausgeführt, als Veräußerer von im Inland erzeugten Strom sei die Bf. gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG zur Selbstbemessung und Entrichtung verpflichtet.

Nach § 6 Abs. 3 EKBSG habe der Beitragsschuldner den EKB-S am Fälligkeitstag am 30. September 2023 gemäß § 5 Abs. 2 Z 1 EKBSG zu entrichten. Die Bf. habe den selbst berechneten EKB-S rechtzeitig entrichtet, welcher am 29. September 2023 Am Abgabekonto verbucht worden sei. Dabei handle es sich um eine Selbstbemessungsabgabe iSd § 201 Abs. 1 BAO, was in § 5 Abs. 3 EKBSG ausdrücklich festgehalten werde.

Gemäß § 201 Abs. 3 BAO habe eine bescheidmäßige Festsetzung des Betrags zu erfolgen, wenn diese binnen der Frist eines Monats beantragt werde.

Im vorliegenden Fall erweise sich der selbstberechnete bekannt gegebene und abgeführte Betrag als zwar der derzeitigen gesetzlichen Lage entsprechend; da allerdings die Berechnung in den Augen der Bf. **verfassungswidrig** sei und der „Beitrag“ daher in verfassungskonformer Betrachtung nicht bezahlt werden müsste, sei somit der selbst berechnete „Beitrag“ falsch. Der EKB-S sei daher mit EUR 0,00 festzusetzen und der entrichtete EKB-S iHv **81.656,95** zurückzuzahlen.

Der entrichtete Betrag iHv EUR 81.656,95 sei für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum wie folgt ermittelt worden:

MWh:	Preis/MWh:	Produkt:
4.547,87	179,95	818.389,21
4.547,87	120,00 (in 06/2023)	- 545.744,40
Überschusserlöse:		272.644,81
davon 90% (EKB-S) vor Investitionsabsetzung:		245.380,33
90% EKB-S vor Investitionsabsetzung:		245.380,33
4.547,87	Absetzbetrag EUR 36,00/MWh:	- 163.723,32
EKB-S nach maximaler Investitionsabsetzung:		81.656,95

1.1 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 (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Korinek/Holoubek/Bezemek/ Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (Holoubek).

In diesem Sinn habe der VfGH in VfSlg 18.783/2009, als Ausfluss des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes das objektive Nettoprinzip formuliert und festgehalten, dass

„[...] nach der dem Einkommensteuerrecht zugrunde liegenden 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 grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen.“ (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Korinek/Holoubek/ Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (Holoubek).

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 (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (Holoubek).

Prinzipiell müssen Abgaben also auf das tatsächlich erzielte Einkommen, und nicht auf einen fiktiven Gewinn abstellen. Von diesem sog. „Leistungsfähigkeitsprinzip“ dürfe nur mit sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden (vgl. VfSlg 19.933/2014). Der Gleichheitsgrundsatz werde somit zur sachlichen Rechtfertigung der Grundsatzentscheidung über die Steuerwürdigkeit herangezogen (vgl. VfSlg 18.706/2009).

Nach der hL sei für die Wahl eines konkreten Besteuerungsgegenstandes ein sachlicher Belastungsgrund vorzuweisen. Vor dem Hintergrund des ertragssteuerrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzips habe der VfGH zum Beispiel in einer erhöhten Mindestkörperschaftsteuer 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 werden (vgl. VfSlg 15.060/1997). Unsachlich sei somit eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt (vgl. VfSlg 19.449/2011).

Vor dem Hintergrund des objektiven Nettoprinzips erscheine die Ausgestaltung der EKB-S in 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 Gewinne, also das tatsächliche Einkommen iSd Leistungsfähigkeitsprinzips, abgestellt werde, gebe es im Gesetz *keine*.

Es könne auch nur schwerlich eine sachliche Rechtfertigung dafür geben, dass auf einen quasi fiktiven Gewinn abgestellt werde. Dies insbesondere, da in der Realität die Erlöse und die Produktionskosten der Stromerzeugung bei den unterschiedlich 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 des Gewinnes widerspreche also wohl dem Gleichheitsgrundsatz, da hier unterschiedliche Sachverhalte behandelt werden.

Überdies erscheine auch die Obergrenze willkürlich gewählt. Die in Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze, auf der der EKB-S ursprünglich beruhe, betrage 180/MWh Strom. Zwar erlaube die EU-Notfallmaßnahmen-VO in Art. 8 die Festlegung einer niedrigeren Obergrenze, dennoch liege **keine Rechtfertigung** für die von Österreich gewählte Obergrenze vor. Dies zeige sich auch daran, dass die zunächst bei EUR 140/MWh Strom liegende Obergrenze für das zweite Halbjahr 2023 mittels Novelle auf EUR 120/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.

Insofern würden die willkürliche Bemessungsgrundlage, die auf Erlöse abstelle und die willkürlich festgesetzte Obergrenze gegen das objektive Nettoprinzip verstoßen und seien damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

1.2 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:

Der Gleichheitsgrundsatz beinhalte ein Differenzierungsverbot, dass unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Tatbeständen verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, der 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 (vgl. Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFG) StF: BGBl I Nr. 220/2022). Art. 14 Abs. 3 der EU-Notfallmaßnahmen-VO habe die Mitgliedstaaten verpflichtet, 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. Nach § 1, § 2 und § 3 EKBFG könne vom EKB-f wiederum ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden (§ 4 EKBFG) (vgl. Bleyer, Übergewinnsteuer für Energieunternehmen).

Im Gegensatz zum EKB-S, der auf den erzielten Erlös abstelle, stelle der EKB-f also (im Einklang mit dem objektiven Nettoprinzip) also auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab. Hier liege also eine eindeutige Ungleichbehandlung von vergleichbaren Tatbeständen vor.

Regelungsgegenstand beider Gesetze sei die Besteuerung von „Zufallsgewinnen“ im Energiesektor. Sowohl Stromerzeuger als auch fossile Energieträger würden von den gestiegenen Preisen profitieren. 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 beruhen und als gemeinsames Paket beschlossen worden seien.

Doch während bei Stromproduzenten der Umsatz als Bemessungsgrundlage herangezogen werde, ohne dies sachlich zu begründen, stelle der EKB-f auf den Gewinn ab.

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 EUR 180/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.

1.3 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern:

Eine weitere unsachliche Ungleichbehandlung sei die Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern. Es sei nicht nur so, dass beide Sektoren Energieversorger seien, 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 (vgl. HVPI Eurostat (Indexwerte Energiekomponenten)). Bei Fernwärme haben 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 Prozent gestiegen, während die Preise in Österreich um 60,3 Prozent teurer geworden seien (vgl. <https://www.momentum-institut.at/news/inflation-bei-fernwarmer-und-gas-ist-osterreich-teuerungs-spitzenreiter-der-eu>). Doch trotz der extremen Preissteigerungen am

Fernwärmemarkt und den damit einhergehenden Übergewinnen, die die Versorger in diesem Bereich erzielen konnten, gebe es für den Fernwärmesektor 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**.

1.4 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 müssen keine Steuer auf die von ihnen erzielten „Zufallsgewinne“ leisten. Tatsächlich würden Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen profitieren, es seien gerade die Händler, die den Strom an Endverbraucher verkaufen – also jenen, denen der EKB-S den Materialien zufolge zugutekommen sollte (vgl. AB 1817 BlgNR XXVII. GP vom 01.12.2022).

Für diese Ungleichbehandlung von gleich zu behandelnden Tatbeständen gebe es nicht einmal den Versuch einer Rechtfertigung, sowohl in den Materialien des EKBSG als auch in den Erwägungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO werden Stromhändler ebenso angesprochen, dennoch seien sie letztlich vom Gesetz ausgenommen. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und Stromhändlern gleichheits- und damit verfassungswidrig.

1.5 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 setze, als er verbiete, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen (vgl. VfSlg 17.807/2006).

Für dieses Sachlichkeitsgebot habe der VfGH die Formel entwickelt, dass eine gesetzliche Regelung auf einem *vernünftigen Grund* beruhen muss und *nicht unverhältnismäßig* sein dürfe (vgl. VfSlg 14.650/1996, 16.080/2001, 17.026/2003). 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 seien (vgl. VfSlg 17.315/2004 oder 17.807/2006).

Ziel der EKB-S sei eindeutiger Weise eine Reduzierung der Strompreise bei den Endverbraucher*innen. So gehe in diesem Zusammenhang aus den parlamentarischen Materialien zum EKBSG hervor, dass

„in einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die auch der Wirtschaft schaden, die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend begrenzt werden, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt werde.“ (vgl. GP XXVII IA 3024/A AB 1817 S. 187).

Aus den Erwägungsgründen der EU-Notfallmaßnahmen-VO gehe in diesem Zusammenhang hervor:

„Der Preisanstieg an den Stromhandelsmärkten 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 Notmaßnahmen könnte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten für Strom noch weniger tragfähige Niveaus erreichen. [...]“

Der EKB-S soll also die Preise für die Verbraucher senken. Doch gerade dieses Ziel könne durch die Erlösabschöpfung nicht erreicht werden. Mittlerweile erscheine es eindeutig, dass der EKB-S nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt habe. Dies unter anderem, da eben Stromproduzenten nicht an Verbraucher, sondern an Stromhändler verkaufen, die dann an Verbraucher weiterverkaufen. Doch gerade diese seien eben von der EKB-S ausgenommen.

Die 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 Endverbraucher weiterzuverkaufen. Um die tatsächlichen Preise für die Endverbraucher 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.

Überdies komme noch hinzu, dass andere Energieproduzenten, wie zB Fernwärmeproduzenten vollkommen von der Regelung unbetroffen seien, obwohl auch ihre Preise starken Einfluss auf den Strommarkt haben.

Damit sei die Regelung nicht zur sachlichen Zielerreichung geeignet und verstoße somit gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher verfassungswidrig.

Es werde somit eine Festsetzung des EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 mit EUR 0,00 und damit eine Rückzahlung des sich aus der Festsetzung ergebenden Guthabens iHv EUR 81.656,95 beantragt.

Diesem Antrag wurde eine Aufstellung gemäß § 8 Abs. 2 EKBSG der ziffernmäßigen Ermittlung beigelegt.

2. Vorhaltsbeantwortung vom 14. Dezember 2023:

ad berechnungsrelevante Erläuterung zu Investitionskosten 12/2022 und 1-6/2023:

Die Bf. habe in den Jahren 2022 und 2023 Investitionen in neue Windkraftanlagen getätigt (**1**). Am Standort **1** entstehe ein Windpark mit 8 Windkraftanlagen. Die Gesamtkosten des Projekts betragen über EUR 60.000.000,00 und seien überwiegend in den Jahren 2022 und 2023 angefallen.

ad Stellungnahme zu den Berechnungsdifferenzen:

Die Differenzen zur Ermittlung des Steuerbetrages würden nach Auffassung der Bf. aus folgenden Ursachen resultieren:

Die Obergrenze für nach dem 31.05.2023 erzielten Überschusserlöse betrage gemäß § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG EUR 120,00/MWh Strom. Im Rahmen der vom Finanzamt übermittelten Berechnung sei der Betrag für 06/2023 mit der Obergrenze von EUR 140,00/MWh Strom berechnet worden. Im Rahmen der Ermittlung des zu zahlenden EKB-S sei jedoch ein Betrag von EUR 120,00 pro MWh Strom zugrunde gelegt worden, weshalb daraus eine deutlich höhere Abgabenbelastung resultiere.

Darüber hinaus sei nach Auffassung des steuerlichen Vertreters wesentlich, dass der EKB-S gemäß § 3 Abs. 5 EKBSG 90% der Überschusserlöse betrage und von dem so ermittelten EKB-S gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG wiederum ein Absetzbetrag für Investitionen iHv max.

EUR 36,00/MWh Strom vorgenommen werden könne. § 4 Abs. 1 EKBSG stelle daher nicht auf Überschusserlöse ab, sondern auf den EKB-S.

Im Rahmen der im Vorhalt enthaltenen Berechnung werde der Absetzbetrag jedoch von den Überschusserlösen abgezogen. Werden für Zwecke der Berechnung die Überschusserlöse als Ausgangsbasis gewählt, wären nach Auffassung des steuerlichen Vertreters EUR 40,00/MWh Strom anzusetzen (Erhöhung der Basis um 10%). Auf Basis der eben geschilderten Betrachtungsweise würden sich folgende Beträge ergeben:

MWh:	Preis/MWh:	Produkt:
4.547,87	179,95	818.389,21
4.547,87	120,00 (in 06/2023)	- 545.744,40
Überschusserlöse:		272.644,81
davon 90% (EKB-S) vor Investitionsabsetzung:		245.380,33

MWh:	Preis/MWh:	Produkt:
90% EKB-S vor Investitionsabsetzung:		245.380,33
4.547,87	Absetzbetrag EUR 36,00/MWh:	- 163.723,32
EKB-S nach maximaler Investitionsabsetzung:		81.657,01

Der mit EUR 81.657,01 weiche aufgrund von Rundungsdifferenzen minimal von der zuvor übermittelten Berechnung ab.

ad Berufung auf § 3 Abs. 3 EKBSG:

Die Berechnung sei nicht aufgrund von § 3 Abs. 3 EKBSG erfolgt.

ad § 4 Abs. 2 EKBSG:

Der Absetzbetrag für begünstigte Investitionen iHv maximal EUR 36,00/MWh Strom sei in der Berechnung der Bf. berücksichtigt worden. Dies sei darauf zurückzuführen, dass 50% der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten den Höchstbetrag von EUR 36,00 bei weitem überschreiten würden und somit die Deckelung von EUR 36,00 zur Anwendung gelange. Allerdings sei der Abzug nicht von den gesamten Überschusserlösen vorzunehmen, sondern gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG vom ermittelten Energiekrisenbeitrag (welcher 90 % der Überschusserlöse betrage).

3. Abweisungsbescheid betr. Festsetzung des EKB-S vom 9. Jänner 2024:

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2024 des Finanzamtes Österreich wurde der Antrag betreffend bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom abgewiesen und diese Abweisung wie folgt begründet:

Nach § 201 Abs. 3 Z 1 BAO habe die Festsetzung zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrags eingebracht sei. Das treffe hier zu.

Darüber hinaus setze § 201 BAO voraus, dass der Steuerpflichtige keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekanntgebe oder dass sich die Selbstberechnung nicht als richtig erweise.

Daraus folgt, dass keine Festsetzung der Abgabe erfolgen dürfe, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als **richtig** erweise. In einem solchen Fall sei der Antrag auf Festsetzung abzuweisen (vgl. VwGH 18.09.2013, Zl. 2010/13/0133).

4. Beschwerde vom 5. März 2024:

Mit Eingabe vom 5. März 2024 erhob die Bf. gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom das Rechtsmittel der Beschwerde

und beantragte eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen formeller als auch materieller Rechtswidrigkeit.

4.1 rechtlicher Zusammenhang:

4.1.1 Mit Verordnung (EU) 2022/18541 (in der Folge kurz „Notfallmaßnahmen-VO“ genannt) seien Maßnahmen gegen die Energiekrise und ihre Folgen ergriffen, die u.a. (im Vergleich zu vorausgegangenen Jahren) in deutlich höheren Energiepreisen im *Kurzfristhandel* mit Strom bestanden. Der (europäische) Kurzfristhandel mit Strom funktioniere idR über den „Spotmarkt“, zB über die Europäische Strombörse „EPEX SPOT SE“ („EPEX SPOT“) mit Sitz in Paris, die mit Strom des jeweiligen Vortages für jede Stunde des jeweiligen Folgetages handle. Dabei gelte das „Merit Order Prinzip“ (dazu siehe unten).

Der *Langfristhandel* mit Strom hingegen laufe zum einen über börsliche Terminmärkte, die sich mit sogenannten „Futures“ (i.e. Lieferverpflichtungen bis zu sechs Jahren im Voraus zu individuell vereinbarten Preisen, aber standardisierten Konditionen) befassen, zum anderen „OTC“ (over the counter, also außerbörslich) über den Abschluss bilateraler Verträge, zB „Power-Purchase-Agreements“ („PPA“). Der rasche Preisanstieg im Kurzfristhandel und in der Folge auch der Endkundenstrompreise habe im Sommer 2021 nach der Lockerung der COVID19-Beschränkungen begonnen. Anschließend habe die Instrumentalisierung der Energieversorgung als *Waffe* auf den *Spotmärkten* und die russische Invasion in der Ukraine zu geringeren Liefermengen und zunehmenden Störungen der Gasversorgung geführt.

Auch seien die *Gaspreise* infolge der durch die Regierungen mehrerer europäischer Länder, darunter auch Österreich, zur Befüllung der Gasspeicher plötzlich generierten massiven Nachfrage (vgl. Handelsblatt vom 24.10.2022: „Kosten in Milliardenhöhe - wurde der hohe Füllstand (der Gasspeicher, Anm.) zu teuer erkauf?“ <https://www.handelsblatt.com/Politik/deutschland/gasspeicher-fuellstand-kosten-in-milliardenhoehe-wurde-der-hohefuellstand-zu-teuer-erkauf/28750762.html>) in die Höhe getrieben worden. Dieser Höhenflug der Gaspreise habe wiederum den Höhenflug der kurzfristigen (Spotmarkt-) Strompreise zur Folge gehabt, weil einerseits Gaskraftwerke häufig notwendig seien, um die Stromnachfrage in Spitzenzeiten zu decken, und andererseits die Strompreise am kurzfristigen Strommarkt durch die sogenannte „Merit-Order“ an den Gaspreis gebunden seien.

„Merit-Order“ sei die Bezeichnung für eine Regel, die einerseits die Reihenfolge bestimme, in der die Kraftwerke ihren Strom an der Strombörse anbieten können. Dabei werden die Kraftwerke mit den niedrigsten Grenzkosten (Stromerzeugung aus Erneuerbaren Energien, weil sie keine Brennstoffkosten haben) zuerst gereiht, aber Fixkosten nicht berücksichtigt (die wiederum gerade bei Windenergie idR sehr hoch seien). Der Strompreis werde schließlich, um die Versorgung jedenfalls sicherzustellen, am zuletzt geschalteten und damit teuersten

Kraftwerk ausgerichtet – derzeit eben Gaskraftwerke. Im Langfristhandel gelte das „Merit-Order-Prinzip“ nicht.

Die Stromerzeuger, die – wie die Bf. – den erzeugten Strom über PPAs langfristig gebunden verkaufen, würden daher auch nicht von kurzfristigen Preisveränderungen am Spotmarkt (Rekordwert nahezu EUR 1.000,00/MWh am 26.8.2022, aber bereits am 03.09.2022 wieder auf EUR 400/MWh gesunken) profitieren, die Lukrierung daraus entstehender „Zufallsgewinne“ sei ihnen schon aufgrund langfristiger Vertragsbindung nicht möglich. PPAs garantieren dem Stromerzeuger feste Absatzkonditionen (und senken damit sein durch die hohen Fixkosten entstehendes Risiko) und dem Stromabnehmer – und damit letztlich auch dem Endverbraucher – stabile Energiebezugspreise (s. den Bericht der Europäischen Investitionsbank vom 12.07.2022: *Ruderer, Infrastrukturlösungen: Abnahmeverträge im Aufwind (2022)*, <https://www.eib.org/de/essays/renewable-energy-power-purchase-agreements>).

Mit dem (dann in die Notfallmaßnahmen-VO mündenden) sogenannten REPower-EU-Plan sei versucht worden, die Abhängigkeit der EU von fossilen Brennstoffen aus Russland bis spätestens 2027 zu beenden. Dies sollte unter anderem durch den beschleunigten Ausbau und Nutzung von erneuerbaren Energien, eine höhere Energieeffizienz und eine weitere Elektrifizierung des Energiebedarfs erfolgen. Neben diesen Zielen des REPower-EU-Plans sollten kurzfristige Energiemarktinterventionen gegen die hohen Energiepreise erfolgen und gleichzeitig eine langfristige Verbesserung der Strommarktgestaltung angestrebt werden.

Die Maßnahmen zur Strommarktintervention haben einerseits in der Festlegung von Zielen zur Senkung der Stromnachfrage durch geeignete Maßnahmen der EU-Mitgliedstaaten bestanden, und andererseits in der Einführung der zeitlich befristeten Erlösobergrenze für „*inframarginale*“ Stromerzeuger (nach Definition der EU-Kommission, „*Non-paper on Emergency Electricity Market Interventions*“ vom 02.09.2022, fast alle, deren Grenzkosten unter dem Preisniveau der preissetzenden „*marginalen*“ Erzeuger – in der Regel Gaskraftwerke – liegen):

In der Notfallmaßnahmen-VO sei daher die Einführung einer befristeten Erlösobergrenze von höchstens **180 EUR/MWh** für Stromerzeuger vorgeschrieben worden, die Technologien mit niedrigeren Grenzkosten verwenden („Erlösobergrenze“); dabei sei aber den Mitgliedstaaten Flexibilität bei der Entscheidung, wie diese Maßnahmen auf nationaler Ebene umgesetzt werden, zugestanden worden. Diese Maßnahmen haben nach Art. 8 Abs. 2 lit. a und e Notfallmaßnahmen-VO aber stets **verhältnismäßig** und **diskriminierungsfrei** zu sein.

Die Höhe der Erlösobergrenze sei aus den durchschnittlichen Preisspitzen aus den Spotmärkten der letzten Jahrzehnte abgeleitet und damit „*das Marktergebnis nachgebildet (...), das die Erzeuger hätten erwarten können, wenn die globalen Lieferketten seit Februar 2022 normal und ohne Störungen bei den Gaslieferungen funktionieren würden.*“

Die Erlöse oberhalb der Erlösobergrenze sollten zweckgebunden verwendet werden, um die Auswirkungen hoher Strompreise auf Energieverbraucher durch Weiterverteilung dieser Erlöse „gezielt an Stromendkunden“ (Art. 1 der Notfallmaßnahmen-VO) abzumildern. Die von der Notfallmaßnahmen-VO vorgesehene Maßnahme habe vom 01.12.2022 bis 30.06.2023 gegolten, wobei der Kommission die grundsätzliche Problematik besonders in Bezug auf die Erneuerbaren Energien stets bewusst gewesen sei:

„Impact on decarbonisation: The measure is likely to significantly impact investor certainty, which may mean support may be needed for all future electricity generation. This regulatory risk will be reflected in higher costs of capital and lower renewables deployment in future. The risk is particularly high when all revenues above the costs are clawed-back as it is the case here. The measure is likely to disincentivize the conclusion of long-term PPAs and national hedging strategies.“ (Non-paper on Emergency Electricity Market Interventions, S. 13).

Wie bereits in der Notfallmaßnahmen-VO vorgesehen, seien die darin getroffenen Maßnahmen noch im ersten Halbjahr 2023 aufgrund der von den EU-Mitgliedstaaten erstatteten Berichte evaluiert und in Anbetracht der in der Zwischenzeit (z.B. März 2023: rund EUR 200 pro MWh) stark gesunkenen (Spotmarkt-)Strompreise von einer Verlängerung der „Erlösabschöpfung“ über den 30.06.2023 hinaus Abstand genommen worden: Die Kommission habe sich mit ihrem Bericht vom 05.06.2023⁶ **gegen eine Verlängerung** ausgesprochen, weil die Vorteile der Abschöpfung die Nachteile durch Verunsicherung bei Investitionen und Risiken für das Funktionieren des Marktes nicht überwiegen würden.

4.1.2 Auch die deutsche Bundesregierung (Deutschland habe die Notfallmaßnahmen-VO mit dem „Gesetz zur Einführung einer Strompreisbremse“ (StromPBG) umgesetzt, dabei aber sehr konkrete Regelungen vorgesehen, in welcher Form die Abgabe den Letztverbrauchern zugutekommen sollte) habe sich dazu entschieden, die **Abschöpfung nicht über den 30.06.2023** hinaus zu verlängern, auch weil das Gesetz für ein deutlich höheres Preisniveau konzipiert gewesen sei und die Summe der Abschöpfungsbeträge die Kosten der erforderlichen Zuschüsse für die Stromendverbraucher voraussichtlich übersteigen würde.

4.1.3 Anders stelle sich die Entwicklung in Österreich dar:

4.1.3.1 Das Bundesgesetz über den **Energiekrisenbeitrag Strom, BGBl I 220/2022**, in der Folge auch in Abgrenzung zum Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag Strom idgF BGBl I 64/2023 (EKBSG) kurz „**I. EKBSG**“ genannt wurde mit 29.12.2022 kundgemacht und trat rückwirkend mit 01.12.2022 in Kraft. Dieses Gesetz sollte die Notfallmaßnahmen-VO durch die Schaffung einer Bundesabgabe („EKB-S“), eine nur bestimmte Stromerzeuger – darunter die Bf. – treffende Sonderabgabe umsetzen (s. § 1 EKBSG). Besteuert werde damit die Veräußerung von im Inland erzeugten Strom aus Wind- und Solarenergie, Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle (...), durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.

Gemäß § 3 EKBSG sei die Bemessungsgrundlage für den EKB-S „*die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3, die zwischen dem 01.12.2022 und dem 31.12.2023 erzielt wurde. „Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden.“* Auch gebe es keinerlei Differenzierungen in Bezug auf Erlöse aufgrund langfristiger Verträge (PPAs) einerseits und Spotmarkt-Verkäufen andererseits. Die Abgabe, die für die Abschöpfung von den Stromerzeugern vermeintlich krisenbedingt und unerwartet zugeflossenen Vorteilen abziele, nehme keine Rücksicht darauf, dass dies für die längerfristig (und auch schon vor der gegenständlichen Preisentwicklung auf den Spotmärkten) abgeschlossenen das am 29.12.2022 treffende PPAs überhaupt nicht denkmöglich wäre.

Gemäß § 3 Abs. 2 des I. EKBSG seien Überschusserlöse definiert als „*positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh/Strom und der Obergrenze für Markterlöse von 140 EUR/MWh Strom*“, unabhängig davon, aus welcher Quelle sie resultieren.

§ 3 Abs. 2 Z 2 EKBSG definiere die Markterlöse als „*die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält, unabhängig von der Vertragsform, in der dieser Austausch stattfindet, einschließlich Strombezugsverträgen (...)*“.

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

In § 4 EKBSG seien Absetzbeträge für bestimmte begünstigte Investitionen „*im Ausmaß von 50% der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten*“ (§ 4 Abs. 2) vorgesehen, wobei jedoch auch dieser Absetzbetrag mit „*höchstens 36 EUR/MWh Strom bezogen auf die den Markt Erlösen (...) zugrundeliegende gelieferte Menge*“ festgelegt worden sei.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 EKBSG sei Beitragsschuldner „*der Betreiber einer Anlage (§ 7 Abs. 1 Z 20 ElWOG 2010) zur Erzeugung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 MW*“. Gemäß § 5 Abs. 2 EKBSG werde der EKB-S am 30.09.2023 für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.05.2023 und am 31.03.2024 für den Zeitraum 01.07.2023 bis 31.12.2003 zur Zahlung fällig, wobei der Beitragsschuldner den Betrag selbst zu berechnen und am Fälligkeitstag an das zuständige Finanzamt zu entrichten habe (§ 6 EKBSG; es handle sich um eine Selbstbemessungsabgabe im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 9 EKBSG sei eine Verordnungsermächtigung vorgesehen: durch Verordnungen sollten unter anderem die „*Ableitung der Marktpreise für erzeugte Strommengen iSd § 3 Abs. 2 Z 2 sowie die Voraussetzungen samt Inlandsbezug für den Absetzbetrag für begünstigten Investitionen gemäß § 4*“ näher konkretisiert werden, wobei auch diese Verordnungen gemäß § 9 Abs. 3 EKBSG „*rückwirkend in Kraft gesetzt werden*“ können. Von dieser Verordnungsermächtigung sei erst mit der „*EKB-InvestitionsV*“ vom 26. Juni (!) 2023, BGBl II Nr. 194/2023, Gebrauch gemacht worden, wobei gemäß § 6 der Verordnung diese anzuwenden sei auf Investitionen, für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach dem 31. Dezember

2021 (!) anfallen, sowie für Investitionsvorhaben, die nach dem 31. Dezember 2021 (!) begonnen werden.

4.1.3.2 Gleichzeitig mit dem I. EKBSG sei das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag – fossile Energieträger („EKBSG“) in Kraft gesetzt worden. Art. 14 Abs. 3 EU-Notfallmaßnahmen-VO habe die Mitgliedstaaten verpflichtet, Maßnahmen zur Umsetzung des befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrages nach Art. 14 Abs. 1 dieser Verordnung zu setzen. Mit dem EKBSG habe Österreich die Verordnung umgesetzt und die Erhebung des EKB-F („*Energiekrisenbeitrag – fossile Energieträger*“) auf sog. „Zufallsgewinne“ (Überschussgewinne von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die Wirtschaftstätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ausüben) eingeführt.

4.1.3.3 Das I. EKBSG sei auch schon im ersten Halbjahr 2023 einer Novelle (BGBl I 64/2023) unterzogen worden. Der davon (auch) betroffene § 3 Abs. 2 sei mit 01.06.2023 in Kraft getreten. § 3 habe für Überschusserlöse, die nach dem 31.05.2023 erzielt worden seien, eine Obergrenze von EUR 120,00/MWh Strom eingeführt.

4.1.3.4 Die Begründung des österreichischen Initiativantrages vom 18.11.2022 sei so mager wie irreführend; so werde behauptet („Zu § 3, erster Satz), es sollten mit § 1 Abs. 1 EKBSG „Markterlöse, die über der auf Art. 6 Abs. 1 der **EU-Notfallmaßnahmen-VO** basierenden **verbindlichen Obergrenze für Markterlöse (...) in der Höhe von EUR 140 je MWh**“ als Überschusserlöse „dem EKB-S unterliegen“ (sprich: konfisziert werden) – als ob diese Obergrenze tatsächlich unionsweit vorgegeben gewesen wäre:

„Die Obergrenze für Markterlöse, als eine unionsweit einheitliche Obergrenze, ist am besten dafür geeignet, das Funktionieren des Strommarkts aufrechtzuerhalten, da dadurch der Preiswettbewerb zwischen den Stromerzeugern (...), insbesondere im Bereich der erneuerbaren Technologien gewahrt wird“ (ErwG 27. („zu § 3“, zweiter Absatz). Dazu werde im Anschluss – im Widerspruch zu den eben zitierten Erwägungsgründen, die ja gerade für eine einheitliche Obergrenze von EUR 180,00/MWh sprechen würden – dann nur noch in aller Kürze festgehalten, dass die (österreichischen) EUR 140,00/MWh „*innerhalb der vorgegebenen Grenze von EUR 180 pro MWh*“ lägen. Wie immer geartete Berechnungen oder nähere Begründungen, wie die österreichische Grenze von EUR 140/MWh ermittelt worden sei, würden ohnehin zur Gänze fehlen (und bis heute: auch die Begründung der Absenkung auf EUR 120/MWh (im Antrag vom 12.5.2023, 3373/A XXVII. GP, Artikel 3, Zu § 3) verweise nur auf die „*gesunkenen Großhandelspreise*“ (wobei damit bereits das vorgebliche Ziel der Abschöpfung erreicht gewesen und diese damit überflüssig geworden wäre) und bleibe jede nähere Begründung oder Abwägung schuldig.

4.1.3.5 Schließlich sei am 31.01.2024 erneut ein Initiativantrag eingebracht worden, mit dem u.a. §§ 3, 4, 5, 8, 9 und 11 des EKBSG im Wesentlichen dahingehend novelliert werden sollen, als der „*Abschöpfungszeitraum*“ des - nach der nicht weiter ausgeführten Begründung des

Initiativantrages - „*fairen Beitrags von Unternehmen aus dem Energiebereich, die von den anhaltend hohen Preisen profitieren*“ (also des EKB-S) auf die Zeit bis 31.12.2024 verlängert werde.

4.1.4 Die Bf. sei in Österreich im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig. Sie sei jedoch nicht berechtigt, Strom an Endkunden zu verkaufen, sondern sei (jedenfalls 2022 und 2023) auf die Veräußerung (über die Strombörse oder außerbörslich) an Stromhändler angewiesen. Daher habe die Bf. mit der zur Belieferung der Endkunden berechtigten KELAG-Kärntner Elektrizitäts-Aktiengesellschaft ein langfristiges „PPA“ (Power Purchase Agreement, iSe Strombezugsvertrages, s. Beilage ./5) abgeschlossen und verkaufe den von ihr bislang im Windpark „***1a***“ erzeugten Strom bereits seit 1.11.2021 (!) konstant und unabhängig von den Preisentwicklungen am Strommarkt im Jahre 2023 um den vereinbarten Preis von EUR 0,17995/kWh, also EUR 179/MWh und damit unter der von der Notfallmaßnahmen-VO mit EUR 180/MWh festgelegten Obergrenze, nicht aber unter der vom 1. EKBSG normierten Obergrenze von EUR 140/MWh.

4.1.5 Die Bf. habe ihren Strom im Jahre 2023 zu einem maximalen Preis von 17 Cent/kWh an den Stromhändler und Versorger von Endkunden, die KELAG-Kärntner Elektrizitäts-AG verkauft. Diese wiederum habe den Strom an Endkunden (Neukunden) zB im Jänner 2023 um 35 Cent/kWh und bis Juni 2023 um 32,40 Cent/kWh (27 Cent/kWh zuzüglich USt) (s. Beilage ./3 und ./4) verkauft. **Das gesamte „Erlösabschöpfungsregime“, das einseitig nur die Bf., nicht aber auch die KELAG getroffen habe und treffe, ändere nichts an dem von Endkunden zu bezahlenden Strompreis.** Die Bf. investiere aber laufend weiter in den Ausbau der Erzeugung erneuerbarer Energie (in den Jahren bis 2022 seien bereits 10 Windkraftanlagen errichtet, derzeit sind weitere 8 Windkraftanlagen in Bau und 18 Windkraftanlagen in Planung) und folge damit dem von Österreich und der EU gleichermaßen vorgegebenen Ziel des raschen **Ausbaus der Erzeugung von erneuerbarer Energie. Die Folgewirkungen des EKBSG seien diesem Ziel diametral entgegengesetzt.**

Im Jahre 2023 seien von der Bf. in ***I*** geplante bzw. errichtete Windparks bereits in Betrieb. Für diese Windkraftanlagen („WKA“) haben von der Bf. seit 2015 (für insgesamt 18 Windkraftanlagen) bereits insgesamt EUR 120.000.000 investiert werden müssen, wobei für einen am Standort „***1***“ entstandenen und seit Juni 2023 in Betrieb genommenen Windparkteil mit 8 Windkraftanlagen allein Gesamtinvestitionskosten von EUR 67.000.000 angefallen seien, dies überwiegend in den Jahren 2022 und 2023. Die Bf. sei zur Gänze fremdfinanziert und habe bis zum 30.11.2023 aus den Windkraftanlagen „***1***“ nur Erlöse von insgesamt EUR 2.133.268,00 erzielen können. Dem würden bisher insgesamt erzeugte 25.534 MWh gegenüberstehen. Die absolute Diskrepanz zwischen den Investitionskosten (und damit notwendigen Aufwendungen) und Erlösen werde sich in den nächsten Jahren zwar – abhängig von den der Bf. verbleibenden Erlösen – langsam verringern, aber grundsätzlich noch viele Jahre hindurch bestehen bleiben.

Nach den Bestimmungen des § 4 EKBSG (s. oben) könne die Bf. zwar bestimmte ihrer Investitionen, nämlich die in den Jahren 2022 und 2023 getätigten, als Absetzbetrag von dem nach § 3 EKBSG ermittelten EKB-S geltend machen, dies jedoch nur im Ausmaß von 50% der Investitionen und absolut „gedeckt“ mit EUR 36/MWh. Tatsächlich wären jedoch Investitionskosten in Höhe von EUR 686/MWh bezogen auf das Jahr 2023 absetzbar, würde diese Deckelung nicht zum Tragen kommen.

4.1.6 Aufgrund ihrer Geschäftstätigkeit sei die Bf. als „*Beitragsschuldnerin*“ nach dem EKBSG verpflichtet, zunächst den EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 selbst zu bemessen und bis zum 30.09.2023 an das Finanzamt Österreich zu entrichten; dieser Verpflichtung sei sie auch nachgekommen, weil eine – der Rechtsmeinung der Bf. entsprechende – Selbstbemessung des EKB-S in Höhe von EUR 0,00 aufgrund der – wenn auch verfassungswidrigen – Rechtslage als strafbare Abgabenhinterziehung einzustufen wäre. Die Selbstbemessung und Zahlung des für den Zeitraum 01.07.2023 bis 31.12.2023 fälligen EKB-S habe gemäß EKBSG bis 31.03.2024 zu erfolgen.

Gemäß § 201 Abs. 3 BAO habe eine bescheidmäßige Festsetzung des Betrags zu erfolgen, wenn diese binnen der Frist eines Monats beantragt werde. Im gegenständlichen Fall erweise sich der pflichtgemäß selbstberechnet bekannt gegebene und abgeführte Betrag als zwar der derzeitigen einfachgesetzlichen Lage entsprechend; da allerdings die der Berechnung zugrundeliegenden Bestimmungen des EKBSG in den Augen der Bf. verfassungswidrig seien, der „Beitrag daher in verfassungskonformer Betrachtung nicht bezahlt werden müsste und somit der selbst berechnete „Beitrag falsch sei, sei der EKB-S nach Ansicht der Bf. mit EUR 0,00 festzusetzen und der von der Bf. entsprechend der einfachgesetzlichen Vorgaben entrichtete EKB-S iHv EUR 81.656,95 zurückzuzahlen.

Die Bf. habe daher am 27.10.2023 fristgerecht einen Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO des EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 mit EUR 0,00 und Antrag auf Rückzahlung des sich aus der Festsetzung ergebenden Guthabens gestellt. Diese Anträge seien mit Bescheid 09.01.2024 mit der Begründung abgewiesen worden, dass die vorgelegte Selbstberechnung richtig sei und daher kein Anspruch auf bescheidmäßige Festsetzung bestehe.

4.2 rechtliche Beurteilung:

4.2.1 Zur Rechtswidrigkeit des Bescheides des Finanzamt Österreich:

In der Begründung der Abweisung des Antrages habe sich die Behörde mit den im Antrag ausgeführten verfassungsrechtlichen Bedenken nicht auseinandergesetzt. Sie habe den Antrag lediglich mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß § 201 BAO keine Festsetzung der Abgabe erfolgen dürfe, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig erweise.

In Österreich gelte das Prinzip der verfassungskonformen Interpretation (vgl. Berka, Verfassungsrecht: Grundzüge des österreichischen Verfassungsrechts für das juristische Studium (2018) Rz 94), wonach bei der Auslegung von unterverfassungsrechtlichen Normen diejenige Bedeutung zu wählen sei, die im Zweifel die Normen als nicht verfassungswidrig erscheinen lasse.

Im Antrag sei detailliert dargelegt worden, dass der selbst berechnete und entrichtete Betrag zwar der aktuell geltenden Gesetzeslage entspreche, jedoch, dass die Bf. die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen des EKBSG als verfassungswidrig erachtet, sodass der Beitrag in einer verfassungskonformen Betrachtung nicht zu entrichten gewesen wäre. Folglich müsste das Finanzamt dem Antrag der Bf. stattgeben und den EKB-S mit EUR 0,00 festsetzen. Darüber hinaus sei die Ermittlung der mit den Stromerlösen in Verbindung stehenden direkt zuordenbaren Investitions- und Betriebskosten nicht klar determiniert. Beziehe man beispielsweise die Investitionskosten auf den Zeitraum der Geltung des EKB-S, wie dies bei den neu getätigten Investitionen für Zwecke des Investitionsabsatzbetrages der Fall sei, ergäbe sich auch im zugrundeliegenden Sachverhalt für die Bf. eine Festsetzung des EKB-Sin Höhe von EUR 0,00.

Die Bf. sei in ihrem Antrag auf die wesentlichen verfassungsrechtlichen Überlegungen näher eingegangen und habe somit ihren Standpunkt umfassend begründet. Selbst wenn die belangte Behörde diese Argumentation nicht teile, sei sie verpflichtet gewesen zu begründen, warum der selbstberechnete EKBS-Beitrag, den die Bf. aus verfassungsrechtlichen Gründen als falsch erachtet, dennoch korrekt sei. In der Bescheidebegründung seien jedoch die verfassungsrechtlichen Argumente der Bf. vollständig unbeachtet geblieben.

Soweit erkennbar, habe die Bf. dazu auch überhaupt kein Ermittlungsverfahren durchgeführt. Daher erweise der bekämpfte Bescheid formelle und materielle Rechtswidrigkeiten auf.

4.2.2 Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG:

4.2.2.1 Allgemeines:

Die ersten beiden Sätze des Art. 7 Abs. 1 B-VG konstituieren den „*allgemeinen Gleichheitsgrundsatz*“, welcher die Gleichbehandlung aller Rechtssubjekte verbürge. Neben dem expliziten Privilegierungsverbot impliziere der Gleichheitsgrundsatz weitere Schranken auch für den Gesetzgeber.

Nach dem allgemeinen Diskriminierungsverbot seien Diskriminierungen aus unsachlichen Gründen verfassungsrechtlich unzulässig. Weiters bestehe 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. Daraus habe der

Verfassungsgerichtshof (VfGH) ein allgemeines und umfassendes verfassungsrechtliches Sachlichkeitsgebot abgeleitet, dem jedes Staatshandeln entsprechen müsse (vgl. VfSlg 13.781/1994). Außerdem habe er aus Art. 7 B-VG ein Verbot sachlich nicht gerechtfertigter Differenzierungen abgeleitet (vgl. zB VfSlg 4392/1963). Und schließlich solle das Gleichheitsgebot den Antragsteller nicht nur vor gesetzlichen Differenzierungen schützen, für die es keine ausreichende sachliche Rechtfertigung gebe, sondern auch vor Regelungen, die ein Ziel (und wäre es auch zulässig) mit untauglichen Mitteln verfolgen, also inadäquat seien, und damit den Eingriff des Gesetzgebers in die verfassungsgesetzlich geschützte Rechtssphäre des Antragstellers nicht rechtfertigen könne.

Im Lichte dieser verfassungsgesetzlich vorgegebenen Schranken erscheine das EKBSG und der EKB-S aus mehreren Gründen gleichheits- und verfassungswidrig und werde die Bf. daher in ihren verfassungsmäßig gewährleisteten Rechten verletzt. Die Bf. werde durch diese Eingriffe des Gesetzgebers nicht nur in ihrer Erwerbs(ausübungs)freiheit und in ihrer Freiheit, über ihr Eigentum (insb. die ihm aufgrund geltender, langfristiger und gültiger zivilrechtlicher Verträge zufließenden Erlöse) zu verfügen und dies für eigene Zwecke zu verwenden, beschränkt, indem ihm mit Hilfe einer „Sondersteuer“ eklatante Teile dieser Erlöse wieder entrissen werden; sie werde dadurch auch in ihrem Vertrauen auf die bestehende Rechtslage in Bezug auf von ihm lang vor Inkrafttreten des EKBSG getroffenen Investitionsentscheidungen getäuscht. Soweit dieser Eingriff überhaupt im öffentlichen Interesse gelegen sei (abgesehen vom grundsätzlichen Interesse des Staates an Vermehrung seiner Einnahmen), wären jedenfalls gelindere, die Rechte der Bf. in weniger gleichheitswidriger Weise verletzende Mittel nicht nur ausreichend, sondern wesentlich besser geeignet gewesen, das vorgebliche Ziel der Strompreissenkung für den Endkunden zu erreichen. Schließlich seien die Eingriffe in die Rechte der Bf. nicht adäquat; die Interessen der Bf. an ihrer Geschäftstätigkeit im Rahmen der für alle Normunterworfenen gleichermaßen geltenden steuerlichen Bedingungen und der dementsprechenden Erzielung von Erträgen, die nicht willkürlich durch den Gesetzgeber durch die Einführung von nicht vorhersehbaren Sendersteuern abgezogen werden können, werden gegenüber den verfolgten öffentlichen Interessen (so überhaupt solche vorliegen) übermäßig stark beeinträchtigt. Auch weil nur die Stromproduzenten (und damit die Bf.), nicht aber auch die Stromhändler und -versorger der Endkunden in den EKB-S einbezogen worden seien, erweise sich das Gesetz sowohl zur Gänze als auch in seinen einzelnen Bestimmungen als unsachlich bzw. sachlich nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG. Dies gelte gleichermaßen für alle unten ausgeführten Bedenken.

4.2.2.2 Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip:

Die weiteren Beschwerdeausführungen betreffend den „Verstoß gegen das Nettoprinzip“ sind fast wortgleich zu den Ausführungen im Antrag vom 27. Oktober 2023 betreffend Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom. [...]

Ergänzend wurde ausgeführt, die willkürlich festgesetzte Obergrenze von EUR 140/MWh bzw. EUR 120/MWh bewirke einen völlig unverhältnismäßigen und sachlich nicht rechtfertigbaren Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMF1K. Da es sich bei der Bemessungsgrundlage ebenso wie bei der Festlegung der Obergrenze um die Kernbestimmungen des Gesetzes handle, bewirke dies die Verfassungswidrigkeit des gesamten EKBSG (und schon des gesamten 1. EKBSG).

4.2.2.3 Ungleichbehandlung durch Mehrfach- bzw. Sonderbesteuerung und Konterkarierung des Gesetzeszwecks:

Die Bf. sei Unternehmerin iSd § 2 UStG, das Entgelt für ihre Lieferungen und Leistungen unterliege gemäß § 1 Abs. 1 iVm § 4 Abs. 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer, für die die Bf. als Steuerschuldnerin gemäß § 19 UStG grundsätzlich zahlungspflichtig wäre, wenn auch im vorliegenden Fall durch das „*Reverse Charge System*“ (RCS) des § 19 Abs. 1 lit. d UStG 1994 auf den Vertragspartner der Bf., die KELAG übergehe. Stehe der Bf. wie im vorliegenden Fall ein Entgelt von EUR 179/MWh zu, so sei von der Leistungsempfängerin Umsatzsteuer in der Höhe von 20%, d.s. EUR 35,80, abzuführen. Diese Umsatzsteuer bleibe in der Unternehmerkette idR kostenneutral und werde dann zur Steuerbelastung, wenn der Endkunde keinen Vorsteuerabzug geltend machen könne: im vorliegenden Fall schlage also der Umsatzsteuerbetrag von EUR 35,80/MWh zur Gänze auf den nicht vorsteuerabzugsberechtigten Endkunden und dadurch auch den vom Endkunden zu bezahlenden Strompreis durch.

Die Umsatzsteuer sei eine Verkehrssteuer; dasselbe gelte für den EKB-S. Daraus würden sich mehrere durch das EKBSG ungelöste Probleme ergeben, die die Bf. nicht nur aufgrund der diesbezüglich unbestimmten Gesetzesbegriffe des EKBSG bei Erfüllung ihrer Verpflichtung zur Selbstbemessung von unlösbarer „*Ratespiele*“ stelle, sondern darüber hinaus auch den Zweck des EKBSG vereiteln und den durch das EKBSG erwirkten schwerwiegenden, rückwirkenden Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte der Bf. (insbesondere Gleichheit vor dem Gesetz und Eigentumsrecht sowie Erwerbs(ausübungs)freiheit) noch weniger rechtfertigbar erscheinen lassen.

Zum einen enthalte das EKBSG keine § 4 Abs. 10 UStG 1994 vergleichbare Einschränkung („*Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage*“, § 4 Abs. 10 UStG), weshalb es sich bei der Definition der „*Markterlöse*“ im EKBSG jedenfalls um einen unbestimmten Gesetzesbegriff handle: es bleibe ungeklärt, ob die Umsatzsteuer Teil des „*Markterlöses*“ ist oder nicht.

Darüber hinaus könne auch durch die Verwendung des nicht näher definierten Begriffes „*Erlös*“, statt des umsatzsteuerlichen Begriffes des „*Entgelts*“, von der Bf. kein Rückschluss

darauf gezogen werden, ob mit Erlös der „*zivilrechtliche Preis*“ gemeint sei, der sich in Ermangelung einer anderen Regelung „stets einschließlich der Umsatzsteuer“ verstehe.

Schließlich führe das EKBSG zu einer Mehrfach- und Senderbesteuerung der Bf. mit Verkehrssteuern (USt und EKB-S): Die Vertragspartnerin der Bf. sei zu einer Bemessung, Verrechnung und Abfuhr der USt, ausgehend von einem Entgelt iHv EUR 179/MWh nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes gezwungen, obwohl ihm mit einer (in der Regel später als die USt zu entrichtenden) weiteren Verkehrssteuer, nämlich dem EKB-S, von den ursprünglichen EUR 179/MWh erhebliche Beträge „*wegbesteuert*“ – tatsächlich konfisziert – werden, nämlich für den Zeitraum 01.12.2022 bis 31.05.2023 (EUR 39/MWh) und ab 01.06.2023 bis 31.12.2023 (EUR 59/MWh). Dies sofern kein Abzug von Investitionen erfolge. Durch diesen Vorgang werde einerseits der Bf. in gleichheitswidriger Weise quasi einer doppelten oder sogar mehr als doppelten „*Umsatzsteuer*“ (iSe Verkehrssteuer, wobei der EKB-S im Gegensatz zur USt nicht „*weiterverrechnet*“ werden könne) unterzogen, als jeder andere in Österreich steuerpflichtige Unternehmer, der nicht Stromproduzent sei.

Außerdem führe er zu dem (für das vorgebliche Ziel der Entlastung der Endkundenpreise) absolut kontraproduktiven Ergebnis, dass der nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Endkunde einen Strompreis zu zahlen habe, dem nicht nur zumindest (abhängig von der jeweiligen, keiner Regulierung unterliegenden Marge der Stromhändler und Versorger) ein um ein Drittel höherer Strompreis (EUR 179/MWh) zugrunde liege, als der Bf. als Stromproduzentin tatsächlich nach der Abfuhr des EKB-S als Entgelt verbleibe.

Der Endkunde müsse auch noch die Belastung mit der – auf der Basis EUR 179/MWh zu berechnenden Mehrwertsteuer (USt) von EUR 35,80 zur Gänze als strompreisrelevanten Betrag abdecken, anstelle des für das tatsächlich bei der Bf. verbleibende Entgelt von EUR 120/MWh zu berechnenden Umsatzsteuerbetrages von EUR 24/MWh.

Alleine aus dieser absurden Gestaltung durch den Gesetzgeber ergebe sich sohin keineswegs die von der EU-Notfallmaßnahmen-VO und vorgeblich auch dem Gesetzgeber intendierten Entlastung des Endkundenpreises, sondern es werde vielmehr diese Entlastung geradezu verhindert zugunsten der (nicht zweckgebundenen) Füllung des allgemeinen Budgets.

Auch aus diesem Grund der Mehrfach- und Senderbesteuerung seien sowohl das 1. EKBSG als auch das EKBSG idGF gleichheits- und somit verfassungswidrig; sie bewirken auch durch die Konterkarierung des Gesetzeszwecks einen völlig unverhältnismäßigen Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMRK sowie auf Erwerbs(ausübungs)freiheit nach Art. 6 StGG und seien unsachlich bzw. sachlich nicht rechtfertigbar (Art. 7 B-VG).

In einer 2022 ergangenen Entscheidung habe der VfGH zwar betont (vgl. VfGH 16.3.2022, G 228/2021-8) dass *Lenkungsziele* ein Abgehen vom objektiven Nettoprinzip rechtfertigen können. Dies allerdings nur, wenn solche Regelungen nicht völlig ungeeignet seien, das mit der Regelung verfolgte Ziel zu erreichen. So habe der VfGH auch in Zusammenhang mit dem Abzugsverbot freiwilliger Abfertigungen zu bedenken gegeben, dass für den VfGH vorderhand nicht ersichtlich sei, welche sachlichen Gründe es rechtfertigen könnten, Sozialplanzahlungen in Form freiwilliger Abfertigungen iSd § 67 Abs. 6 EStG 1988 einem Abzugsverbot zu unterwerfen, wenn demgegenüber andere zur Herbeiführung der Beendigung von Arbeitsverhältnissen geleistete Zahlungen keinem Abzugsverbot unterliegen. Aufgrund dieser und weiterer Erwägungsgründe sei der VfGH letztlich zu dem Ergebnis gekommen, dass der Eingriff in das objektive Nettoprinzip sachlich nicht gerechtfertigt sei und die Vorschrift wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz als verfassungswidrig aufzuheben sei.

Dieselbe Problematik, nämlich eine sachlich nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung, stelle sich auch hier im vorliegenden Fall.

4.2.2.4 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:

Ergänzend wurde zum bisherigen Antrag vom 27. Oktober 2023 ausgeführt: Während bei vom EKB-S betroffenen Stromproduzenten, ohne dies, wie oben ausgeführt, sachlich zu begründen, der „Erlös“ als Bemessungsgrundlage für eine nicht auf die individuelle wirtschaftliche (Gewinn-)Situation des einzelnen Steuerpflichtigen bezogene Abgabe herangezogen werde, stelle der EKB-F auf den Gewinn des einzelnen Steuerpflichtigen und die Differenz dieses Gewinns zu dem in einem argumentierbaren Vergleichszeitraum erzielten Gewinn ab. Dies führe dazu, dass, wie Erhebungen der IG-Windkraft zeigen, im Bereich der Windkraft durchschnittlich rund 40% der Gewinne im Betrachtungszeitraum abgeschöpft werden, während es zB bei der OMV -also im fossilen Sektor – anfangs lediglich rund 7% gewesen seien, wobei dies nun durch die jetzt eingebrachte Novelle noch auf nur 5% des Gewinnes abgesenkt werden solle.

Es gebe keine sachliche Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung. Es könne nicht ausreichen, darauf abzustellen, dass die (ohnehin ausgelaufene) EU-Verordnung diese Differenzierung vornehme, zumal Österreich die von der EU gesetzte Obergrenze von EUR 180/MWh Strom massiv (ebenfalls ohne sachliche Rechtfertigung) unterschreite und auch weiterhin an der „*Erlösabschöpfung*“ nicht nur festhalte, obwohl die EU von einer Fortschreibung der Maßnahme bereits über den 30.06.2023 hinaus Abstand genommen habe, sondern sie darüber hinaus noch weiter deutlich verschärft (Senkung auf EUR 120/MWh statt EUR 140/MWh) habe. Hinzu kommt, dass die faktische Besserbehandlung des fossilen Sektors gerade unter dem Aspekt des Klimaschutzes und der Versorgungssicherheit absurd anmute. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten durch das EKBSG (und auch schon durch das I. EKBSG) – und damit der Bf. – einerseits und fossilen Energieträgern das

EKBFG andererseits gleichheits- und somit verfassungswidrig; sie bewirken einen völlig unverhältnismäßigen und unsachlichen bzw. sachlich nicht rechtfertigbaren (Art. 7 B-VG) Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 GG und Art. 1 1. ZP-EMRK sowie auf Erwerbs(ausübungs)freiheit nach Art. 6 StGG.

4.2.2.5 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern:

Eine weitere unsachliche und verfassungswidrige Ungleichbehandlung der Bf. entstehe durch die Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern, obwohl beide gleichermaßen im Sektor der Energieversorgung tätig seien, und die starke Preissteigerung für Endkunden im Energiesektor, die als Ratio für den EKB-S diene, alle Bereiche des Sektors Energieversorgung betreffe. [...]

Die weiteren Ausführungen sind beinahe wortident zu den Begründungsausführungen in Punkt 1.4 des Festsetzungsantrages vom 27. Oktober 2023, weswegen von einer wiederholten Zitierung Abstand genommen wird.

Ergänzend wurde ausgeführt, auch hier gebe es keinerlei sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung gleicher Tatbestände: der Besteuerung von „Zufallsgewinnen“ bzw. Abschöpfung eines willkürlich festgelegten Teils des Erlöses bei Energieerzeugern und damit der Bf. einerseits und der völligen Außerachtlassung derselben oder zumindest vergleichbaren Gewinn- und Erlössteigerungen bei allen anderen Unternehmen des Energiesektors (soweit sie nicht dem EKBFG unterliegen). Auch hier könne die EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht als Rechtfertigung dienen, zumal Österreich explizit von der Möglichkeit, von der Verordnung abzuweichen, Gebrauch gemacht habe, und der EKB-S auch nach dem Auslaufen der EU-Verordnung noch in Geltung stehe. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten, damit der Bf., und fossilen Fernwärmeversorgern durch die Nichteinbeziehung der Fernwärmeversorger in das EKBSG ebenso wie in das 1. EKBSG, insbesondere auch als Beitragsschuldner gemäß §5 (1) EKBSG (und auch des 1. EKBSG) gleichheits- und somit verfassungswidrig; sie bewirken einen völlig unverhältnismäßigen Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMRK sowie auf Erwerbs(ausübungs)freiheit nach Art. 6 StGG, und seien unsachlich bzw. nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG.

4.2.2.6 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern:

Ergänzend wurde ausgeführt, betroffen von dem EKB-S seien also lediglich *Stromproduzenten*, Stromhändler hingegen müssen keine Steuer auf die von ihnen erzielten „Zufallsgewinne“ leisten und unterliegen keiner Abschöpfung eines (willkürlich fest gelegten) Teils des Erlöses.

Tatsächlich profitieren Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen, es seien gerade die Händler, die den Strom an Endverbraucher verkaufen – also jenen, denen der EKB-S den Materialien zufolge zugutekommen sollte (die aber das EKBSG ohnehin zur Gänze „vergessen“ habe: **die von der Notfallmaßnahmen-VO geforderte Sicherstellung der „Umverteilung“ der abgeschöpften Beträge an die Endkunden werde vom EKBSG vorsichtshalber mit keinem Wort erwähnt, eine Zweckbindung der eingenommenen Beträge sei unterblieben.**

Die Bf. verkaufe aufgrund langfristiger, bereits 2021 geschlossener Verträge ihren Strom mit einem im Jahr maximalen Preis von 17 Cent/kWh an den Stromhändler und Versorger von Endkunden, die KELAG. Diese habe wiederum den Strom an Endkunden (Neukunden) etwa im Jänner 2023 um 35 Cent/kWh und bis Juni 2023 um 32,40 Cent/kWh (27 Cent/kWh zuzüglich USt) verkauft (siehe Beilagen ./3 und ./4). **Das gesamte „Erlösabschöpfungsregime“, das einseitig nur die Bf., nicht aber die KELAG treffe, habe an dem von den Endkunden zu bezahlenden Strompreis nichts geändert.**

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 werden Stromhändler ebenso angesprochen, dennoch seien sie letztlich vom Gesetz ausgenommen. Auch insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten, damit auch der Bf., einerseits und Stromhändlern andererseits, gleichheits- und somit verfassungswidrig. Sie würden einen unverhältnismäßigen Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte der Bf. bewirken, insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit des Eigentums nach Art. 5 StGG; und seien unsachlich bzw. nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG.

4.2.2.7 Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot:

Ergänzend wurde ausgeführt, der EKB-S sollte also die Preise für Verbraucher senken. Doch gerade dieses Ziel könne durch die Erlösabschöpfung ganz offenbar nicht erreicht werden, während aber gerade die Erlösabschöpfung negative Auswirkungen auf die Energiewende (wegen des Unterbleibens weiterer Investitionen in den Ausbau erneuerbarer Energie) habe und die EU-Kommission ja gerade deshalb von einer Fortsetzung der als „Versuchsballon“ gedachten Notfallmaßnahmen-VO bereits nach wenigen Monaten wieder Abstand genommen habe. Mittlerweile erscheine es auch eindeutig, dass der EKB-S nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt habe. Dies unter anderem, da die der Erlösabschöpfung unterliegenden Stromproduzenten gerade nicht an einen Verbraucher verkaufen, sondern an Stromhändler, die dann an Verbraucher zu dem von ihnen selbst gewählten Preis und ohne Erlösabschöpfung weiterverkaufen, ohne dem EKBSG unterworfen zu sein.

Gerade wegen dieser wirtschaftlich unsinnigen Diskrepanz (Abschöpfung nur beim Erzeuger, ohne dafür zu sorgen, dass dadurch die Preise, die der Stromhändler und dann auch der Energieversorger dem Endkunden verrechnet, auch tatsächlich gesenkt werden) haben viele EU-Mitgliedstaaten (Belgien, Bulgarien, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Italien, Kroatien, Litauen, Niederlande, Polen, Portugal, Rumänien, Slowenien und Tschechien) den nach der EU-Notfallmaßnahmen-VO zulässigen, sehr viel effizienteren (und der Zielsetzung der Luxemburg, Preissenkung beim Endverbraucher viel mehr entsprechenden) Weg der Preisregulierung auf dem Endverbrauchermarkt gewählt – eine Vorgangsweise, die alle Marktteilnehmer gleichmäßig zugunsten der Endverbraucher in die Pflicht nehme (vgl. Bericht der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise gemäß der Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 05.06.2023, COM (2023) 302 final, 15).

Die in Österreich getroffenen Maßnahmen zur Einnahmebeschränkung nur bei den Stromerzeugern seien in Bezug auf die Endverbraucherpreise hingegen 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 Endverbraucher weiterzuverkaufen.

Zudem würden die Strompreisspitzen auf den Spotmärkten nicht in die Verantwortung der Bf. als Erzeugerin von Strom aus erneuerbaren Energien fallen – im Gegenteil: zum Einen liegen die Erneuerbaren Energien wegen der sehr geringen Grenzkosten am untersten Ende des Preisbildungsbandes (siehe die obigen Ausführungen zum Merit Order-Prinzip) und wirken damit höchstens preissenkend (bis hin zu „Negativpreisen“). Zum Anderen wirke die Bf. durch die langfristigen PPAs und die damit bewirkten stabilen Preise gerade der Entwicklung und Relevanz von Preisspitzen (die sie dadurch auch nicht einmal lukrieren könne!) entgegen.

Und schließlich betreffe die von der Erlösabschöpfung betroffenen Stromerzeuger grundsätzlich keine Verantwortung für die Sicherstellung einer preisgünstigen Energieversorgung (ebenso wenig wie es Sache der Landwirte und der Bäcker sei, auf eigene Kosten die preisgünstige Versorgung mit Brot zu sichern). Zudem sei nicht einmal die zweckentsprechende Mittelverwendung durch das EKBSG in irgendeiner Form gewährleistet (s. oben).

Somit gehe die aktuelle Regelung am eigentlichen Problem vorbei und treffe die falschen oder jedenfalls nur einen willkürlich ausgewählten Teil der Akteure, ohne wenigstens tatsächlich durch diesen massiven Eingriff wenigstens die Endverbraucherpreise unterhalb eines bestimmten (bzw. zu bestimmenden – auch das sei nie erfolgt) Niveaus zu halten.

Damit sei die Umsetzung durch das EKBSG (ebenso wie durch das I. EKBSG) nicht sachlich zur Zielerreichung geeignet (wie sich auch aus der Empfehlung der EU-Kommission ergebe, die

Regelung nicht über den 30.06.2023 hinaus fortzusetzen), verstoße somit auch aus diesem Grund gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher verfassungswidrig. Sie bewirke einen völlig unverhältnismäßigen Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMRK und die Erwerbs(ausübungs)freiheit nach Art. 6 StGG; und seien unsachlich bzw. nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG.

4.2.2.8 Rückwirkende Anwendung des EKB-S:

Das mit 29.12.2022 im Bundesgesetzblatt kundgemachte I. EKBSG sei gemäß § 11. leg.cit. mit 1.12.2022 und damit rückwirkend in Kraft getreten: Besteuerungsgegenstand seien gemäß § 5 leg.cit. die seit 1.12.2023 (Anmerkung: 1.12.2022) erzielten Erlöse. Dies sei durch die Novelle (und damit das EKBSG idgF) nicht verändert (und solle durch den am 31.1.2024 vorgelegten Initiativantrag noch vergrößert werden. Somit wirke das EKBSG zurück.

Einer Rückwirkung von belastenden rückwirkenden Gesetzen seien wegen des aus dem Gleichheitsgrundsatz abgeleiteten Prinzips des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes enge verfassungsrechtliche Grenzen gesetzt. Demnach sei eine rückwirkende und für den Einzelnen – hier: für die Bf. – nachteilige Änderung einer gesetzlichen Bestimmung dann verfassungswidrig (vgl. VfSlg 12.186/1989), 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 wird 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 (vgl. VfSlg 19.972/2015).

Bei verfassungsrechtlich suspekten „echten“ Rückwirkungen gehe es darum, dass gesetzliche Vorschriften nachträglich unmittelbar an schon früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen knüpfen und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern (vgl. VfSlg 12.186/1989; deutlich etwa VfSlg 16.850/2003). Die österreichische Rechtsprechung stelle zur Beurteilung, ob eine „echte“ Rückwirkung bestehe, auf den Zeitpunkt der steuerauslösenden Handlung (also wann der zu Zeitpunkt besteuerte Erlös entstehe) und nicht, wie beispielsweise Deutschland, auf den formalen Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung ab (mit Ablauf der Besteuerungsperiode).

Die steuerauslösende Handlung sei hier eindeutig und wie auch im EKBSG normiert, das Entstehen eines Erlöses. Insofern liege eine zu Lasten des „Beitragsschuldners“ verschlechternde Veränderung der Rechtslage zwischen dem Zeitpunkt der Sachverhaltsverwirklichung (steuerauslösende Handlung, noch vor Kundmachung des EKBSG gesetzt) und der Kundmachung des Gesetzes selbst und der damit bewirkten

Steuerschuldentstehung vor. Die Rückwirkung des EKBSG sei also eine verfassungsrechtlich verpönte „echte“ Rückwirkung zu sehen. Diese „echte“ Rückwirkung verstoße gegen den Vertrauensschutz, wenn sie einen Eingriff von erheblichem Gewicht darstelle, der die Normunterworfenen – hier: die Bf. – in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht habe. Das sei hier der Fall.

Geschützt sei dabei das Vertrauen des Normunterworfenen 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 (vgl. VfSlg 12.168/1989). Insofern könne die allgemeine Kenntnis des Kriegs in der Ukraine (vgl. Berka, Verfassungsrecht (2018), Rz. 490) und der Preisexplosion am Strommarkt jedenfalls nicht den Vertrauensschutz untergraben. Auch der bereits im Oktober 2022 erfolgte Beschluss der EU-Notfallmaßnahmen-VO habe das Vertrauen nicht untergraben, da sie den einzelnen Staaten erheblichen Ausgestaltungsspielraum einräume, von dem Österreich auch, wie zuvor mehrfach ausgeführt, intensiv und erneut zu Lasten der Bf. Gebrauch gemacht habe. **Im konkreten Fall hätte sich bei Übernahme der von der EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebenen Obergrenze von EUR 180/MWh bei der Bf. überhaupt kein EKB-S ergeben, schon weil die von der Bf. aufgrund langfristiger und bereits lange vor dem Inkrafttreten des I. EKBSG Lieferverträge erzielten Preise ohnehin unter dieser Obergrenze gelegen seien.**

Darüber hinaus hatte die Bf. seit 2015 sehr hohe Investitionen aufgewendet und den seit 2021 erzeugten Strom über langfristige und bis heute aufrechte Verträge (PPAs, s. Beilage ./5) an KELAG, also einen Stromhändler und Endversorger, verkauft. Da die Bf. die geschlossenen Verträge einzuhalten verpflichtet sei, **habe sie von kurzfristigen Preisspitzen der Strombörse überhaupt nicht profitieren können.** Als Begründung der Erlösabschöpfung werde schon von der Notfallmaßnahmen-VO auf die durch den Gaspreis via „Merit-Order-Prinzip“ bewirkte massive Strompreiserhöhung verwiesen, die aber aufgrund der von der Bf. erzielten Erlöse aufgrund ihrer Bindung an langfristige PPAs gar nicht durchschlagen habe können.

Besteht, wie im vorliegenden Fall, ein Vertrauenstatbestand, sei ein rückwirkendes belastendes Gesetz in der Regel verfassungswidrig, außer es gebe besondere rechtfertigende Gründe für eine Rückwirkung – die aber hier nicht einmal behauptet werden. Unter diesen Umständen sei daher auch eine Rückwirkung von nur wenigen Wochen als verfassungswidrig anzusehen (vgl. VfSlg 20.187/2017). Jedenfalls stelle der EKB-S schon aufgrund seiner exorbitanten und völlig unbegründeten Höhe einen „Eingriff von erheblichem Gewicht dar“.

So seien im Bereich der Windkraft ca. 15% der Erlöse schon des Jahres 2022 abgeschöpft worden. Insofern verstoße die Rückwirkung des EKBSG gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz, auch der Bf., und sei damit gleichheits- und somit verfassungswidrig und unsachlich bzw. nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG; sie greife auch in unzulässiger Weise in das Recht der Bf. auf Erwerbs(ausübungs)freiheit nach Art. 6 StGG ein.

4.2.3 Verstoß gegen die Eigentums- und Erwerbs(ausübungs)freiheit:

Art. 5 StGG konstituiere – gemeinsam mit Art. 1 des 1. ZP EMRK – die verfassungsrechtliche Eigentumsordnung. Sie enthalte die verfassungsgesetzliche Gewährleistung des subjektiven Rechts auf Unverletzlichkeit des Eigentums und sei gleichzeitig als verfassungsrechtliche Garantie des Eigentums als – durch den Gesetzgeber zu gewährleistendes – Institut der Privatrechtsordnung zu verstehen (vgl. *Korinek in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg* (Hrsg), Österreichisches Bundesverfassungsrecht (2002) zu Artikel 5 StGG Rz. 1; Berka, Verfassungsrecht (2018), Rz. 1543).

Gegenstand des verfassungsrechtlichen Eigentumsschutzes seien nach der Rechtsprechung des VfGH alle Vermögenswerten Privatrechte (vgl. VfSlg 1305/1930). Auch die Vorschreibung von Geldleistungen greife in das Eigentumsrecht ein (vgl. zB VfSlg 1305/1930), was sowohl für die Vorschreibung von Geldstrafen als auch für die Vorschreibung von Gebühren und Abgaben (vgl. etwa VfSlg 1559/1947 und 5472/1967) oder Kammerumlagen und im Gegenzug auch für die Verweigerung einer steuerlichen Begünstigung gelte (vgl. *Korinek in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg* Rz 18).

Da also Abgabengesetze in den Schutzbereich des Grundrechts des Art. 5 StGG (ebenso wie in den Schutzbereich des Grundrechts des Art. 6 StGG) eingreifen, ergebe sich zwingend, dass auch sie nur zulässig seien, wenn sie in Übereinstimmung mit dem Allgemeininteresse stehen und nicht unverhältnismäßig seien. Als Fälle der Unverhältnismäßigkeit kommen hier insbesondere auch Steuern mit „*konfiskatorischen Effekten*“, also solche in Betracht, die den Steuerpflichtigen – umso mehr: nur einen kleinen Kreis derselben, nämlich die Stromerzeuger – exzessiv belasten und dadurch seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen (vgl. *Korinek in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg* Rz 41). 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 (vgl. etwa VfSlg 14.644/1996).

Darüber hinaus müsse aber jedenfalls, gerade bei offensichtlich gleichheitswidrigen Eigentumseingriffen (siehe dazu oben), auch auf die Verhältnismäßigkeit des Eingriffs selbst abgestellt werden, dies auch im Steuerrecht. Es fehle dem EKBSG jegliche Begründung, die auch nur erahnen ließe, wieso und aufgrund welcher Parameter der Gesetzgeber hier von einer Verhältnismäßigkeit der Regelung ausgegangen sein könnte, zumal die Abschöpfung nicht einmal auf das zur vorgeblichen Zielerreichung, der Entlastung der Stromendkundenpreise, erforderliche Maß (das auch gar nicht bestimmt werde) „gedeckt“ sei.

Die Regelungen des EKBSG würden die Bf. verpflichten, bereits vereinnahmte Erlöse an den Staat abzuführen und würden damit an das Innehaben der Rechtsposition der Bf. bzw. ihren Zuerwerb anknüpfen. Der damit bewirkte Eingriff in das Eigentumsrecht und die

Erwerbs(ausübungs)freiheit der Bf. als Stromerzeugerin sei weder *sachlich zu rechtfertigen* (er komme dem Stromendverbraucher nicht nur nicht zugute, sondern erhöhe vielmehr den von diesem zu zahlenden Preis) *noch verhältnismäßig* (er schöpfe etwa Erlöse der Bf. ab, die ihre aufgrund bereits 2021 geschlossener Verträge zustehen und einkalkuliert worden seien) und er *verschiebe* die grundsätzlich vom Staat zu bewältigende Aufgabe, für sozialen Ausgleich durch gleichmäßige Verteilung der Steuerlast auf alle Normunterworfenen je nach ihrer Leistungsfähigkeit zu sorgen, einseitig auf die Stromerzeuger und damit auch auf die Bf..

Das EKBSG betreffe die bei Ausübung ihrer Geschäftstätigkeit generierten Einnahmen der Bf. und greife insbesondere damit auch in den Schutzbereich des Art. 6 StGG und damit in das Recht der Bf. auf Erwerbs(ausübungs)freiheit ein. Da die Verpflichtung zur Zahlung der Abschöpfungsbeträge konkret an die berufliche Tätigkeit der Bf. als Stromerzeuger anknüpfe, entfalte sie eine „*berufsregelnde Tendenz*“; zudem liege auch durch die Auferlegung administrativer Lasten – der Verpflichtung zur Selbstberechnung und der damit verbundenen Indienstnahme Privater als „*Zahlstelle*“ und dem Aufwand, die Abgabe zu berechnen, anzumelden und abzuführen – ein Eingriff in den Schutzbereich von Art. 6 StGG vor. Darüber hinaus habe dieser Eingriff in die Rechtssphäre der Bf. aber auch vielfältige privatrechtliche Konsequenzen für die Berufsausübung bzw. Geschäftstätigkeit durch die Bf.: sie unterliege einer massiven Einschränkung in der freien Verfügung über die von ihr erwirtschafteten Erlöse, müsse daher erhebliche Dispositionen treffen und Rückstellungen in Höhe der erwarteten Abschöpfungsbeträge bilden, die für ihre weitere Geschäftstätigkeit, insbesondere für weitere Investitionen in Erneuerbare-Energie-Anlagen, nicht mehr zur Verfügung stehen. Aufgrund der massiven Unsicherheit für Investoren, die mit der plötzlichen Abschöpfung rechtmäßig erwirtschafteter Erlöse zwangsläufig einhergehe, steigen die Finanzierungskosten der Bf. entsprechend der neuen Risikolage; die Fortführung und der Ausbau ihrer Geschäftstätigkeit sei dadurch gleichermaßen gefährdet.

Der EKB-S sei weder sachlich rechtfertigbar noch im öffentlichen Interesse gelegen. Schon aufgrund seiner, nahezu unvergleichbaren, enormen Höhe von 90% der über die willkürlich festgelegten Obergrenzen hinausgehenden Erlösabschöpfung werde deutlich, dass der EKB-S eine Steuer mit konfiskatorischen Effekten sei, und der EKB-S die Vermögensverhältnisse der (auf den Kreis der inländischen Stromerzeuger beschränkten) Normunterworfenen – und somit die Bf. – grundlegend also in ihrem Stamm beeinträchtige. Dies stelle sohin einen Verstoß gegen die Eigentumsfreiheit und einen massiven Eingriff die Erwerbs(ausübungs)freiheit der Bf. und somit eine Verfassungswidrigkeit des gesetzlichen Eingriffs dar. Sie bewirke einen völlig unverhältnismäßigen, unsachlichen bzw. nicht sachlich rechtfertigbaren (iSd Art. 7 B-VG) Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMRK und auf Erwerbs(ausübungs)freiheit gemäß Art. 6 StGG; und sind unsachlich bzw. nicht rechtfertigbar iSd Art. 7 B-VG.

4.2.4 Europarechtliche Betrachtungen:

4.2.4.1 Allgemeines Unionsrecht:

Die ursprüngliche Einführung des EKB-S fuße auf der EU-Notfallmaßnahmen-VO, welche in Art. 6 eine verbindliche Obergrenze für Markterlöse von EUR 180/MWh angeordnet habe, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus bestimmten Quellen erzielen. Als Verordnung iSd Art. 288 AEUV habe diese unmittelbar gegolten, habe aber dem nationalen Gesetzgeber Gestaltungsspielräume eröffnet, die von Österreich auch – zu Lasten der Stromerzeuger und der Bf. – wahrgenommen worden seien. Im Rahmen dieser Verschärfungen seien sie nicht durch die EU-Verordnung determiniert und müsse sich der österreichische Gesetzgeber jedenfalls und schon für den Zeitraum der Wirksamkeit der Notfallmaßnahmen-VO an den Vorgaben des Verfassungsrechts messen lassen. Und sogar, wenn das EKBSG vollständig von der Notfallmaßnahmen-VO determiniert wäre, müsste die Frage der Gültigkeit dieser Normen gemäß Art. 267 AEUV dem EuGH zur Entscheidung vorgelegt werden: denn Art. 122 Abs. 1 AEUV, auf den sich diese Verordnung berufe, stelle selbst keine geeignete Rechtsgrundlage für die in Art. 6 bis 8 der Notfallmaßnahmen-VO vorgesehene Erlösabschöpfung dar. Die **Verordnung sei daher nichtig**, weil sie gegen **europäisches Primärrecht** verstoße. Art. 122 Abs. 1 AEUV sei eine eng auszulegende, subsidiäre Ausnahmeermächtigung zur Erlassung von Rechtsakten ohne Einbeziehung des EU-Parlaments zur Bewältigung außergewöhnlicher, gravierender Krisen; als Regelbeispiel werde gravierende Schwierigkeit bei der Versorgung mit bestimmten Waren genannt.

Eine derart gravierende Störung sei in Bezug auf dem Strommarkt nicht vorgelegen; die Obergrenze von Markterlösen wäre auch kein geeignetes Instrument zur Beseitigung derartiger Störungen. Daher wäre, soweit von einer Determiniertheit des EKBSG durch die Notfallmaßnahmen-VO ausgegangen werde, die Frage der Wirksamkeit der Art. 6 bis 8 der Notfallmaßnahmen-VO dem EuGH vorzulegen.

Unabhängig davon, ob und inwieweit die Regelungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO mit dem EKBSG überhaupt richtig umgesetzt worden seien, sei die Verordnung jedenfalls mit 30. Juni 2023 ausgelaufen (Art. 22 Abs. 2 lit. c der VO). Auch die unionsrechtliche Deckung für das EKBSG sei sohin seit 01.07.2023 entfallen. Da der zeitliche Geltungsbereich des EKBSG über den zeitlichen Geltungsbereich der VO 2022/1854 weit hinausreiche, sei der EKB-S auch aus diesem Grund jedenfalls am Maßstab des österreichischen Verfassungsrechts zu messen.

4.2.4.2 Verletzung von Grundrechten nach der EU-Grundrechte-Charta:

Der EKB-S und damit das EKBSG (ebenso wie bereits das I. EKBSG auch gegen Rechte der EU-Grundrechtecharta verstoße, die sich sowohl an die gemeinsamen verfassungsrechtlichen Traditionen der Mitgliedstaaten als auch insbesondere an die Rechte der EMRK anlehnen.

Betroffen seien insbesondere das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art. 21 GRC sowie die Eigentumsfreiheit nach Art. 17 GRC.

Der VfGH habe in einer Leitentscheidung (vgl. VfGH, 14.03.2012, U466/11ua.) ausgesprochen, dass die EU-Grundrechtecharta (Teil des Vertrages 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, etwa gemäß Art. 144 B-VG, geltend gemacht werden können und sie im Anwendungsbereich der Grundrechte-Charta einen Prüfungsmaßstab in Verfahren der generellen Normenkontrolle, insbesondere nach Art. 139 und Art. 140 B-VG bilden.

Der Anwendungsbereich des Unionsrechts sei durch Art. 122 AEUV zweifelsfrei gegeben.

Der VfGH hege in ständiger Rechtsprechung 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. Art. 21 Abs. 1 GRC werde daher durch die Bf. gemäß Art. 144 B-VG vor dem Verfassungsgerichtshof als verfassungsgesetzlich gewährleistetes Recht geltend gemacht und bilde einen Prüfungsmaßstab im vorliegenden Verfahren der generellen Normenkontrolle nach Art. 140 B-VG.

Da die von der EU-Grundrechte-Charta geschützten Rechte inhaltlich im Wesentlichen den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten der EMRK bzw. des B-VG und des StGG entsprechen, werde – um Wiederholungen zu vermeiden, zur Darstellung der Verletzung dieser Rechte der Bf. auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Im Ergebnis lasse sich daher fest halten, dass der EKB-S (und damit das EKBSG, ebenso wie bereits das I. EKBSG) auch hinsichtlich der Prüfung anhand der EU-GRC als verfassungswidrig zu qualifizieren sei und damit in verfassungsgesetzliche Rechte der Bf. in unzulässiger Weise eingreife; es bewirke einen völlig unverhältnismäßigen, unsachlichen bzw. sachlich nicht rechtfertigbaren (iSd Art 7 B-VG) Eingriff in die verfassungsgesetzlich gewährten Rechte der Bf., insbesondere auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unverletzlichkeit ihres Eigentums nach Art. 5 StGG und Art. 1 1. ZP-EMRK.

4.3 rechtliche Anträge der Bf.:

Es werde daher eine Abänderung des bekämpften Bescheides vom 9. Jänner 2024 in der Weise beantragt, dass der Beitrag mit EUR 0,00 festgesetzt werde.

Des Weiteren wird der Antrag auf Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung und Direktvorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO beantragt.

Sollte das zuständige Verwaltungsgericht die verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf. gegen die präjudizierten 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 stellen.

4.4 Beilagen zur Beschwerde:

Der Beschwerde vom 5. März 2024 wurde u.a. in Beilage ./5 eine Tarifbestätigung der KELAG-Kärntner-Elektrizitäts-AG vom 7. Februar 2024 beigelegt, aus der sich ergebe, dass für die Zeiträume 01.04.2022 bis 31.03.2023 und von 01.04.2023 bis 31.12.2023 folgende Tarife zwischen Bf. und KELAG zur Verrechnung gekommen seien:

Vertrags-Nr.:		Betrag:	
0006-01-ZV1	mit Vergütung zu	177,70	EUR je MWh
0006-01-ZV1	mit Vergütung zu	179,95	EUR je MWh

Des Weiteren wurden in Beilage ./5 der zwischen der Bf. und der KELAG-Kärntner-Elektrizitäts-AG geschlossene Stromabnahmevertrag vom 30. September 2021 sowie die mit 29. September 2021 geschlossene Zusatzvereinbarung zum Stromabnahmevertrag beigelegt.

5. Vorlagebericht vom 14. März 2024:

Nach den Ausführungen im Vorlagebericht vom 14. März 2024 behauptete die Bf. die Verfassungswidrigkeit des Bundesgesetzes über den Energiekrisenbeitrag-Strom und habe daher einen Antrag auf Festsetzung des EKB-S gemäß § 201 BAO gestellt. § 201 BAO setze allerdings voraus, dass der Abgabepflichtige der Abgabenbehörde, obwohl er dazu verpflichtet sei, keinen selbst berechneten Betrag bekannt gebe oder dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweise. Beide Voraussetzungen seien aus Sicht der Behörde nicht vorgelegen weshalb, nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens um die Richtigkeit der Selbstberechnung zu überprüfen, der Antrag auf Festsetzung mit Bescheid vom 09.01.2024 abgewiesen worden sei.

Die weiters von der Bf. vorgebrachten Argumente würden sich ausschließlich auf eine behauptete Verfassungswidrigkeit des Bundesgesetzes über den Energiekrisenbeitrag-Strom beziehen. Die Abgabenbehörde habe jedoch nicht die Kompetenz um über eine allfällige Verfassungswidrigkeit oder gar einen Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht zu urteilen. Selbst wenn sich die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen ein Gesetz als zutreffend erweisen, scheidet das Gesetz erst nach seiner Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof aus dem

Rechtsbestand. Aus diesem Grund erfolge seitens der Behörde keine inhaltliche Stellungnahme zu den vorgebrachten Beschwerdegründen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie tätig. Aufgrund dieser Geschäftstätigkeit war nach dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) der Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 selbst zu bemessen und bis 30.09.2023 an das Finanzamt zu entrichten.

Eine Unrichtigkeit der Berechnung des Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar.

Nach Auffassung der Bf. ist die gesetzliche Grundlage für die Entrichtung des EKB-S **verfassungswidrig**, sodass sie bei verfassungskonformer Auslegung nicht dazu verpflichtet gewesen sei, den EKB-S abzuführen. Aus diesem Grund beantragte die Bf. gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO eine bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S mit EUR 0,00 sowie eine Rückzahlung des bisher an das Finanzamt abgeführten Betrages iHv **EUR 81.656,95**.

Bei der Ermittlung des mit EUR 81.656,95 ermittelten EKB-S wurde ein Absetzbetrag von EUR 36,00 pro MWh und somit iHv EUR 163.723,32 (Basis: 4.547,87 MWh) berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen und ist somit nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 1 Abs. 1 EKBSG (Energiekrisenbeitrag-Strom), BGBl I 220/2022, in Kraft getreten am 01.12.2022, wird durch dieses Bundesgesetz der Energiekrisenbeitrag-Strom (im Folgenden EKB-S) näher geregelt und die Verordnung (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl. Nr. L 261 vom 07.10.2022, S. 1, umgesetzt.

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

Nach § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegt diesem Gesetz die Veräußerung 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 einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.

Bemessungsgrundlage für den EKB-S ist gemäß § 3 Abs. 1 EKBSG die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3, die zwischen dem 1. Dezember 2022 und dem 31. Dezember 2023 erzielt wurde. Die Bemessungsgrundlage beinhaltet auch das Ergebnis von derivativen Kontrakten, die in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Markterlösen stehen. Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden.

Nach § 3 Abs. 2 EKBSG bedeuten im Sinne dieses Bundesgesetzes:

1. Überschusserlöse: eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse gemäß Z 3.
2. Markterlöse: die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält.
3. Obergrenze für Markterlöse idF BGBl I 64/2023:
 - a) für Überschusserlöse, die von 1. Dezember 2022 bis 31. Mai 2023 erzielt wurden, beträgt die Obergrenze 140 Euro je MWh Strom;
 - b) für Überschusserlöse, die nach dem 31. Mai 2023 erzielt wurden, beträgt die Obergrenze 120 Euro je MWh Strom.

Liegen nach § 3 Abs. 3 EKBSG die notwendigen direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse, 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.

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

Nach § 3 Abs. 6 EKBSG stellt der EKB-S eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar (§ 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988, BGBl Nr. 400/1988).

Gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG kann von dem gemäß § 3 ermittelten EKB-S ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass Anschaffungs- oder Herstellungskosten von begünstigten Investitionsgütern nach dem 31. Dezember 2021 und vor dem 1. Jänner 2024 anfallen. [...]

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 EKBSG ist Beitragsschuldner der Betreiber einer Anlage (§ 7 Abs. 1 Z 20 ElWOG 2010) zur Erzeugung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 MW.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 EKBSG ist Beitragsschuldner der Begünstigte eines Strombezugsrechtes aus Erzeugungsanlagen gemäß Z 1. Strombezugsrechte sind langfristige Stromlieferungen, die entweder über Istwertaufschaltung direkt oder über Fahrpläne abgewickelt werden und deren Abgeltung nicht auf einem Marktpreis beruht. In diesen Fällen gilt der Betreiber gemäß Z 1 insoweit nicht als Beitragsschuldner für die auf das Strombezugsrecht entfallenden Strommengen.

Nach § 5 Abs. 2 Z 1 EKBSG wird der EKB-S am 30. September 2023 für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023 fällig.

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

Nach § 6 Abs. 2 EKBSG hat der Beitragsschuldner den Beitrag selbst zu berechnen und am Fälligkeitstag (§ 5 Abs. 2) an das zuständige Finanzamt zu entrichten.

Nach § 9 Abs. 1 EKBSG wird der Bundesminister für Finanzen gemeinsam mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie ermächtigt

1. die Ableitung der Markterlöse für erzeugte Strommengen im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 2 sowie die Voraussetzungen samt Inlandsbezug für den Absatzbetrag für begünstigte Investitionen gemäß § 4,
2. die Plausibilitätsprüfung gemäß § 7 und
3. die Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten gemäß § 8

mit Verordnung näher zu konkretisieren.

Nach § 9 Abs. 3 EKBSG dürfen Verordnungen aufgrund dieses Bundesgesetzes auch rückwirkend in Kraft gesetzt werden.

Ordnen gemäß § 201 Abs. 1 BAO die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

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. Sowohl die belangte Behörde als auch das Bundesfinanzgericht haben daher grundsätzlich die Bestimmungen des EKBSG so lange anzuwenden, wie sie dem Rechtsbestand angehören.

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

Gemäß Art. 89 Abs. 2 B-VG hat 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. Derartige Bedenken bestehen gegenständlich nicht.

Nach den Materialien zum EKBSG sowie den Erwägungsgründen (ErwGr) zur EU-Notfallmaßnahmen-VO, 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-Notfallmaßnahmen-VO 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 weiter zu verteilen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen.

Dazu werden auch die nachfolgenden Erwägungen zur EU-Notfallmaßnahmen-VO zitiert:

- ErwGr 12: „Angesichts des extremen Anstiegs der Endkundenpreise für Gas und Strom kommt staatlichen und öffentlichen Interventionen zum Schutz der Verbraucher besondere Bedeutung zu. Die Auswirkungen der Gasversorgungsengpässe auf die Strompreise sowie die Möglichkeit zur Finanzierung von Unterstützungsmaßnahmen aus dem Staatshaushalt sind jedoch von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedlich. Können nur einzelne Mitgliedstaaten, die über ausreichende Mittel verfügen, Kunden und Versorger schützen, so würde dies zu erheblichen Verzerrungen auf dem Binnenmarkt führen. Durch eine einheitliche Verpflichtung zur Weitergabe von Überschusserlösen an die Verbraucher würden alle Mitgliedstaaten ihre Verbraucher schützen können. Die positiven Auswirkungen auf die Energiepreise würden auch für den vernetzten Energiemarkt der Union förderlich sein und würden zu einer Dämpfung der Inflationsrate beitragen. Daher sollten sich Maßnahmen, die in einem Mitgliedstaat ergriffen werden, in dem vernetzten Markt der Union im Geiste der Solidarität auch in anderen Mitgliedstaaten positiv auswirken.“*
- ErwGr 22: „Angesichts des außergewöhnlichen und plötzlichen Anstiegs der Strompreise und des unmittelbaren Risikos einer weiteren Verteuerung müssen die Mitgliedstaaten unverzüglich die erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um den Bruttostromverbrauch zu senken, damit rasche Preissenkungen ermöglicht werden und die Verwendung fossiler Brennstoffe auf ein Mindestmaß reduziert wird.“*
- 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 durchweg 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.“

Nach dem Merit-Order-System (engl.: Reihenfolge der Vorteilhaftigkeit) werden zunächst Kraftwerke mit hohen Grenzkosten durch Kraftwerke mit niedrigen Grenzkosten verdrängt: In Zeiten hoher EEG-Stromeinspeisung verdrängt der EEG-Strom den Strom aus den teuersten konventionellen Kraftwerken und senkt so über den Merit-Order-Effekt den Börsenpreis für Strom.

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

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 nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt, die Sachlichkeit der Regelungen des EKBSG nicht in Zweifel gezogen werden.

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.

Die Regelung des § 3 Abs. 3 EKBSG berücksichtigt zudem jene Fälle, in denen die direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der im EKBSG normierten Obergrenze für Markterlöse lagen. Da der Gesetzgeber somit sehr wohl auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Bedacht genommen hat, liegt auch der von der Bf. monierte Verstoß des EKB-S gegen das objektive Nettoprinzip nicht vor.

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.

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.

Art. 6 der EU-Notfallmaßnahmen-VO legt die Begrenzung der Markterlöse, die Stromerzeuger aus erneuerbaren Energiequellen wie z.B. Windenergie erzielen, mit „höchstens“ EUR 180,00 fest.

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 EUR 140,00 bzw. EUR 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. 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, das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 Abs. 3 EKBSG behauptet sie nicht. 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 163.723,32 (d.s. EUR 4.547,87 MWh x EUR 36,00/MWh) Gebrauch gemacht hat.

Unter Ausschöpfung der entsprechenden Maßnahmen kann sich der Referenzwert dadurch auf EUR 180,00 (wie in der EU-Verordnung) erhöhen (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.

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.

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 EUR 120,00 je MWh Strom durch BGBl. 64/2023, kundgemacht am 21.6.2023, für ab dem 01.06.2023 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.

Die Obergrenze für Markterlöse wurde durch die am 21.06.2023 kundgemachte Änderung des EKBSG, BGBl. Nr. I 64/2023, auf EUR 120,00 je MWh Strom für bereits ab dem 01.06.2023 erzielte Markterlöse herabgesetzt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes verletzen zwar gesetzliche Vorschriften, die nachträglich an früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen knüpfen und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern, im Allgemeinen den Gleichheitssatz, wenn der Eingriff von erheblichem Gewicht ist und der Steuerpflichtige in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurde (zB VfGH 19.06.1996, Zl. B2756/94). Die Bf. legt nicht dar, dass die ohnehin nur wenige Wochen betreffende rückwirkende Herabsetzung der Obergrenze von EUR 140,00 auf EUR 120,00 für sie einen Eingriff von erheblichem Gewicht bedeutet hätte.

Da mit der Obergrenze für Markterlöse jenes Marktergebnis nachgebildet werden sollte, das die Erzeuger hätten erwarten können, wenn die globalen Lieferketten seit Februar 2022 normal und ohne Störungen bei den Gaslieferungen funktioniert hätten (ErwGr 45), die Bf. durch die Festlegung der Obergrenze daher bloß so gestellt werden sollte, wie dies bei einer normalen Preisentwicklung der Fall gewesen wäre, ist ein solcher Eingriff von erheblichem Gewicht auch nicht erkennbar.

Für den Zeitraum 06/2023 ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass auch die Obergrenze von EUR 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.

Dass mit der Herabsetzung der Obergrenze auf EUR 120,00 bei der Bf. mehr abgeschöpft worden wäre, als jene Überschusserlöse, welche die bei einer normalen Marktentwicklung erwartbaren Markterlöse überschritten haben, ergibt sich aus dem Beschwerdevorbringen nicht. Auch hier ist darauf hinzuweisen, dass die Bf. das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 Abs. 3 EKBSG nicht behauptet. Da der Gesetzgeber mit der Herabsetzung der Obergrenze die Abschöpfung der Überschusserlöse an geänderte Marktbedingungen angepasst hat (lt. Begründung des Initiativantrags: gesunkene Großhandelspreise; vgl. auch Stenographisches Protokoll zur 215. Sitzung des Nationalrats vom 25.05.2023, 8. Punkt: „*...ist in der jetzigen Situation eine dringend notwendige Maßnahme, damit wir die Märkte wieder ins Gleichgewicht bekommen...*“; „*Da geht es um die Großhandelspreise, darum, dass die [gesunkenen] Großhandelspreise im Augenblick nicht weitergegeben werden.*“), kann auch nicht von einer willkürlichen Vorgehensweise gesprochen werden.

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.

Nach Art. 122 Abs. 1 AEUV (nunmehr Art. 100 EGV) kann der Rat auf Vorschlag der Kommission aufgrund der in dieser Bestimmung eingeräumten Notfallkompetenz unbeschadet der sonstigen in den Verträgen vorgesehenen Verfahren über die der Wirtschaftslage angemessenen Maßnahmen beschließen, falls gravierende Schwierigkeiten in der Versorgung vor allem im Energiebereich auftreten. Im vorliegenden Fall waren insbesondere durch die gestiegenen Gas- und Strompreise gravierende Schwierigkeiten in der Versorgung und eine drohende Gefährdungssituation im Energiebereich gegeben. Bloß abstrakt präventative Maßnahmen lagen hinsichtlich der Erlassung der EU-Notfallsmaßnahmen-Verordnung demnach nicht vor (vgl. Stöger, Das Erdölbevorratungsrecht als negatives Referenzgebiet für das Österreichische und Europäische Öffentliche Wirtschaftsrecht, ZfV 2009/1668, Heft 6, S. 880ff).

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.

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

3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

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.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. April 2024