

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1 Tür Freyung, 1010 Wien, sowie Cerha Hempel Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 18. Dezember 2023 betreffend Abweisung des Antrages auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, in der Folge Bf.) ist im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien tätig.

In einer dem Finanzamt für Großbetriebe übermittelten ‚Aufstellung über den Energiekrisenbeitrag-Strom‘ (Formular EKB-S 1) für den Zeitraum 1. Dezember 2022-30. Juni 2023 wurde ein Energiekrisenbeitrag für diesen Zeitraum mit € 333.204,02 ausgewiesen.

Mit Eingabe vom 12. Oktober 2023 beantragte die Bf. gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO die bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S i.H.v. € 0,00, da das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) gegen verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte verstoße.

Das Finanzamt für Großbetriebe wies den Antrag mit Bescheid vom 18. Dezember 2023 ab, da eine Festsetzung gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO zu erfolgen habe, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einem Monat ab Bekanntgabe der selbst berechneten Beträge eingebracht werde, was gegenständlich zutreffe.

Zu einer Festsetzung gemäß § 201 BAO komme es nur dann, wenn

- der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet sei, der Abgabenbehörde keinen selbst berechneten Betrag bekannt gebe oder
- sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweise.

Da diese Voraussetzungen nicht zutreffen würden, sei der Antrag auf Festsetzung abzuweisen.

Mit Eingabe vom 15. Jänner 2024 erhob die Bf. Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 18. Dezember 2023 betreffend Abweisung des Antrages auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) verbunden mit dem Antrag, diesen gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO für den Zeitraum 12/2022 bis 6/23 i.H.v. € 0,- bescheidmäßig festzusetzen.

Die Bf. erläutert dazu, dass die Festsetzung mit € 0,- erfolgen müsse, da das EKBSG gegen verfassungsmäßig gewährleistete Rechte verstoße.

Im Einzelnen führt sie dazu aus:

„Mit BGBl I 2022/220 wurde das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) eingeführt und trat mit 1.12.2022 in Kraft. Dem EKB-S soll 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 unterliegen (vgl § 1 EKBSG). Der EKB-S beträgt 90% der erzielten Überschusserlöse im jeweiligen Zeitraum (vgl § 3 EKBSG).

Gemäß § 6 Abs. 2 EKBSG hat der Beitragsschuldner den EKB-S selbst zu berechnen und zum Fälligkeitstag an das zuständige Finanzamt zu entrichten. Der EKB-S stellt somit eine Selbstbemessungsabgabe dar, wobei der Betrag zur ersten Tranche für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 bis zum 30.9.2023 fällig war (vgl. § 5 Abs 2 Z 1 EKBSG).

Den Ursprung findet das EKBSG im Unionsrecht. Die Verordnung (VO (EU) 2022/1854 vom 6.10.2022) über Notfallmaßnahmen wurde als Reaktion auf die hohen Energiepreise angeordnet und sieht in Art 6 eine verbindliche Obergrenze für Markterlöse vor, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus bestimmten Quellen erzielen. Als Verordnung (iSd Art 288 AEUV) sind die Bestimmungen dieser Verordnung unmittelbar anwendbar. Ausweislich der Gesetzesmaterialien sollte durch die EKBSG insbesondere die Bemessung und Erhebung des EKB-S näher geregelt werden (vgl AB 1817 Blg XXVII GP).

Die Notfallmaßnahmenverordnung galt bis zum 30.06.2023 (Art 22 Abs 2 lit c der VO). Die unionsrechtliche Deckung für das EKBSG ist sohin seit 01.07.2023 entfallen. Da der zeitliche Geltungsbereich des EKBSG über den zeitlichen Geltungsbereich der VO 2022/1854 hinausreicht, ist dessen Zulässigkeit nunmehr sowohl am Maßstab des österreichischen Verfassungsrechts als auch am Maßstab des sonstigen Unionsrechts zu messen.

Im Folgenden wird dargelegt, dass das EKBSG an mehreren Stellen mit Verfassungswidrigkeit behaftet ist.

a. Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes gemäß Art 7 Abs 1 B-VG und Art 2 StGG

Dem Gesetzgeber wird durch den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz grundsätzlich verboten, Gleiches ungleich sowie Ungleiches gleich zu behandeln, wobei eine Ungleichbehandlung unter den Gesichtspunkten einer sachlichen Rechtfertigung gerechtfertigt ist – es darf also zu keiner sachlich nicht gerechtfertigten Diskriminierung kommen.

Im Bereich des Abgabenrechts wird dem Gesetzgeber vom VfGH grundsätzlich ein erweiterter rechtspolitischer Gestaltungsspielraum zur Verfolgung budgetärer Ziele sowie Lenkungszielen eingeräumt. Innerhalb des Gestaltungsspielraumes steht es dem Gesetzgeber frei, seine politischen Ziele auf die ihm geeignete Art zu verfolgen, es dürfen jedoch keine zur Zielerreichung völlig ungeeigneten Mittel oder Mittel vorgesehen werden, die zwar an sich geeignet wären, die aber zu einer sachlich nicht begründeten Ungleichbehandlung führen. Die eingesetzten Mittel müssen geeignet, erforderlich und angemessen sein, sodaß die damit verbundenen Ungleichbehandlungen gerechtfertigt werden kann (vgl VfSlg 11775).

Das EKBSG verstößt aus folgenden Gründen gegen den Gleichheitssatz:

I. EKB-S: Kein sachgerechtes Mittel zur Erreichung des angestrebten Ziels

Aus den Gesetzesmaterialien zum EKBSG geht 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 müssen, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird (vgl. AB 1817 Blg XXVII GP). Augenscheinlich ging es dem Gesetzgeber darum, Verbraucher (Endverbraucher) vor (zu) hohen Strompreisen zu schützen. Dabei übersieht der Gesetzgeber jedoch, dass in der Regel keine direkte Lieferkette zwischen Stromerzeugern und (End-)Verbraucher besteht.

(End-)Verbraucher beziehen in der Regel ihren Strom nicht direkt vom Stromerzeuger, sondern auf einer nachgeschalteten Ebene von Stromhändlern. Das Ziel der Preissenkung bei (End-

)Verbrauchern kann daher nicht durch eine Erlösabschöpfung bei den Stromerzeugern erreicht werden, sondern hätte vielmehr für eine dementsprechende Wirkung bei den Stromhändlern, die in einer direkten (Vertrags-)Beziehung mit den (End-)Verbrauchern stehen, erfolgen müssen. Die Erlösabschöpfung hat daher entgegen ihrer intendierten Wirkung keinen Einfluss auf den Preis, den der (End-)Verbraucher letztlich zu bezahlen hat, da es den Stromhändlern weiterhin frei steht den Strom teuer an die (End-)Verbraucher zu verkaufen und damit selbst ihre Gewinnmarge zu erhöhen bzw hoch zu halten.

Zwischenfazit: Der Umstand, dass der Gesetzgeber die Erlösabschöpfung auf Ebene der Stromerzeuger und nicht auf Ebene der Stromhändler eingeführt hat, führt dazu, dass das EKBSG seine intendierte Wirkung klar verfehlt. Es wurde daher vom Gesetzgeber eine Maßnahme gewählt, die für die Zielerreichung ein gänzlich ungeeignetes Mittel darstellt, weshalb eine Verletzung des Gleichheitssatzes vorliegt.

Im Übrigen ergibt sich die Verletzung des Gleichheitssatzes allein schon aus dem Umstand, dass im Rahmen des EKBSG als Abschöpfungsgröße der Erlös herangezogen wird. Dadurch wird den in der Stromerzeugung unterschiedlich hohen Investitions- und Betriebskosten keine Rechnung getragen und es werden dadurch die unterschiedlichen Stromerzeuger auf unsachliche Weise gleich behandelt.

II. EKB-S: Ungleichbehandlung gegenüber Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-F)

Gleichzeitig mit dem EKBSG wurde auch das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFGE) erlassen (vgl BGBL I 2022/220). Vom Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-F) sind im Wesentlichen Unternehmen mit Tätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle und Raffineriebereich erfasst.

Im EKBFGE wird im Gegensatz zum EKBSG als Abschöpfungsgröße nicht auf den Erlös abgestellt, sondern es wird als Bemessungsgrundlage jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn im Erhebungszeitraum um mehr als 20% über dem Durchschnittsbetrag der steuerpflichtigen Gewinne im Zeitraum 2018 bis 2021 lag, herangezogen. Von dieser Bemessungsgrundlage sind letztlich 40% als EKB-F abzuführen.

Zwischenfazit: Da im EKBFGE nicht auf den Erlös, sondern lediglich auf die Differenzgröße des Gewinnes abgestellt wird, werden Unternehmen im Bereich der fossilen Wirtschaft wesentlich geringer belastet als jene Unternehmen aus dem Bereich der erneuerbaren Energie. Diese augenscheinliche Ungleichbehandlung der Unternehmen im Energiesektor kann insbesondere schon vor den Gesichtspunkten der Versorgungssicherheit sowie des Klimaschutzes sachlich nicht gerechtfertigt sein und stellt somit ebenfalls eine Verletzung des Gleichheitssatzes dar.

b. Verletzung des Grundrechtes auf Eigentum gemäß Art 5 StGG iVm Art 1 1. ZPEMRK

Neben der Verletzung des Gleichheitssatzes liegt zudem auch eine Verletzung des Grundrechts auf Eigentum vor, da von diesem Grundrecht auch die Privatautonomie als tragendes Prinzip des Privatrechtes, umfasst ist (vgl VfSlg 12227; 17071; 18829; 19873). Die Privatautonomie ermöglicht es dem Einzelnen, seine Rechtsverhältnisse nach freiem Willen zu gestalten – davon umfasst ist insbesondere auch die Vertragsfreiheit.

Eingriffe in das Grundrecht auf Eigentum sind nur dann zulässig, wenn sie im öffentlichen Interesse liegen und zur Verfolgung dieses Interesses geeignet und verhältnismäßig sind. Wie sich oben bereits gezeigt hat, ist die vom Gesetzgeber gewählte Maßnahme der Abschöpfung bei den Energieerzeugern nicht dazu geeignet die Verbraucher vor überhöhten Strompreisen zu schützen. Die Maßnahme ist daher weder geeignet noch verhältnismäßig.“

Da in der Beschwerde ausschließlich ein Verstoß gegen die Verfassungsmäßigkeit des EKBSG moniert wurde, hatte gemäß § 262 Abs. 3 BAO keine Beschwerdeentscheidung zu ergehen.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (BFG) mit Vorlagebericht vom 29. Jänner 2024 übermittelt.

Mit Schriftsatz vom 13. März 2024 langte beim BFG (am 15. März 2024) ein ergänzendes Vorbringen zur Beschwerde ein, worin die Verfassungsmäßigkeit des EKBSG in weiteren Punkten in Zweifel gezogen wurde (die nachfolgende Gliederung entspricht jener dieses Schriftsatzes).

1. Überschreitung des unionsrechtlichen Rahmens

Art. 6 Abs. 1 der EU-NotfallmaßnahmenVO bestimme, dass Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den in Art. 7 Abs. 7 der EU-NotfallmaßnahmenVO genannten Quellen erzielen, mit maximal € 180,-/MWh zu begrenzen seien. Aus den Erwägungsgründen (Rz. 27) ergebe sich, dass dies als unionsweit einheitliche Grenze anzusehen sei.

Der Gesetzgeber habe demgegenüber von 1. Dezember 2022 bis 30. Mai 2023 eine Grenze i.H.v. € 140/MWh und danach € 120/MWh festgesetzt.

Art. 8 Abs. 1 lit a EU-Notfallmaßnahmen-VO erlaube es Mitgliedstaaten zwar, Maßnahmen aufrecht zu erhalten oder einzuführen, durch die die Markterlöse weiter begrenzt würden, diese Maßnahmen müssten aber die in Art. 8 Abs. 2 lit a bis e EU-Notfallmaßnahmen-VO dargelegten Kriterien erfüllen, woraus folge, dass jede Abweichung von der Notfallmaßnahmen-VO am Maßstab des nationalen Rechtes zu prüfen sei.

Gemäß Art. 10 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO hätten die Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse

ergäben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet würden, mit denen Stromendkunden unterstützt würden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf die Kunden abzumildern.

Art. 10 Abs. 4 EU-Notfallmaßnahmen-VO nenne dazu beispielhaft Maßnahmen, die im EKBSG nicht vorgesehen seien.

Zwar habe der Gesetzgeber Verbraucher durch das StromkostenzuschussG (BGBl 2022/158 idgF (SKZG)) begünstigt. Da dieses aber im Oktober 2022 und somit vor dem EKBS-G das im Dezember 2022 beschlossen worden sei, könne schon aus diesem Grund nicht davon gesprochen werden, dass der Stromkostenzuschuss durch das EKBSG bedingt gewesen sei. Der Stromkostenzuschuss könne auch in materieller Hinsicht keine Verwendung der Überschusserlöse nach dem EKBSG darstellen, da die Abgabe des EKBS-G nicht zweckgebunden sei und es keinerlei Verpflichtung gäbe, den EKB-S zur Entlastung von Kunden zu verwenden. Der Stromkostenzuschuss sei von der Höhe des EKBSG Aufkommens völlig losgelöst und könne auch jederzeit abgeschafft werden.

Schließlich würde der Stromkostenzuschuss einen Anreiz zum Verbrauch von bis zu 2.900 kWh (§ 5 Abs. 3 Z 1 SKZG) darstellen, anstatt den Verbrauch zu senken.

Damit wäre die im SZKG normierte Voraussetzung, wonach die Überschusserlöse *„gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden“*, in mehrfacher Hinsicht nicht erfüllt.

Der EKB-S finanziere nicht ausschließlich den Stromkostenzuschuss, sondern fließe in das Bundesbudget.

Da somit lediglich ein allgemeiner Finanzierungszweck des EKBSG erkennbar sei, fehle es auch an dem für den Grundrechtseingriff erforderlichen Sozialzweck.

2. Fehlende Rechtfertigung des Grundrechtseingriffs

Der EKB-S unterliege als Abgabe Art. 5 StGG, Art. 1 ZPMRK sowie Art. 17 GRC dem Gesetzesvorbehalt und erlaube dem einfachen Gesetzgeber infolge Grundrechtseingriffs nur dann eine gesetzliche Anordnung, wenn er durch öffentliches Interesse gerechtfertigt sowie verhältnismäßig sei.

Art. 10 Abs. 1 EU-NotfallmaßnahmenVO habe einen Sozialzweck vorgegeben und dem Gesetzgeber in Abs. 4 mehrere Möglichkeiten zur Umsetzung geboten. Keine der Maßnahmen zielen darauf ab, den Staatshaushalt zu finanzieren, vielmehr sollte der Verbraucher entlastet werden.

Voraussetzung dafür sei, dass die getroffene Regelung geeignet sei, entsprechende Lenkungseffekte zu erzielen. Durch die finanzielle Belastung der Stromerzeuger werde aber der Verbraucher nicht entlastet, weshalb die getroffene Regelung einer Grundrechtskonformen Ausgestaltung bedürfe, die nicht vorliege.

3. Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip

Die Bf. moniert, dass mangels Umsetzung eines erkennbaren Sozialzwecks nur ein Fiskalzweck

zur Rechtfertigung der Abgabe in Betracht komme, womit die EU-NotfallmaßnahmenVO eben nicht umgesetzt worden sei. Ein solcher Fiskalzweck müsse von Äquivalenz- oder Leistungsfähigkeitserwägungen geprägt sein. Da der Äquivalenzcharakter, d.h. wenn die Abgabe ein Entgelt für eine staatliche Leistung darstelle nicht vorliege, nicht gegeben sei, könne nur das Leistungsfähigkeitsprinzip angesprochen sein.

Dieses werde aber nicht erfüllt, da der Fiskalzweck auf das tatsächlich erzielte Einkommen oder eine andere, die tatsächliche Leistungsfähigkeit abbildende Größe abstellen müsse, nicht aber auf eine fiktive Leistungsfähigkeit.

Der VfGH habe eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt, als unsachlich beurteilt.

Der EKB-S erweise sich daher als verfassungswidrig, da Bemessungsgrundlage des Energiekostenbeitrages nicht der Gewinn der vergangenen Jahre (wie beim EKB-F), sondern die realisierten Erträge, die der Beitragsschuldner für den Verkauf der Lieferung von Strom in der Union erhalte, sei. Eine sachliche Rechtfertigung dafür gebe es nicht, da mit dem Erlös unterschiedliche Kosten und damit eine unterschiedliche Leistungsfähigkeit verbunden sei. Der Erlös könne nicht mit der Leistungsfähigkeit gleichgesetzt werden, da die Produktionskosten und damit die Gewinne bei den unterschiedlichen betroffenen Stromerzeugern (Windenergie, Solarenergie, Erdwärme...) in der Realität unterschiedlich seien. Wind- und Solarenergieerzeuger seien von hohen Fixkosten betroffen, da sie nicht flexibel auf Marktpreise reagieren könnten. Im Gegensatz dazu könne ein Produzent, der Energie mit Hilfe von Erdöl erzeuge entscheiden, weniger Energie einzusetzen wenn der Strompreis niedrig sei und umgekehrt.

Durch Abstellen auf den Erlös an Stelle des Gewinns würden unterschiedliche Sachverhalte gleich behandelt, was dem Gleichheitsgrundsatz widerspreche.

Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO gebe mit € 180/MWh eine Obergrenze vor, die gemäß Art. 8 zwar begrenzt werden könne, wofür jedoch strenge Anforderungen vorgesehen seien. Wenn der Gesetzgeber die Obergrenze zunächst mit € 140/MWh ansetze und diese im zweiten Halbjahr auf € 120/MWh herabsetze und dies damit begründe, dass diese innerhalb der von der EU vorgegebenen Obergrenze liegen würden, so sei darauf zu verweisen, dass der Wert von € 180/MWh als unionsweit einheitliche Obergrenze vorgesehen sei, weshalb Art. 8 Abs. 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO bestimme, dass nationale Maßnahmen verhältnismäßig und diskriminierungsfrei sein müssten und Investitionssignale nicht gefährden dürften.

Die willkürliche Festsetzung der Erlöse als Bemessungsgrundlage sowie die willkürlich festgesetzte Obergrenze würden somit den Rahmen der EU-NotfallmaßnahmenVO verlassen, gegen das objektive Nettoprinzip verstoßen und damit gleichheits- und somit verfassungswidrig sein.

Nur Erträge, die über der von der EU festgelegten Grenze von € 180,-/KWh liegen würden, würden Übergewinne darstellen, bei Erträgen die unter dieser Grenze liegen würden, sei ein Abschöpfen unsachlich.

4. Verstoß gegen den Gleichheitssatz

4.1. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern

Nach dem Gleichheitssatz seien unsachliche Differenzierungen von gleichen Sachverhalten ebenso unzulässig wie unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Sachverhalten. Aus dem Gleichheitsgrundsatz folge auch das Sachlichkeitsgebot, dass bei einer ungleichen Behandlung einen ausreichend rechtfertigenden Grund erfordere.

Eine unsachliche Differenzierung ergebe sich im Vergleich zwischen dem EKBSG und dem EKBBG, dem Energieproduzenten, die auf fossile Energieträge zurückgreifen, unterliegen würden.

Beide Gesetze seien gleichzeitig erlassen worden.

Der EKB-F finde auf ‚Zufallsgewinne‘ (Überschussgewinne), die von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die im Erdöl-, Erdgas-, Kohle und Raffineriebereich tätig seien, Anwendung.

Bemessungsgrundlage seien Gewinne (des 2 Kalenderhalbjahres 2022 bzw. des Kalenderjahres 2023), die den Durchschnittsgewinn des Vergleichszeitraumes (Kalenderjahre 2018-2021) um mehr als 20% übersteigen würden.

Der EKB-F stelle somit im Gegensatz zum EKB-S auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab und entspreche damit dem objektiven Nettoprinzip.

Beide Gesetze hätten Zufallsgewinne zum Gegenstand, wobei die Stromerzeuger durch das Merit-Order-System sogar in der Preisbildung aneinander gebunden seien. Es würden daher eindeutig vergleichbare Sachverhalte vorliegen wobei in den Bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen ohne Begründung unterschiedliche Bemessungsgrundlagen (Umsatz vs. Gewinn) vorgesehen seien.

Eine sachliche Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung liege nicht vor.

4.2. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern

Zu einer Ungleichbehandlung führe auch die Unterscheidung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern, die im gleichen Segment als Energieversorger tätig seien.

Österreich habe im EU-Vergleich die höchste Inflationsrate bei Fernwärme. Diese sei im EU-Vergleich um 17,5% gestiegen wohingegen die Preise im Österreich um 60,3% teurer geworden seien.

Ungeachtet dessen sei am Fernwärmemarkt bis dato keine vergleichbare Abgabe vorgesehen, was zu einer unsachlichen Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Fernwärmeversorgern führe.

4.3. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern

Im Gegensatz zu Stromerzeugern müssten Stromhändler keine Steuer auf die von Ihnen erzielten Zufallsgewinne leisten, obwohl sie ebenso von den gestiegenen Strompreisen

profitieren würden und durch Termingeschäfte sogar höhere Zufallsgewinne erzielen könnten. Durch spekulative Geschäfte könnten sie Strom wesentlich günstiger einkaufen als verkaufen. Für diese Ungleichbehandlung gäbe es keine Rechtfertigung. Das Materialien des EKBSG wie auch die Erwägungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO hätten Stromhändler zwar angesprochen, diese seien letztlich aber vom Gesetz ausgenommen worden.

4.4 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern untereinander

Das EKBSG weiche von der EU-Notfallmaßnahmen-VO hinsichtlich der Wahl der Stromerzeuger, die dem Gesetz unterliegen würden, ab.

So habe der Verordnungsgesetzgeber Steinkohle ausgenommen, weil damit wie bei der Stromerzeugung durch Gas hohe Grenzkosten verbunden seien. Auch Speicherkraftwerke seien von der VO ausgenommen worden da sie in direktem Wettbewerb mit Gaskraftwerken stünden, um die Flexibilität im Stromnetz zu gewährleisten und ihnen die Möglichkeit zu bieten, ihren Strom auf den Strommärkten auf Grundlage ihrer Opportunitätskosten anzubieten.

Wenn das EKBSG die Stromerzeugung nur aus Pumpspeicherkraftwerken (§ 2 Z 5 EKBSG) ausgenommen und andererseits Steinkohle dem EKBSG unterworfen habe, habe der österreichische Gesetzgeber damit den Rahmen der VO verlassen.

Es sei offensichtlich, dass die Stromerzeugung aus Erdöl, Steinkohle und Braunkohle in vielfacher Hinsicht nicht mit der Stromerzeugung aus Windkraft vergleichbar sei, weil die Energieträger am Markt eingekauft werden müssten, was von Seiten der EU teilweise erkannt worden sei, indem die Stromerzeugung aus Gas und Steinkohle aus der EU-VO ausgenommen worden seien. Windkraftwerke hätten ungleich höhere Investitionskosten zu tragen als etwa Betreiber eines Braunkohlekraftwerkes. Damit würden unterschiedliche Sachverhalte gleich behandelt, was sachlich nicht begründbar sei. Da § 3 Abs. 2 EKBSG eine einheitliche Obergrenze für alle in § 1 Abs. 3 genannten Quellen vorsehe, liege eine Verfassungswidrigkeit infolge Gleichbehandlung aufgrund des Vorliegens vollkommen unterschiedlicher Sachverhalte vor.

4.5. Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot

Der Gleichheitsgrundsatz verbiete es dem Gesetzgeber, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen.

Gesetzliche Regelungen müssten auf einem vernünftigen Grund beruhen und dürften nicht unverhältnismäßig sein. Die für eine bestimmte Regelung ins Treffen geführte Zielsetzung und ihre Umsetzung müsste gegenüber der für den betroffenen Einzelnen damit verbundenen Benachteiligung verhältnismäßig sein.

Die Zielsetzung des EKB-S, die in der Reduzierung der Strompreise beim Endverbraucher bestehe, könne durch das Gesetz nicht erreicht werden, da seine Anwendung auf Stromerzeuger keine dämpfende Wirkung auf die Endverbraucherpreise habe. Diese würden im Gegenteil sogar dann stärker belastet, wenn die Abgabe auf sie übergewälzt würde. Grund dafür sei der Umstand, dass die Stromproduzenten den Strom nicht zwingend an

Endkunden verkaufen würden, sondern (in der Regel) an Stromhändler. Gerade diese seien aber vom EKBSG ausgenommen.

Eine befristete Erlösabschöpfung sei nicht geeignet, Preise zu senken.

Entsprechende Regelungen seien nur dann zulässig, wenn sie dem Sozialzweck dienen würden.

Während der VO-Gesetzgeber eine bis 30. Juni 2023 befristete Notfallmaßnahme für Verbraucher im Auge gehabt habe, habe der österreichische Gesetzgeber diesen Rahmen verlassen und die Abgabe für einen deutlich längeren Zeitraum eingeführt, was nur der Finanzierung des öffentlichen Haushalts diene, sachlich nicht gerechtfertigt und in ihrer Ausgestaltung verfassungswidrig sei.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

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

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

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

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

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

Gemäß § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG beträgt die „Obergrenze für Markterlöse“

- a) für Überschusserlöse, die von 1.12.2022 bis 31.5.2023 erzielt wurden, 140 Euro je MWh Strom,
- b) für Überschusserlöse, die nach dem 31.5.2023 erzielt wurden, 120 Euro je MWh Strom.

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

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

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

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

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

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

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

Das EBSKG erging in Umsetzung der EU-NotfallmaßnahmenVO 2022/1854 vom 6. Oktober 2022.

Die Verordnung war gemäß Art. 288 AEUV für jeden Mitgliedstaat in allen Teilen verbindlich und unmittelbar umzusetzen.

Die Bf. hat für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023 einen EKB-S in Höhe von € 333.204,02 selbst berechnet und fristgerecht an das für sie zuständige Finanzamt entrichtet.

Ebenfalls fristgerecht stellte die Bf. den Antrag, den EKB-S gemäß § 201 BAO mit Null festzusetzen und begründete diesen Antrag ausschließlich mit der Verfassungswidrigkeit der Regelungen des EKBSG.

§ 201 Abs. 1 BAO bestimmt u.a., dass, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung

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

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. Dezember 2022 bis 30. Juni 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 NotfallmaßnahmenVO, in deren Umsetzung das EKBSG erlassen wurde, weshalb diese Erwägungsgründe auch für die sachliche Rechtfertigung der Bestimmungen des EKBSG heranzuziehen sind, diente dieses Gesetz der Bewältigung der Krisensituation, die infolge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine am Energiemarkt eingetreten ist. Dies war, wie in ErwGr 1 dargelegt, hauptsächlich eine Folge des hohen Gaspreises, da Gas für die Stromerzeugung verwendet wird, wobei Gaskraftwerke häufig zur Deckung der Nachfrage zu Spitzenlastzeiten oder wenn der mit anderen Technologien wie Kernenergie, Wasserkraft oder variabler erneuerbarer Energie erzeugte Strom nicht zur Deckung der Nachfrage ausreicht, benötigt werden. Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten führte zu einem dramatischen Anstieg der Endkundenpreise. Mithilfe der Festlegung von Notfallmaßnahmen sollte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten von Strom für Endkunden noch weniger tragfähige Niveaus erreichen, die Auswirkungen hoher Energiepreise sollten abgefedert und sichergestellt werden, dass die derzeitige Krise keine dauerhaften Schäden für Verbraucher und Wirtschaft mit sich bringt und gleichzeitig die langfristige Tragfähigkeit der öffentlichen Finanzen gewahrt wird. Gemäß Art. 1 der EU

NotfallmaßnahmenVO war demgemäß Ziel der Notfallmaßnahmen u.a., den Stromverbrauch zu senken, eine Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse bestimmter Erzeuger einzuführen und diese Erlöse gezielt an Stromendkunden weiter zu verteilen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen.

Die Bf. ortet einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz, wonach das von der EU-NotfallmaßnahmenVO bzw. mit dem EKBSG angestrebte Ziel, eine Preissenkung bei (End-)Verbrauchern zu erreichen nicht durch eine Erlösabschöpfung bei den Stromerzeugern erreicht werden könne, da eine solche bei den Stromhändlern hätte erfolgen müssen, die in direkter Vertragsbeziehung mit den Endkunden standen. Diesen sei es zudem möglich, durch spekulative Termingeschäfte höhere Zufallsgewinne zu erzielen.

Dazu finden sich folgenden Erwägungen zur EU-NotfallmaßnahmenVO:

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.“*

Nach den zitierten Erwägungen wird der Großhandelspreis durch die höchsten Grenzkosten der Marktteilnehmer bestimmt, wobei alle Marktteilnehmer denselben Clearingpreis auch dann erhalten, selbst wenn sie wesentlich geringere Grenzkosten haben.

Demnach stellt die Funktionsweise des Day Ahead Marktes, die zu Preissteigerungen an den Stromgroßhandelsmärkten und damit auch zu stark gestiegenen (Überschuß-)Erlösen der Stromerzeuger mit geringen Grenzkosten führte, die Ursache des Anstiegs der Endkundenpreise dar.

Ziel der EU-NotfallmaßnahmenVO ist gemäß Art. 1 die Senkung des Stromverbrauches, die Einführung einer Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse

bestimmter Erzeuger sowie die gezielte Weiterverteilung dieser Erlöse an den Stromendkunden.

Nach Art. 8 Abs. 1 der EU-NotfallmaßnahmenVO konnten 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 wären aufgrund ihrer direkten Vertragsbeziehung zu Endkunden heranzuziehen gewesen, nicht deutlich. Da Stromhändler 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.

Soweit die Bf. auf mögliche Überschussgewinne aus spekulativen Geschäften von Stromhändlern verweist ist auszuführen, dass anzunehmen ist, dass schon vor den Preissteigerungen infolge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine (vgl. ErwGr 1), der die Grundlage für die EU-NotfallsmaßnahmenVO dargestellt hat, derartige Geschäfte von Stromhändlern die zu Zufallsgewinnen geführt haben abgeschlossen wurden, solchen aber aleatorischer Charakter zukommt und die ebenso zu Zufallsverlusten führen können.

Maximilian Reindl *„Energiekrisenbeitrag für Strom und fossile Energie als "Übergewinnsteuer", taxlex 2023/24“* weist u.a. darauf hin, dass die Entwicklung der Energiekosten in Österreich seit dem Beschluss der EU-NotfallmaßnahmenVO Anfang Oktober 2022 rückläufig war.

Zu der behaupteten Ungleichbehandlung von Stromerzeugern untereinander, worin die Bf. den im Vergleich zur EU-NotfallmaßnahmenVO erweiterten Katalog von Stromerzeugern, die dem EKBSG gemäß § 1 Abs. 3 EKB-S unterliegen, namentlich die Energieerzeugung aus Steinkohle bzw. Speicherkraftwerken (ohne Pumpspeicherkraftwerke) ist auszuführen, dass die Mitgliedstaaten gemäß Art. 8 Abs. 1 lit d der VO für Markterlöse aus dem Verkauf aus von Steinkohle erzeugtem Strom eine gesonderte Obergrenze festlegen können und gemäß do. lit e) Wasserkraftanlagen die von Art. 7 Abs. 1 lit d nicht erfasst werden (sohin auch generell Speicherkraftwerke) eine Obergrenze für Markterlöse anwenden können, womit der Gesetzgeber in dem von der EU-NotfallsmaßnahmenVO vorgezeichnetem Rahmen geblieben ist.

In der Beschwerdeergänzung macht die Bf. geltend, dass es sich bei den in Art. 6 EU-NotfallmaßnahmenVO benannten Grenze von € 180,-/MWh um eine unionsweit einheitliche Obergrenze handelt und Abweichungen davon zu einer Überschreitung des unionsrechtlichen Rahmens führen, da solche gemäß Art. 8 Abs. 1 EU-NotfallmaßnahmenVO nur aus den in Art. 8

Abs. 2 genannten Gründen vorgenommen werden könnten .

Für die vom Gesetzgeber gewählte Grenze von € 140/MWh (1. Dezember 2022 bis 30. Mai 2023) sowie deren Absenkung auf € 120/MWh ab Juni 2023 müssten nach Darstellung der Bf. die in Art. 8 Abs. 2 genannten Gründe vorliegen und wären am Maßstab des nationalen Rechts zu prüfen. Die Bf. leitet diese Annahme aus dem ErwGr 27 zur EU NotfallmaßnahmenVO ab.

Nach dem ErwGr 27 soll die Höhe der Obergrenze für Markterlöse „die Möglichkeiten der betroffenen Erzeuger, einschließlich der Erzeuger erneuerbarer Energien, nicht beeinträchtigen, ihre Investitions- und Betriebskosten zu decken, und künftige Investitionen in die erforderlichen Kapazitäten für ein emissionsarmes und zuverlässiges Elektrizitätssystem erhalten sowie Anreize dafür schaffen. Die Obergrenze für Markterlöse, als eine unionsweit einheitliche Obergrenze ist am besten dafür geeignet, das Funktionieren des Strombinnenmarkts aufrechtzuerhalten, da dadurch der Preiswettbewerb zwischen den Stromerzeugern, die verschiedene Technologien nutzen, insbesondere im Bereich der erneuerbaren Energien, gewahrt wird. “

Art. 6 der EU-NotfallmaßnahmenVO legt die Begrenzung der Markterlöse, die Stromerzeuger aus erneuerbaren Energiequellen wie z.B. Windenergie erzielen, mit "höchstens" € 180,00 fest. Schon die Interpretation des Begriffes ‚höchstens‘ lässt erkennen, dass mit der EU-NotfallmaßnahmenVO eine unionsweit für die Mitgliedstaaten einheitliche und verpflichtend anzuwendende Grenze statuiert wurde, deren Unterschreitung zulässig war.

Selbst wenn man davon ausginge (eine Ansicht, der hier nicht gefolgt wird), dass Art. 6 (1) EU-NotfallmaßnahmenVO eine fixe Obergrenze vorgeben würde ergäbe sich aus der Verordnung eine (weitere) Möglichkeit einer (partiellen oder umfassenden) Begrenzung (d.h. Unterschreitung) der Markterlöse gemäß Art. 8 Abs. 1 lit a EU-NotfallmaßnahmenVO. Die Ausübung dieser Option hat unter Einhaltung der in Art 8. Abs. 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO dargelegten Voraussetzungen zu erfolgen.

Dass, ginge man vom Anwendungserfordernis des Art. 8 (1) EU- NotfallmaßnahmenVO aus, die bei der erstmaligen Festlegung der Grenze iHv € 140/MWh bzw. der weiteren Herabsetzung auf € 120/MWh ab Juni 2023 statuierten Kriterien des Art 8. Abs. 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht erfüllt wurden, wurde in der Beschwerde nicht behauptet.

Daraus folgt, dass eine bereits geringer nach Art. 6 (1) VO festgesetzte (generelle) Obergrenze nach Maßgabe des Art. 8 (2) EU-NotfallmaßnahmenVO weiter begrenzt werden kann.

Aus alldem folgt, dass die betragsmäßige Festlegung einer Obergrenze für Markterlöse innerhalb des von der EU-NotfallmaßnahmenVO abgesteckten Rahmens den Mitgliedstaaten obliegt.

Zur Darstellung der Bf., wonach nur Erträge, die über der von der EU festgelegten Grenze von

€ 180,-/KWh liegen Übergewinne darstellen und bei Erträgen die unter dieser Grenze liegen die Abschöpfung unsachlich ist wäre zudem anzuführen, dass der Energiekrisenbeitrag (§ 4 Abs. 2 EKBSG) eine Investitionsbegünstigung in Höhe von max. EUR 36,00 pro MWh vorsieht, sodass sich unter Ausschöpfung der entsprechenden Maßnahmen der Referenzwert dadurch auf annähernd € 180,00 (wie in der EU-Verordnung) erhöhen würde (vgl. Achatz/ Kirchmayr, *Energiekrisenbeiträge als neue Steuern*, taxlex 2023/8).

Die Autoren haben auch keine verfassungsmäßige Bedenken gegen den mit dem EKBSG eingeführten Referenzwert von € 140,00 pro MWh wenn sie dazu ausführen, dass derselbe unter dem in der EU-Verordnung angeführten Wert liegt. *„Dieser Wert soll nicht nur sämtliche Kosten der Stromerzeugung abdecken, sondern auch eine Gewinnspanne beinhalten, die Investitionen in der Zukunft ermöglichen soll“.*

Die Bf. sieht eine weitere Überschreitung der EU-NotfallmaßnahmenVO darin begründet, dass Art. 10 Abs. 1 vorschreibt, dass die Mitgliedstaaten sicherzustellen haben, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf die Kunden abzumildern, wofür Abs. 4 leg. cit. beispielhafte Maßnahmen vorsieht.

Die Bf. erwähnt u.a., dass mit Einführung des Stromkostenzuschussgesetzes BGBl I 156/2022 (Inkrafttreten 25. Oktober 2022) die Kostenbelastung von Haushaltskundinnen und Haushaltskunden durch die Sicherstellung einer leistbaren Stromversorgung verringert werden sollte (§ 1 Z 1 SKZG), dieses Gesetz jedoch vor dem EKSBG, das erst im Dezember 2022 beschlossen wurde in Kraft trat und damit der Stromkostenzuschuss nicht durch des EKSBG bedingt sein konnte.

Dem ist zu entgegnen, dass die unmittelbar anwendbare EU-NotfallmaßnahmeVO am 6. Oktober 2022 von den EU-Mitgliedstaaten förmlich angenommen wurde und gemäß 22 Abs 1 EU-NotfallmaßnahmeVO (am 1. Tag nach der Veröffentlichung im EU-Amtsblatt EU L 261 I vom 7. Oktober 2022) am 8. Oktober 2022 in Kraft trat.

Das StromkostenzuschussG erging damit nach deren Inkrafttreten, wobei eine Kenntnis des Gesetzgebers zu der erlassenen EU-NotfallmaßnahmeVO im Zuge der Beschlussfassung vorausgesetzt werden kann.

Es ist zutreffend, dass der Gesetzgeber bereits früh die Notwendigkeit von Entlastungsmaßnahmen erkannt hat, führt doch das in § 1 Z 1 StromkostenzuschussG statuierte Ziel

1. *die Kostenbelastung von Haushaltskundinnen und Haushaltskunden durch die Sicherstellung einer leistbaren Stromversorgung zu verringern (Stromkostenzuschuss in*

Form des Stromkostenzuschusses für ein Grundkontingent und des Stromkostenergänzungszuschusses);

zu der in Art. 10 EU-NotfallmaßnahmenVO geforderten Unterstützung von Stromendkunden. Als Verordnung (iSd Art. 288 AEUV) seien die Bestimmungen dieser Verordnung unmittelbar anwendbar.

Dazu ist darauf hinzuweisen, dass die Umsetzung der in Art. 10 der EU-NotfallmaßnahmenVO dargelegten Maßnahmen gemäß Art. 19 Abs. 1 von der zuständigen Behörde jedes Mitgliedstaats in ihrem Hoheitsgebiet überwacht wird und gemäß Art. 19 Abs. 3 lit. c der EU-NotfallmaßnahmenVO 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 zu erstatten haben.

Es ist nicht bekannt, dass die Kommission im Zusammenhang mit der Umsetzung der EU-NotfallmaßnahmenVO förmliche Maßnahmen gegen Österreich ergriffen hätte d.h. die Republik aufgefordert worden wäre, infolge eines erkannten Verstoßes gegen EU-Recht die Vertragsverletzung bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu beenden oder ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet hätte.

Mit Inkrafttreten des EKSBG mit 1. Dezember 2022 konnte die zukünftige Entwicklung der Strompreise in keiner Weise vorhergesehen werden.

Maximilian Reindl „Energiekrisenbeitrag für Strom und fossile Energie als "Übergewinnsteuer", taxlex 2023/24“ erläutert dazu: *„Die tatsächlichen Einnahmen des Fiskus aus den Energiekrisenbeiträgen bleiben abzuwarten, sie werden schließlich zu einem großen Teil durch den noch weitgehend unvorhersehbaren Verlauf des Geschäftsjahres 2023 bestimmt. Ein Blick auf die Entwicklung der Energiekosten in Österreich zeigt jedenfalls (teilweise stark) rückläufige Energiepreise seit dem Beschluss der EU-NotfallmaßnV Anfang Oktober 2022“.*

Da sich die Förderung für das Grundkontingent gemäß § 5 StromkostenzuschussG im Wesentlichen an der Differenz zwischen dem gemäß Stromlieferungsvertrag vereinbarten Energiepreis und dem im StromkostenzuschussG festgelegten unteren Referenzenergiepreis von 10 Cent/KWh orientiert, die in den Stromlieferungsverträgen vereinbarten Energiepreise aber nicht unbedingt mit den nach dem Merit Order Prinzip festgesetzten Marktpreisen korrelieren, bleibt die Darstellung der Bf., wonach der EKB-S den Bundeshaushalt finanziert, unbewiesen.

Einen weiteren Grund für die Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes sieht die Bf. in dem Umstand begründet, dass das EKBSG als Abschöpfungsgröße den Erlös herangezogen hat und dadurch den in der Stromerzeugung unterschiedlich hohen Investitions- und Betriebskosten keine Rechnung getragen wird, weshalb unterschiedliche Stromerzeuger auf unsachliche Weise gleichbehandelt würden.

Der Gesetzgeber folgt dem ErwGr 42 zur EU-NotfallmaßnahmenVO: „Um die Versorgungssicherheit sicherzustellen, sollten die Mitgliedstaaten für Erzeuger, die sonst der unionsweiten Obergrenze für Markterlöse unterliegen würden, eine höhere Obergrenze für Markterlöse festlegen können, wenn deren Investitions- und Betriebskosten über der unionsweiten Obergrenze für Markterlöse liegen“.

Demgemäß sieht Art. 8 Abs 1 lit b der EU-NotfallmaßnahmenVO vor, dass die Mitgliedsstaaten für Erzeuger, die Strom aus den in Artikel 7 Absatz 1 genannten Quellen erzeugen, eine höhere Obergrenze für Markterlöse festlegen können, wenn deren Investitions- und Betriebskosten die in Artikel 6 Absatz 1 festgelegte Obergrenze überschreiten.

Art. 7 umfasst Stromerzeuger, die Strom u.a. mittels erneuerbarer Energie (Windenergie, Solarenergie...), wie u.a. die Bf. erzeugen.

Die EU-NotfallmaßnahmenVO legt eine Obergrenze für Markterlöse als geeignete Maßnahme für die Erreichung des von Ihr in Art. 1 beschriebenen Gegenstandes und Anwendungsbereiches fest und wurde mit § 3 EKBSG umgesetzt.

Der von der Bf. monierte Umstand, dass durch das EKBSG die unterschiedlich hohen Investitions- und Betriebskosten von Stromerzeugern nicht berücksichtigt worden wären, ist entgegenzuhalten, dass durch § 3 Abs. 3 EKBSG jene Fälle berücksichtigt werden, in denen die direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der dort normierten Obergrenze für Markterlöse liegen, wobei von den betroffenen Stromerzeugern die oberhalb der Markterlöse liegenden direkten Investitions- und Betriebskosten zuzüglich eines Aufschlages von 20% als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden können.

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

Eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung sieht die Bf. auch in dem Umstand, dass im Vergleich zum Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-F) das Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträgergesetz (EKBFG) als Bemessungsgrundlage nicht auf den Erlös abgestellt wird, sondern jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn im Erhebungszeitraum um mehr als 20% über dem Durchschnittsbetrag der steuerpflichtigen Gewinne im Zeitraum 2018 bis 2021 herangezogen wird, weshalb die davon betroffenen Unternehmen wesentlich geringer belastet werden als Unternehmen aus dem Bereich der erneuerbaren Energie.

Nach dem ErwGr 15 zur VO sollen Verbraucher neben Überschusserlösen aus der Obergrenze der Markterlöse auch durch zusätzliche Einnahmen aus einem Solidaritätsbeitrag für im Erdöl, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätige Unternehmen unterstützt werden.

ErwGr 45 der EU- NotfallmaßnahmenVO führt dazu präzisierend aus:

„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.“

Der dargelegte Umstand rechtfertigt, 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.

Entsprechend den Erwägungen erging Art. 15 der EU-NotfallsmaßnahmenVO:

„Der befristete Solidaritätsbeitrag für im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätige Unternehmen und Betriebsstätten der Union, einschließlich jener, die Teil einer lediglich zu Steuerzwecken konsolidierten Gruppe sind, wird auf der Grundlage der steuerpflichtigen Gewinne berechnet, die nach den nationalen Steuervorschriften im Haushaltsjahr 2022 und/oder im Haushaltsjahr 2023 und während der gesamten Dauer des betreffenden Haushaltsjahrs ermittelt wurden und mehr als 20 % über dem Durchschnitt der steuerpflichtigen Gewinne liegen, die gemäß den nationalen Steuervorschriften in den vier am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnenden Haushaltsjahren ermittelt wurden. Ist der Durchschnitt der steuerpflichtigen Gewinne in diesen vier Haushaltsjahren negativ, so beträgt der durchschnittliche steuerpflichtige Gewinn bei der Berechnung des befristeten Solidaritätsbeitrags null.“

Der auf die Bemessungsgrundlage anzuwendende Steuersatz soll gemäß Art. 16 EU-NotfallsmaßnahmenVO mindestens 33% betragen.

Die Umsetzung der Bestimmung durch den innerstaatlichen Gesetzgeber erfolgte mit § 2 Abs. 1 EKBFG, wobei gemäß des do. § 3 Abs. 1 ein Steuersatz von 40% zur Anwendung gelangt.

Aus den benannten Erwägungsgründen, der EU-NotfallsmaßnahmenVO sowie der Umsetzung durch das EKBFG folgt die sachliche Rechtfertigung dafür, dass der EKB-S von den Überschusserlösen, der EKB-F hingegen vom Gewinn erhoben wurde.

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

Die Bf. behauptet das Vorliegen einer Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und

Fernwärmeversorgern, da diese im gleichen Segment als Energieversorger tätig werden.

Österreich habe im EU-Vergleich die höchste Inflationsrate bei Fernwärme.

Dazu ist anzuführen, dass nicht belegt wurde, dass bei diesen Übergewinne entstanden wären. 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 Fernwärmeversorger gegenüber Stromerzeugern privilegiert hätte.

Letztlich ortet die Bf. eine Verletzung des Grundrechtes auf Eigentum gemäß Art. 5 StGG iVm Art 1 1. ZPEMRK in dem Umstand begründet, dass Eingriffe in das Grundrecht auf Eigentum nur dann zulässig sind, wenn sie im öffentlichen Interesse liegen und zur Verfolgung dieses Interesses geeignet und verhältnismäßig sind. Die Abschöpfung bei den Energieerzeugern ist nach ihren Ausführungen nicht geeignet, die Verbraucher vor überhöhten Strompreisen zu schützen.

In 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 erzielen, keine unsachliche Maßnahme dar.

Es ist nicht ersichtlich, dass die befristete Regelung untauglich gewesen wäre, diesen Zielsetzungen gerecht zu werden. Da durch die Notfallmaßnahmen gerade die Auswirkungen der hohen Energiepreise abgemildert werden sollten (ErwGr 72), kann mit der Begründung, der EKB-S habe nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt, die Sachlichkeit der Regelungen des EKBSG nicht in Zweifel gezogen werden.

Zur Darstellung der Bf., wonach der VO-Gesetzgeber eine bis 30. Juni 2023 befristete Notfallmaßnahme für Verbraucher im Auge gehabt hatte, wohingegen der österreichische Gesetzgeber die Abgabe für einen deutlich längeren Zeitraum eingeführt hat und dies darauf hindeutet, dass sie damit nur der Finanzierung des öffentlichen Haushalts gedient hat, somit sachlich nicht gerechtfertigt und in ihrer Ausgestaltung verfassungswidrig ist ist anzuführen, dass ein derartiger Einwand gegenständlich nicht präjudiziell ist, weil der vom Festsetzungsantrag der Bf. betroffene Zeitraum nur die Monate Dezember 2022 bis Juni 2023 umfasst.

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.

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.

Zum Spruchpunkt (Revision)

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

Wien, am 16. Mai 2024