

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache der Bf., Anschrift, vertreten durch die Zacherl Schallaböck Proksch Manak Kraft Rechtsanwälte GmbH, Teinfaltstraße 8/5.01, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 17. bzw. 18.01.2024 gegen den Bescheid des Finanzamts für Großbetriebe vom 22.12.2023 betreffend Abweisung des Antrags vom 25.10.2023 auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023, St.Nr. ***1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.), die im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig ist, stellte mit dem **Schreiben vom 25.10.2023** gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO den Antrag, den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) nach dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 mit Null Euro festzusetzen und den für diesen Zeitraum selbst bemessenen und am 29.09.2023 entrichteten EKB-S in Höhe von 1.576.758,35 Euro zurückzuzahlen. Die Regelungen des EKBSG würden nämlich aus näher dargelegten Gründen gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoßen und seien daher verfassungswidrig.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit **Bescheid vom 22.12.2023** ab. Begründend heißt es, dass der Antrag zwar fristgerecht eingebracht worden sei. § 201 BAO setze aber stets voraus, dass der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet sei, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gebe oder dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweise. Daraus folge, dass keine Festsetzung der Abgabe erfolgen dürfe, wenn

sich die bekannt gegebene Selbstberechnung - wie im gegenständlichen Fall - als richtig erweise. In einem solchen Fall sei der Antrag auf Festsetzung abzuweisen.

In der **Beschwerde vom 17. bzw. 18.01.2024** führte die Bf. zum rechtlichen Zusammenhang aus, dass im Zuge der gestiegenen Energiepreise nach der russischen Invasion der Ukraine die Europäische Union im Oktober 2022 die EU-Notfallmaßnahmen-VO (EU-VO 2022/1854) beschlossen habe. Diese habe einerseits durch Maßnahmen zur Nachfragesenkung und einer Obergrenze für Markterlöse für sinkende Strompreise sorgen und andererseits einen „Solidaritätsbeitrag“ für den fossilen Sektor einführen sollen. Daraufhin habe Österreich im Dezember 2022 das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFVG), BGBl. I Nr. 220/2022 sowie das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, idgF BGBl. I Nr. 64/2023, verabschiedet. Zwei österreichische Verordnungen hätten das EKBSG konkretisiert, die EKB-S-Umsetzungs-Verordnung (BGBl. II Nr. 195/2023) und die EKB-Investitions-Verordnung (BGBl. II Nr. 194/2023). In Kraft getreten sei das EKBSG rückwirkend mit 01.12.2022.

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

Der EKB-S basiere auf den monatlichen, zwischen dem 01.12.2022 und dem 31.12.2023 erzielten Überschusserlösen aus dem Stromverkauf (§ 3). Im Gegensatz dazu stelle der „Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger“ (EKB-f) auf den Gewinn fossiler Energieproduzenten ab. Markterlöse im Sinne des Gesetzes seien die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhalte.

Ein Überschusserlös iSd EKBSG sei eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse.

Die EU-Notfallmaßnahmen-VO habe vorgesehen, dass die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den genannten Quellen erzielen, auf höchstens 180,00 Euro/MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden. Die von der österreichischen Regierung gewählte Obergrenze habe 140,00 Euro/MWh Strom für Erlöse, die zwischen dem 01.12.2022 und dem 31.05.2023 erzielt wurden, betragen. Der EKB-S betrage 90 % der Überschusserlöse.

Im Mai 2023 sei durch eine Novelle (EKBSG idF BGBl. I Nr. 64/2023) die Obergrenze in Österreich, abermals willkürlich und ohne Änderung des europäischen Rahmens, auf 120,00 Euro/MWh Strom für Erlöse, die nach dem 31.05.2023 erzielt wurden, reduziert worden. Auch aus den Materialien gehe lediglich hervor, dass die Obergrenze von 120,00 Euro/MWh Strom

unter der Obergrenze der EU liege und die Großhandelspreise gesunken seien. Dies könne keinesfalls eine solch extreme Maßnahme, wie die Reduktion um fast 15 % sachlich begründen.

Der Bundesregierung sei es mit ihrer willkürlichen Reduktion offenbar so eilig gewesen, dass sie für das Inkrafttreten nicht einmal das Auslaufen der EU-Notfallmaßnahmen-VO und das damit einhergehende Ende des ersten Abrechnungszeitraums abgewartet habe. Stattdessen sei die Novelle ab 01.06.2023 in Kraft getreten. Dies habe zum nachgerade absurd anmutenden Zustand geführt, dass der gegenständliche Abrechnungszeitraum mit einem Monat beginne, in dem die Abführung von „Überschusserlösen“ über 140,00 Euro/MWh Strom rückwirkend verordnet worden sei (Dezember 2022), dann gelte die Obergrenze von 140,00 Euro/MWh Strom für fünf Monate, bevor für den letzten Monat des gegenständlichen Abrechnungszeitraums eine Obergrenze vom 120,00 Euro/MWh Strom gelte. Für das zweite Halbjahr 2023, indem die EU-Notfallmaßnahmen-VO ausgelaufen sei, gelte (nach derzeitigem Stand) eine Obergrenze von 120,00 Euro/MWh Strom. Trotz dieser Flut an Versuchen, die Erlösabschöpfung „richtig hinzubekommen“, habe ihr normiertes Ziel (siehe Art. 10 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO), die Reduktion von Preisen beim Endverbraucher, niemals erreicht werden können. Stattdessen sei die Regelung unsachlich, willkürlich, klima- und investitionsfeindlich und in den Augen der Bf. verfassungswidrig, wie im Folgenden gezeigt werde.

In Österreich gelte das Gebot der verfassungskonformen Interpretation. Nach diesem Grundsatz sei bei der Auslegung von „unterverfassungsrechtlichen“ Normen jene Bedeutung zu wählen, welche diese Normen im Zweifel als nicht verfassungswidrig erscheinen lasse. Wie ausführlich im Antrag ausgeführt, erweise sich der im gegenständlichen Fall selbstberechnete, bekannt gegebene und abgeführte Betrag als zwar der derzeitigen gesetzlichen Lage entsprechend; da allerdings die der Berechnung zugrunde liegenden Bestimmungen des EKBSG in den Augen der Bf. verfassungswidrig seien, der „Beitrag“ daher in verfassungskonformer Betrachtung nicht hätte bezahlt werden müssen und somit der selbst berechnete „Beitrag“ falsch sei, wäre dem Antrag auf Bescheiderlassung nach § 201 Abs. 3 BAO statt zu geben, der EKB-S in weiterer Folge mit Null Euro festzusetzen und der entrichtete EKB-S iHv 1.576.758,35 Euro zuzüglich Verzinsung zurückzuzahlen gewesen.

Die belangte Behörde wäre verpflichtet gewesen, darzulegen, warum die von der Bf. selbst ausdrücklich als unrichtig bezeichnete Selbstberechnung richtig sei und weshalb die verfassungsrechtlichen Argumente der Bf. ins Leere gehen würden. Soweit ersichtlich, habe die Behörde auch kein Ermittlungsverfahren durchgeführt. Somit sei der angefochtene Bescheid mit formeller und materieller Rechtswidrigkeit behaftet.

Konkret gehe die Bf. von folgenden maßgeblichen Überlegungen aus:

- Verstoß gegen den Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG bzw. gegen das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art. 17 GRC
- Allgemeines

Die ersten beiden Sätze des Art. 7 Abs. 1 B-VG konstituieren nach allgemeiner Auffassung den „allgemeinen Gleichheitsgrundsatz“. Dieser verbürge die Gleichbehandlung aller Rechtssubjekte. Umfasst vom Gleichheitsgrundsatz seien außer dem expliziten Privilegierungsverbot weitere Bedeutungsschichten.

Nach dem allgemeinen Diskriminierungsverbot seien Diskriminierungen aus unsachlichen Gründen verfassungsrechtlich unzulässig. Weiters mache ein Differenzierungsverbot, das unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Tatbeständen verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, der bei einer unterschiedlichen Behandlung einen rechtfertigenden Grund notwendig. Daraus habe der VfGH ein allgemeines und umfassendes verfassungsrechtliches Sachlichkeitsgebot abgeleitet, dem jedes Staatshandeln entsprechen müsse. Außerdem habe er aus Art. 7 B-VG ein Verbot sachlich nicht gerechtfertigter Differenzierungen abgeleitet.

Nach Art. 52 Abs. 3 GRC hätten die in der Charta gewährleisteten Freiheitsrechte, darunter Art. 21 Abs. 1 und Art. 17 GRC, die gleiche Bedeutung und Tragweite wie die ihnen entsprechenden Rechte nach der EMRK, die in Österreich im Verfassungsrang stehen.

Der VfGH hege keinen Zweifel daran, dass es sich bei Art. 21 Abs. 1 GRC - vgl. auch Art. 7 Abs. 1 B-VG und Art. 14 EMRK - um eine Garantie der GRC handle, die in ihrer Formulierung und Bestimmtheit verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten der österreichischen Bundesverfassung gleiche, mithin keine völlig unterschiedliche normative Struktur als diese aufweise.

Im Lichte dieser Bedeutungsschichten sei der EKB-S aus Sicht der Bf. gleich aus mehreren Gründen gleichheits- und damit verfassungswidrig.

- Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip:

Der Gleichheitsgrundsatz übernehme im Abgabenrecht im Ergebnis die Funktion der Gewährleistung einer sachgerechten und somit der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechenden Besteuerung. Der VfGH spreche in seiner Judikatur zu Ertragssteuern regelmäßig davon, dass diesen Steuern das Prinzip „immanent“ sei, an die Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte anzuknüpfen.

In diesem Sinn habe der VfGH in VfSlg 18.783/2009, als Ausfluss des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes das sog. „objektive Nettoprinzip“ formuliert und festgehalten, dass „[...] nach der dem Einkommensteuerrecht zugrundeliegenden Konzeption [...] diese Steuer

den periodisch erzielten Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, ausgedrückt im Wesentlichen durch das am Markt erzielte (Rein)Einkommen, erfassen [soll]. Dieses Konzept gebietet es grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen".

Für den VfGH sei das objektive Nettoprinzip ein dem Abgabenrecht zugrundeliegendes Ordnungsprinzip, von dem im Lichte des Gleichheitsgrundsatzes nur bei entsprechender sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden dürfe.

Prinzipiell müssten Abgaben also auf das tatsächlich erzielte Einkommen, nicht aber auf einen fiktiven Gewinn, abstellen. Von diesem sogenannten „Leistungsfähigkeitsprinzip“ dürfe nur mit sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden. Im Abgabenrecht werde somit der Gleichheitsgrundsatz häufig nicht als Relationenbegriff verstanden, sondern zur sachlichen Rechtfertigung der Grundsatzentscheidung über die Steuerwürdigkeit herangezogen.

Nach hL sei für die Wahl eines konkreten Besteuerungsgegenstandes ein sachlicher Belastungsgrund vorzuweisen. Als Rechtfertigungsgründe für Differenzierungen könnten fiskalische Erwägungen (Leistungsfähigkeitsprinzip), der Äquivalenzgedanke sowie Lenkungseffekte ins Treffen geführt werden. Dazu käme auch verwaltungsökonomischen Belangen eine teilweise beachtliche Rolle zu.

Vor dem Hintergrund des ertragssteuerrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzips habe der VfGH zum Beispiel in einer erhöhten Mindestkörperschaftssteuer für umsatzstarke Unternehmen einen Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz gesehen, da im Effekt umsatzstarke Kapitalgesellschaften mit geringeren Erträgen relativ höher, solche mit höheren Erträgen relativ geringer besteuert würden. Unsachlich sei ebenso eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt.

Vor dem Hintergrund des objektiven Nettoprinzips erscheine die Ausgestaltung des EKB-S insbesondere in folgenden zwei Aspekten verfassungswidrig:

Zunächst verwende der EKB-S, im Gegensatz zum Energiekostenbeitrag für fossile Energieträger (EKB-f), nicht den Gewinn der vergangenen Jahre als Bemessungsgrundlage, sondern die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhalte. Eine verfassungsrechtlich notwendige, sachliche Rechtfertigung, wieso hier auf die Erlöse und nicht auf die Gewinne, also das tatsächliche Einkommen im Sinne des Leistungsfähigkeitsprinzips, abgestellt werde, gebe es im Gesetz keine.

Eine sachliche Rechtfertigung, warum auf einen quasi fiktiven Gewinn abgestellt werde, könne es auch nur schwerlich geben. Dies, da in der Realität die Produktionskosten und damit die Erlöse der Stromerzeugung bei den unterschiedlichen betroffenen Stromerzeugern

(Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen, ausgenommen Biomethan) unterschiedlich seien. Gerade Wind- und Solarenergieproduzenten seien aufgrund der hohen Fixkosten potentiell besonders betroffen. Ein einheitliches Anknüpfen an den Erlös anstatt an den (Rein)-Gewinn widerspreche also dem Gleichheitsgrundsatz, da hier unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt würden.

Überdies sei auch die Obergrenze willkürlich gewählt: Die in Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze, auf der der EKB-S ursprünglich beruht habe, habe 180,00 Euro/MWh Strom betragen. Zwar habe die EU-Notfallmaßnahmen-VO in Art. 8 die Festlegung einer niedrigeren Obergrenze erlaubt, dennoch liege keine Rechtfertigung für die von Österreich gewählte Obergrenze vor. Dies zeige sich auch daran, dass die zunächst bei 140,00 Euro/MWh Strom liegende Obergrenze für das zweite Halbjahr 2023 mittels Novelle (ebenso willkürlich) auf 120,00 Euro/MWh Strom gesenkt worden sei. Die aus den parlamentarischen Materialien hervorgehende Begründung, dass die österreichische Obergrenze innerhalb der durch die EU vorgegebenen Obergrenze liege, könne keinesfalls als sachliche Rechtfertigung genügen und sei möglicherweise auch verordnungswidrig, wie später ausgeführt werde. Auch die sich aus dem Antrag ergebende Argumentation, dass die Großhandelspreise gesunken seien, ohne näher auszuführen, wieso dies geschehen sei und was dies mit einer Maßnahme, die die Preise gerade bei Verbrauchern senken solle, zu tun haben solle, sei willkürlich und keine sachliche Rechtfertigung.

Insofern verstoße die willkürliche gewählte Bemessungsgrundlage, die auf Erlöse und nicht auf tatsächliche Gewinne abstelle, und die willkürlich festgesetzte Obergrenze gegen das objektive Nettoprinzip und sei damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:

Wie bereits oben ausgeführt, beinhalte der Gleichheitsgrundsatz ein Differenzierungsverbot, das unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Tatbeständen verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, das bei einer unterschiedlichen Behandlung einen rechtfertigenden Grund notwendig mache.

Gleichzeitig mit dem EKBSG sei mit dem EKBFG ein Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-f) eingeführt worden. Art. 14 Abs. 3 der EU-Notfallmaßnahmen-VO verpflichte die Mitgliedstaaten, Maßnahmen zur Umsetzung des befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrags nach Art. 14 Abs. 1 dieser Verordnung zu setzen.

Mit dem EKBFG habe Österreich die Verordnung umgesetzt und die Erhebung des EKB-f auf sog. „Zufallsgewinne“ (Überschussgewinne von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die Wirtschaftstätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ausüben), eingeführt.

Der EKB-f sei wie der EKB-S eine ausschließliche Bundesabgabe (§ 1 EKBFG). Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den EKB-f sei der steuerpflichtige Gewinn des jeweiligen Erhebungszeitraums (= das zweite Kalenderhalbjahr 2022 und das Kalenderjahr 2023) dem Durchschnitt der steuerpflichtigen Gewinne des Vergleichszeitraums (= die Kalenderjahre 2018 bis 2021) gegenüberzustellen. Bemessungsgrundlage für den EKB-f sei jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn des Erhebungszeitraumes um mehr als 20 % über dem Durchschnittsbetrag liege. Der EKB-f solle sodann 40 % der Bemessungsgrundlage betragen (§ 1, § 2 und § 3 EKBFG). Vom EKB-f könne wiederum ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden (§ 4 EKBFG). Betroffen vom EKB-f sei in Österreich hauptsächlich die OMV.

Im Gegensatz zum EKB-S, der auf den erzielten Erlös abstelle, stelle der EKB-f also (im Einklang mit dem objektiven Nettoprinzip) auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab.

Hier liege eine eindeutige Ungleichbehandlung von vergleichbaren Tatbeständen vor, die entgegen den Zielen des „Green Deal“ der EU-Kommission sogar geeignet erscheine, Produzenten fossiler Energieträger besser zu stellen als Stromproduzenten im Bereich der erneuerbaren Energien.

Regelungsgegenstand beider Gesetze sei die Besteuerung von „Zufallsgewinnen“ im Energiesektor. Sowohl Stromerzeuger als auch fossile Energieträger profitieren von den gestiegenen Preisen. Durch das Merit-Order-System seien sie sogar in der Preisbildung aneinandergebunden. Es seien also eindeutig vergleichbare Tatbestände, was sich auch daraus ergebe, dass beide Gesetze auf derselben EU-Verordnung beruhten und als gemeinsames Paket beschlossen worden seien.

Doch während bei Stromproduzenten, ohne dies sachlich zu begründen, der Umsatz als Bemessungsgrundlage herangezogen werde, stelle der EKB-f auf den Gewinn ab. Dies führe dazu, dass, wie Erhebungen der IG Windkraft zeigen, im Bereich der Windkraft rund 40 % der Gewinne im Betrachtungszeitraum abgeschöpft würden, während bei der OMV, der Hauptbetroffenen des EKB-f, im Betrachtungszeitraum, nur 2,9 % der Gewinne nach Steuern abgeschöpft worden seien.

Sachliche Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung gebe es keine. Darauf abzustellen, dass die (ohnehin ausgelaufene) EU-Verordnung diese Differenzierung vornehme, könne nicht reichen, da Österreich die von der EU gesetzte Obergrenze von 180,00 Euro/MwH Strom deutlich (ebenfalls ohne sachliche Rechtfertigung) unterschreite. Hinzu komme, dass die faktische Besserbehandlung des fossilen Sektors gerade unter dem Aspekt des Klimaschutzes und der Versorgungssicherheit nachgerade absurd anmute. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Energieträgern gleichheits- und somit verfassungswidrig.

- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern:

Eine weitere unsachliche Ungleichbehandlung liege in der willkürlichen Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern. Es sei nicht nur so, dass beide Sektoren Energieversorger, also im gleichen Feld tätig seien. Die starke Preissteigerung im Energiesektor, die als Ratio für den EKB-S diene, betreffe ebenso andere Energieformen:

So habe Österreich bei der Fernwärme sogar die mit Abstand höchste Inflationsrate im EU-Vergleich. Bei Fernwärme hätten Österreichs Energieversorger die Preise innerhalb der Europäischen Union am deutlichsten erhöht. In der Europäischen Union seien die Preise für Fernwärme im Vergleich zum Vorjahr um 17,5% gestiegen, während die Preise in Österreich um 60,3 % teurer geworden seien. Doch trotz der extremen Preissteigerungen am Fernwärmemarkt und den damit einhergehenden Übergewinnen, die die Versorger in diesem Bereich hätten erzielen können, gebe es für den Fernwärmesektor unbegründet keine Übergewinnsteuer.

Auch hier gebe es keinerlei sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung gleicher Tatbestände: der Besteuerung von „Zufallsgewinnen“ von Energieerzeugern. Auch hier könne die EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht als Rechtfertigung dienen, da Österreich explizit von der Möglichkeit, von der Verordnung abzuweichen, Gebrauch gemacht habe und der EKB-S auch nach dem Auslaufen der EU-Verordnung noch in Geltung stehe.

Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Fernwärmeversorgern gleichheits- und somit verfassungswidrig.

- Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern:

Gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegen dem EKB-S die „[...] Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom [...] durch den Stromerzeuger, einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.“

Betroffen vom EKB-S seien also lediglich Stromproduzenten; Stromhändler müssten keine Steuer auf die von ihnen erzielten „Zufallsgewinne“ leisten. Tatsächlich profitierten Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen. Es seien gerade die Händler, die den Strom an Endverbraucher verkauften - also jenen, denen der EKB-S nach Art. 10 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO explizit zugutekommen sollte.

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

- Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot:

Ausfluss der Rechtsprechung des VfGH zum allgemeinen Gleichheitsgrundsatz sei die Formulierung des „allgemeinen Sachlichkeitsgebots“, wonach der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber „insofern inhaltliche Schranken [setzt], als er verbietet, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen“.

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

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

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

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

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

Noch deutlicher seien sogar die materiellen Bestimmungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO selbst:

Gemäß Art. 10 Abs. 1 müssten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern. Gemäß Abs. 2 müssten die in Abs. 1 genannten Maßnahmen eindeutig festgelegt, transparent, verhältnismäßig, diskriminierungsfrei und überprüfbar sein.

Der EKB-S solle also die Preise für Verbraucher senken. Doch gerade dieses Ziel werde durch die gewählte Form der Erlösabschöpfung in Österreich nicht erreicht:

Mittlerweile erscheine es eindeutig, dass der EKB-S nicht zu einer Senkung der Strompreise bei Verbrauchern geführt habe. Dies unter anderem, da eben, wie oben ausgeführt, Stromproduzenten gerade nicht an Verbraucher verkauften, sondern an Stromhändler, die dann an Verbraucher weiterverkaufen. Doch gerade diese seien eben vom EKB-S ausgenommen. Dass die Strompreise trotz Einführung der Erlösabschöpfung in Österreich hoch bleiben würden, sei maßgeblichen „Playern“ am Markt von vornherein klar gewesen.

Die in Österreich gesetzten Maßnahmen zur Einnahmebeschränkung bei den Stromerzeugern seien in Bezug auf die Endverbraucherpreise praktisch wirkungslos. Das EKBSG stelle keine Barriere dar, die Stromhändler davon abhalte, Elektrizität zu unterschiedlichen Preisen (egal ob niedrig oder hoch, direkt von den Erzeugern oder über den Markt) zu erwerben und sie mit erheblichem Aufschlag an die Endverbraucher weiterzuverkaufen. Um tatsächlich die 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.

Schlussendlich komme noch hinzu, dass andere Energieproduzenten, wie beispielsweise Fernwärmeproduzenten vollkommen von der Regelung ausgenommen seien, obwohl auch ihre Preise starken Einfluss auf den Strommarkt hätten. Damit sei die Regelung zur Zielerreichung ungeeignet, verstoße auch aus diesem Grund gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher verfassungswidrig.

- Rückwirkende Anwendung des EKB-S:

Grundsätzlich entfalte ein Gesetz mit dem auf die Publizierung im Bundesgesetzblatt folgenden Tag seine Wirkung. Freilich könne der Gesetzgeber im Gesetz auch eine davon abweichende Regelung treffen.

Das EKBSG sei am 29.12.2022 im Bundesgesetzblatt publiziert worden. Allerdings sei es gemäß § 11 Abs. 1 EKBSG bereits mit 01.12.2022 in Kraft getreten, die Bemessungsgrundlage beginne mit dem 01.12.2022. Somit entfalte das Gesetz rückwirkende Wirkung.

Zwar erlaube Art. 49 B-VG grundsätzlich eine Rückwirkung von Gesetzen zu verfügen, belastenden rückwirkenden Gesetzen, wie dem EKBSG, seien allerdings enge verfassungsrechtliche Grenzen gesetzt. Neben dem sich aus Art. 7 EMRK ergebenden absoluten Rückwirkungsverbot im Strafrecht sei dies primär das aus dem Gleichheitsgrundsatz abgeleitete Prinzip des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes. Demnach sei eine rückwirkende und für den Einzelnen nachteilige Änderung einer gesetzlichen Bestimmung dann verfassungswidrig, wenn „die Normunterworfenen durch einen Eingriff von erheblichem

Gewicht in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurden und nicht etwa besondere Umstände eine solche Rückwirkung verlangen.“

Im Abgabenrecht werde zwischen verfassungsrechtlich verpönten „echten“ Rückwirkungen von Steuergesetzen einerseits und dem Schutz vor Eingriffen bei steuergesetzlich angeregten Dispositionen sowie dem Schutz rechtlicher Anwartschaften durch Rechtsänderungen pro futuro andererseits unterschieden. Bei verfassungsrechtlich suspekten „echten“ Rückwirkungen gehe es darum, dass gesetzliche Vorschriften nachträglich unmittelbar an schon früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen knüpften und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern.

Die österreichische Rechtsprechung stelle zur Beurteilung, ob eine „echte“ Rückwirkung bestehe, auf den Zeitpunkt der steuerauslösenden Handlung (also wann der zu besteuernde Erlös entstehe) und nicht, wie beispielsweise Deutschland, auf den formalen Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung ab (mit Ablauf der Besteuerungsperiode).

Die steuerauslösende Handlung sei eindeutig und sogar im EKBSG normiert: Die Veräußerung von Strom, die Überschusserlöse generiere. Insofern liege eine verschlechternde Veränderung der Rechtslage zwischen dem Zeitpunkt der Sachverhaltsverwirklichung (steuerauslösende Handlung) und dem Jahresende (Steuerschuldentstehung) vor.

Die Rückwirkung des EKBSG sei also als eine verfassungsrechtlich verpönte „echte“ Rückwirkung zu sehen. Diese „echte“ Rückwirkung verstoße gegen den Vertrauensschutz, wenn sie, wie ausgeführt, einen Eingriff von erheblichem Gewicht darstelle, der die Normunterworfenen in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht habe.

Geschützt sei dabei das Vertrauen des Bürgers auf der Grundlage der geltenden bzw. kundgemachten Rechtslage. Wie aus der Rechtsprechung des VfGH hervorgehe, müsse er sich dabei nicht an Planungen, politischen Vorhaben oder literarischen Diskussionen orientieren. Insofern könne die allgemeine Kenntnis des Kriegs in der Ukraine und der Preisexplosion am Strommarkt jedenfalls nicht den Vertrauensschutz untergraben. Auch der bereits im Oktober 2022 erfolgte Beschluss der EU-Notfallmaßnahmen-VO untergrabe das Vertrauen nicht, da sie den einzelnen Staaten Ausgestaltungsspielraum einräume, von dem Österreich auch, wie zuvor mehrfach ausgeführt, extensiv Gebrauch gemacht habe.

Bestehe, wie im vorliegenden Fall, ein Vertrauenstatbestand, sei ein rückwirkendes belastendes Gesetz in der Regel verfassungswidrig, außer es gebe besondere rechtfertigende Gründe für eine Rückwirkung. Unter diesen Umständen könne auch eine Rückwirkung von nur wenigen Wochen verfassungswidrig sein. Es sei jedenfalls anzunehmen, dass der EKB-S aufgrund seiner punitiven Höhe jedenfalls einen „Eingriff von erheblichem Gewicht darstellt“, da etwa im Bereich der Windkraft ca. 15 % der Erlöse des Jahres 2022 abgeschöpft worden

seien. Insofern verstoße die Rückwirkung des EKBSG gegen den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz und sei damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Aus all diesen Gründen verstoße das EKBSG bzw. der auf ihm beruhende Bescheid gegen den Gleichheitssatz gemäß Art. 7 B-VG bzw. das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art. 17 GRC.

Der bekämpfte Bescheid sei somit auch als materiell rechtswidrig zu qualifizieren.

Der angefochtene Bescheid sei schon deshalb aufzuheben, da es die Behörde unterlassen habe, eine verfassungskonforme Auslegung des EKBSG vorzunehmen. Sofern einer solchen die Grenzen des Wortlautes des Gesetzes entgegenzuhalten wären, umfasse die dann anzunehmende Verfassungswidrigkeit der Bestimmung auch den angefochtenen Bescheid.

- Verstoß gegen die Eigentumsfreiheit

Art. 5 StGG konstituiere - gemeinsam mit Art. 1 des 1. ZPEMRK - die verfassungsrechtliche Eigentumsordnung. Sie enthalte eine verfassungsgesetzliche Gewährleistung eines subjektiven Rechts auf Unverletzlichkeit des Eigentums und sei gleichzeitig als verfassungsrechtliche Garantie des Eigentums als - durch den Gesetzgeber zu gestaltendes - Institut der Privatrechtsordnung zu verstehen. Art. 17 GRC entspreche dabei in Bedeutung und Tragweite der österreichischen Eigentumsfreiheit. Gegenstand des verfassungsrechtlichen Eigentumsschutzes seien nach der Rechtsprechung des VfGH alle vermögenswerten Privatrechte. Auch die Vorschreibung von Geldleistungen greife in das Eigentumsrecht ein, was sowohl für die Vorschreibung von Geldstrafen als auch für die Vorschreibung von Gebühren und Abgaben oder Kammerumlagen und vice versa auch für die Verweigerung einer steuerlichen Begünstigung gelte. Da also Abgabengesetze in den Schutzbereich des Grundrechts des Art. 5 StGG eingreifen, ergebe sich zwingend, dass auch sie nur zulässig seien, wenn sie in Übereinstimmung mit dem Allgemeininteresse stünden und nicht unverhältnismäßig seien. Als Fälle der Unverhältnismäßigkeit kämen hier insbesondere Steuern mit „konfiskatorischen Effekten“, also solche in Betracht, die den Steuerpflichtigen exzessiv belasten und dadurch seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen würden. Dem habe sich auch der VfGH insoweit angeschlossen, als er in einzelnen Fällen geprüft habe, ob die Erhebung der konkreten Abgabe im öffentlichen Interesse gelegen sei.

Wie bereits ausgeführt, sei der EKB-S weder sachlich rechtfertigbar noch im öffentlichen Interesse gelegen. Aufgrund seiner nahezu unvergleichbaren enormen Höhe von 90 % sei der EKB-S eine Steuer mit konfiskatorischen Effekten, die die Vermögensverhältnisse der Normunterworfenen grundlegend, also in ihrem Stamm, beeinträchtigen.

All das führe insgesamt zu einer massiven Benachteiligung der Bf. und verletze sie der Bescheid auch in ihrer verfassungsgesetzlich gewährleisteten Eigentumsfreiheit.

- Kein Anwendungsvorrang der EU-Notfallmaßnahmen-VO
- Allgemeines:

Am 08.10.2022 sei die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 06.10.2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise („EU-Notfallmaßnahmen-VO“) im Amtsblatt in Kraft getreten (Art. 22 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO).

Auf Grundlage der EU-Notfallmaßnahmen-VO sei in Österreich das Bundesgesetz über den Energiekostenbeitrag-Strom (EKBSG) und das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFG), erlassen worden.

Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sehe zum einen Maßnahmen in Bezug auf den Strommarkt (Maßnahmen zur Nachfragesenkung, Obergrenze für Markterlöse und Verteilung der Überschusserlöse und der Engpasserlösüberschüsse an die Stromendkunden) und zum anderen Maßnahmen in Bezug auf den Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich („fossiler Sektor“ = Einführung eines Solidaritätsbeitrages) vor.

Nach der Rechtsprechung des EuGH habe das gesamte Recht der EU Vorrang vor dem nationalen Recht der EU-Mitgliedstaaten. Es handle sich dabei um einen Anwendungs- und keinen Geltungsvorrang. Das heiße, wenn nationales Recht dem Unionsrecht widerspreche - also auch nicht unionsrechtskonform ausgelegt werden könne -, dürfe es nicht angewendet werden.

Damit österreichisches Verfassungsrecht verdrängt werde, sei es allerdings Voraussetzung, dass es sich einerseits beim EKBSG um eine passende Umsetzung der EU-Notfallmaßnahmen-VO handle oder andererseits, dass die Verordnung unmittelbar anwendbar wäre. Beides sei gegenständlich nicht der Fall, wie im Folgenden gezeigt werde.

Darüber hinaus verstoße der EKB-S auch gegen die EU-Grundrechtecharta, die hierbei auch für österreichische Gerichte Prüfungsmaßstab sei, wie sogleich gezeigt werde.

Hinzu komme, dass die angesprochene Verordnung mittlerweile ausgelaufen sei. Die Notfallmaßnahmenverordnung habe bis zum 30.06.2023 (Art. 22 Abs. 2 lit. c der VO) gegolten. Eine allfällige unionsrechtliche Deckung für das EKBSG sei sohin spätestens seit 01.07.2023 entfallen.

Da der zeitliche Geltungsbereich des EKBSG über den zeitlichen Geltungsbereich der VO 2022/1854 hinausreiche, sei der EKB-S, unabhängig von der Frage nach einer korrekten Umsetzung und unmittelbarer Anwendbarkeit, nunmehr sowohl am Maßstab des österreichischen Verfassungsrechts als auch am Maßstab des sonstigen Unionsrechts zu messen.

- Keine Deckung des EKBSG durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO:

Mit der EU-Notfallmaßnahmen-VO sollte unter anderem eine verbindliche Obergrenze für „Überschusserlöse“ eingezeichnet werden, um den Strompreis für Endnutzer zu reduzieren.

In Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO werde geregelt, dass die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den in Art. 7 Abs. 1 der Verordnung genannten Quellen erzielen, auf höchstens 180,00 Euro/MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden. Aus den Erwägungsgründen zur EU-Notfallmaßnahmen-VO werde klar, dass die Obergrenze für Markterlöse als eine unionsweit einheitliche Obergrenze zu verstehen sei.

In Art. 10 EU-Notfallmaßnahmen-VO werde die Verteilung der Überschusserlöse geregelt. Gemäß Abs. 1 müssten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern. Gemäß Abs. 2 müssten die in Abs. 1 genannten Maßnahmen eindeutig festgelegt, transparent, verhältnismäßig, diskriminierungsfrei und überprüfbar sein. Die Verteilung der erzielten Überschusserlöse sei für den EU-Verordnungsgeber so wichtig, dass er in Abs. 4 sogar Beispiele für Maßnahmen, die die Auswirkungen der hohen Strompreise bei Kunden abmildern, anführe.

Ganz anders die Regelungen des EKBSG:

Die Regelung des EKBSG sehe vor, dass die maßgebliche Obergrenze für den EKB-S bei 140,00 Euro bzw. 120,00 Euro/MWh Strom (erster und zweiter Zeitraum) liege. In Anbetracht der übergeordneten Zielsetzung der Verordnung, welche eine EU-weit einheitliche Obergrenze anstrebe, sei es dem nationalen Gesetzgeber wohl nicht gestattet, eine niedrigere Grenze festzulegen. Es könnte argumentiert werden, dass der Terminus „höchstens“ in dem Sinne zu interpretieren sei, dass er nicht die Obergrenze für erzielbare Erlöse darstelle, sondern vielmehr die Obergrenze, bis zu der die Mitgliedstaaten Erlöse zulassen könnten. Diese Auslegung finde jedoch in Art. 8 Abs. 1 lit. a der EU-Notfallmaßnahmen-VO eine Gegenposition, da dieser es den Mitgliedstaaten ermögliche, Maßnahmen beizubehalten oder einzuführen, welche die Markterlöse weiter begrenzen. Wäre die Obergrenze nach Art. 6 Abs. 1 flexibel gestaltet, d.h. könnten die Mitgliedstaaten bereits gemäß Art. 6 Abs. 1 unter 180,00 Euro agieren, wäre eine Regelung gemäß Art. 8 Abs. 1 lit. a der EU-Notfallmaßnahmen-Verordnung sinnentleert.

Die Frage, ob niedrigere Obergrenzen bereits nach Art. 6 Abs. 1 der EU-Notfallmaßnahmen-VO oder erst aufgrund von Art. 8 Abs. 1 lit. a zulässig gewesen wären, sei von Bedeutung, da Art. 8 Abs. 2 spezifische Kriterien für Maßnahmen gemäß Art. 8 Abs. 1 vorschreibe. Demnach sei eine Unterschreitung der Obergrenze gemäß Art. 6 Abs. 1 durch Anwendung von Art. 8 Abs. 1 nur dann zulässig, wenn sie a) verhältnismäßig und ohne Diskriminierung erfolge, b) keine

negativen Auswirkungen auf Investitionssignale habe, c) die Investitions- und Betriebskosten vollständig decke, d) keine Marktverzerrungen verursache und e) mit den Vorgaben des Unionsrechts konform sei.

Wie oben ausführlich ausgeführt, seien der EKB-S und die darin gewählten Unterschreitungen der in der Verordnung vorgegebenen Obergrenze weder verhältnismäßig noch diskriminierungsfrei. Ganz im Gegenteil lägen diverse schwere Verstöße gegen den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 7 B-VG bzw. das Recht auf Nichtdiskriminierung nach Art. 21 GRC vor. Darüber hinaus gefährde der EKB-S Investitionssignale deutlich, führe dazu, dass manche Betriebe ihre Betriebskosten nicht vollständig decken könnten und verzerre den Strommarkt.

Hinzu komme, dass es den Mitgliedstaaten nach der Judikatur des EuGH nicht gestattet sei, „eigene Vorschriften zu erlassen, welche die Tragweite der Verordnung selbst berühren“, genau dies mache der österreichische Gesetzgeber jedoch, wenn er in Eigenregie die unionsweit verbindliche Obergrenze hinabsetze.

Die im EKBSG normierte Obergrenze für den EKB-S bei 140,00 Euro bzw. 120,00 Euro/MWh Strom sei also nicht von der EU-Notfallmaßnahmen-VO gedeckt.

Zusätzlich bestünden weitere Abweichungen: Gemäß § 3 Abs. 5 EKBSG werde der EKB-S auf 90 % der Überschusserlöse begrenzt, entsprechend dem in Art. 7 Abs. 5 der EU-Notfallmaßnahmen-VO gewährten Wahlrecht, welches erlaube, die Obergrenze nur auf 90 % der die Obergrenze überschreitenden Markterlöse anzuwenden. Parallel dazu bestimme § 3 Abs. 6 EKBSG, dass der EKB-S als abzugsfähige Betriebsausgabe anzusehen sei. Durch die gewinnmindernde Berücksichtigung für Zwecke der Ertragsteuern (Körperschaftsteuer) reduziere sich die Gesamtbelastung durch den EKB-S. Diese spezifische nationale Regelung, die zwar für den Schuldner des EKB-S vorteilhaft sei, stehe in direktem Widerspruch zu den Anforderungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO. Folglich könne festgestellt werden, dass der EKBSG aufgrund dieser Diskrepanz ebenfalls keine Deckung durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO finde.

Problematisch sei auch der Charakter des EKB-S als Abgabe iSd BAO. Nach Literaturmeinung sei in der Obergrenze für Markterlöse nur eine regulatorische (im Sinne einer Preisfestsetzung) und jedenfalls keine steuerrechtliche Maßnahme zu sehen. Auch der EuGH bestätige dies in stRsp allgemein. Insofern seien steuerliche Regelungen im Hinblick auf den Stromsektor schlechthin nicht von der Verordnung erfasst, die Abgabe des EKB-S als Steuer finde also keine Deckung in der Verordnung.

Insbesondere aber fehle im EKBSG die für den EU-Verordnungsgeber zentrale Bestimmung des Art. 10, welcher gleichzeitig die sich aus den Erwägungsgründen ergebende Zielbestimmung der Verordnung darstelle. Obwohl die Mitgliedstaaten gemäß Art. 10 Abs. 1 dazu verpflichtet

gewesen seien, alle Überschusserlöse, die sich aus der Anwendung der Obergrenze für die Markterlöse ergeben, gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen zu verwenden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf diese Kunden abzumildern, und die Wichtigkeit dieser Maßnahme sogar noch durch die beispielhafte Aufzählung im Abs. 2 verdeutlicht werde, finde sich im EKBSG, direkt verstoßend gegen EU-Recht, keinerlei derartige Bestimmung. Stattdessen sei der EKB-S einfach als allgemeine Bundesabgabe einzustufen.

Die Bestimmungen zur Obergrenze für Markterlöse, wie in Art. 6, 7 und 8 der EU-Notfallmaßnahmen-VO festgelegt, seien im Zeitraum vom 01.12.2022 bis zum 30.06.2023 gemäß Art. 22 Abs. 2 lit. c der EU-Notfallmaßnahmen-VO gültig. Im Zuge der Novellierung des EKBSG sei der EKB-S bis zum 31.12.2023 verlängert worden. Da der Geltungszeitraum der Obergrenze für Markterlöse gemäß der EU-Notfallmaßnahmen-VO am 30.06.2023 endete, sei der EKB-S ab diesem Datum jedenfalls nicht mehr durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO abgedeckt.

Insgesamt zeige sich somit eindeutig, dass der EKB-S auch vor dem 01.06.2023 eindeutig nicht von der Verordnung gedeckt gewesen sei und dass es sich beim EKBSG nicht um eine korrekte Umsetzung der EU-Notfallmaßnahmen-VO handle.

- Keine unmittelbare Anwendbarkeit:

Eine Verordnung sei nach stRsp unmittelbar anwendbar, wenn sie zugunsten oder zulasten der Rechtssubjekte Anwendung finde, „ohne dass es irgendwelchen Maßnahmen zur Umwandlung in nationales Recht bedarf“. Im Einklang mit den allgemeinen Grundsätzen gelte dies jedoch nur unter der Voraussetzung, dass die Vorschriften für die Situation des Einzelnen hinreichend klar, genau und relevant seien und ihre Umsetzung von keiner Bedingung abhängen. Sie seien für den Bürger in den Mitgliedstaaten also nur direkt wirksam, wenn sie diese allgemeinen Voraussetzungen erfüllen.

Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sei nicht unmittelbar anwendbar.

Dies scheine auch der österreichische Gesetzgeber so zu sehen, eine nochmalige Kundmachung des ohnehin schon direkt anwendbaren Texts einer VO sei unzulässig. In den Materialien meinte der Gesetzgeber dazu, die „Verordnung enthält unzählige Bestimmungen, die einen Regelungsbedarf durch die Mitgliedstaaten nach sich ziehen (zB Optionen, die einem Mitgliedstaat eingeräumt werden). Diesem Regelungsbedarf werde durch dieses Bundesgesetz entsprochen.“

Insbesondere der Charakter des EKB-S als Bundesabgabe zeige, dass die Verordnung nicht unmittelbar anwendbar sei. Die EU selbst könne nicht unmittelbar und direkt Steuern einheben. Im gegenständlichen Fall komme hinzu, dass der EKB-S laut EU-Notfallmaßnahmen-

VO (wie oben ausgeführt) wohl keine Steuer sei. Insbesondere aber wäre bei unmittelbarer Anwendbarkeit vollkommen unklar, an wen und wie die Erlösabgabe abgeführt werden müsse und was die Sanktion bei Verstoß sei.

Auch in ihren übrigen Bestimmungen schreibe die Verordnung zwar Ziele und Rahmenbedingungen vor, überlasse aber die spezifische Umsetzung und Anpassung den Mitgliedstaaten, was gegen eine unmittelbare Anwendbarkeit spreche:

In Art. 3 und 4 der Verordnung würden die Mitgliedstaaten aufgefordert, Maßnahmen zur Senkung des Bruttostromverbrauchs zu ergreifen. Diese Artikel legten lediglich die Ziele fest, überließen jedoch den Mitgliedstaaten die Wahl der Mittel zur Erreichung dieser Ziele, was eine nationale Implementierung erfordere. Ebenso ermögliche Art. 5 den Mitgliedstaaten, geeignete Maßnahmen zur Senkung des Bruttostromverbrauchs zu wählen, was die Notwendigkeit nationaler Maßnahmen und somit eine fehlende unmittelbare Anwendbarkeit unterstreiche.

Die Festlegung einer Obergrenze für Markterlöse in Art. 6 und ihre spezifische Anwendung auf bestimmte Stromerzeuger in Art. 7 deuten ebenfalls darauf hin, dass die Umsetzung und Durchsetzung dieser Bestimmungen in der Verantwortung der Mitgliedstaaten liege. Art. 8, der den Mitgliedstaaten erlaube, eigene Maßnahmen zur weiteren Begrenzung der Markterlöse einzuführen, bestätige diese Interpretation, da er Spielraum für nationale Gesetzgebung lasse.

Darüber hinaus behandeln die Art. 9 und 10 die Verwendung von Engpasserlösüberschüssen und Überschusserlösen, wobei wiederum die Mitgliedstaaten über die Verwendung dieser Mittel entscheiden, was eine nationale Regelung und Verfahrensweise voraussetze. Die in den Art. 12 und 13 vorgesehenen öffentlichen Eingriffe in die Strompreisfestsetzung erforderten spezifische Maßnahmen der Mitgliedstaaten und seien somit nicht unmittelbar anwendbar.

Die in den Art. 14 bis 17 dargelegten Bestimmungen für einen befristeten Solidaritätsbeitrag verlangen von den Mitgliedstaaten, Maßnahmen zur Umsetzung dieses Beitrags zu erlassen. Dies impliziere, dass die Verordnung eine aktive Umsetzung durch die Mitgliedstaaten erfordere. Art. 19, der die Mitgliedstaaten zur Überwachung der Umsetzung der Maßnahmen und zur Berichterstattung an die Kommission verpflichte, unterstreiche die Notwendigkeit nationaler Beteiligung und Implementierung.

Schließlich stellen die Ausnahmeregelungen in Art. 21 klar, dass die Verordnung eine differenzierte Anwendung in den Mitgliedstaaten erfordere, was ebenfalls gegen ihre unmittelbare Anwendbarkeit spreche. Insgesamt erforderten die Bestimmungen der Verordnung eine aktive Umsetzung und Anpassung durch die Mitgliedstaaten, was ihre unmittelbare Anwendbarkeit ausschließe. Sie setze zwar verbindliche Ziele und Rahmenbedingungen, überlasse aber die spezifische Umsetzung den Mitgliedstaaten, was eine nationale Implementierung notwendig mache.

- Eröffnung der Prüfungsbefugnis durch die GRC

Selbst wenn man, entgegen der Rechtsansicht der Bf., von einer Deckung des EKBSG durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO bzw. eine unmittelbare Anwendbarkeit der EU-Notfallmaßnahmen-VO annehme, sei die verfassungsrechtliche Prüfungsbefugnis durch die österreichische Gerichtsbarkeit eröffnet.

Der EKB-S verstoße gegen in der EU-Grundrechtecharta verankerte Rechte, die sich sowohl an die gemeinsamen verfassungsrechtlichen Traditionen der Mitgliedstaaten, als auch vor allem an die Rechte der EMRK 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 ausgesprochen, dass die EU-Grundrechte-Charta (Teil des Vertrags von Lissabon) aufgrund ausdrücklicher Anordnung des Art. 6 Abs. 1 EUV mit den Verträgen rechtlich gleichrangig und daher Teil des Primärrechts der Europäischen Union sei: „[...] Auf Grund der innerstaatlichen Rechtslage habe der Äquivalenzgrundsatz zur Folge, dass auch die von der Grundrechte-Charta garantierten Rechte vor dem Verfassungsgerichtshof als verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte gemäß Art. 144 bzw Art. 144a B-VG geltend gemacht werden 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.“

Somit können beim indirekten Vollzug des Unionsrechts durch österreichische Organe, wie gegenständlich der Fall, wenn eine Deckung bzw. unmittelbare Anwendbarkeit der Verordnung fälschlicherweise angenommen werde, die Unionsgrundrechte vor den nationalen österreichischen Instanzen geltend gemacht werden. Im Anwendungsbereich der Unionsgrundrechte seien alle innerstaatlichen Gerichte und Verwaltungsbehörden befugt und verpflichtet, die Vereinbarkeit genereller innerstaatlicher Rechtsvorschriften mit den Unionsgrundrechten inzidenter zu prüfen.

Der Anwendungsbereich des Unionsrechts sei durch Art. 122 AEUV und die EU-Notfallmaßnahmen-VO zweifelsfrei gegeben.

Nach Art. 52 Abs 3 GRC hätten die in der Charta gewährleisteten Freiheitsrechte, darunter Art. 21 Abs. 1 und Art. 17 GRC, die gleiche Bedeutung und Tragweite wie die ihnen entsprechenden Rechte nach der EMRK, die in Österreich im Verfassungsrang stünden.

Der VfGH hege keinen Zweifel daran, dass es sich bei Art. 21 Abs. 1 GRC - vgl. auch Art. 7 Abs. 1 B-VG und Art. 14 EMRK - um eine Garantie der GRC handle, die in ihrer Formulierung und Bestimmtheit verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten der österreichischen Bundesverfassung gleiche, mithin keine völlig unterschiedliche normative Struktur als diese aufweise. Selbiges gelte für Art. 17 GRC. Art. 21 Abs. 1 und Art. 17 GRC können daher gemäß Art. 144 B-VG vor dem VfGH als verfassungsgesetzlich gewährleistetes Recht geltend gemacht

werden und bilden einen Prüfungsmaßstab in Verfahren der generellen Normenkontrolle, insbesondere nach Art. 139 und Art. 140 B-VG.

- Ausschließliche Geltendmachung der Verfassungswidrigkeit von Gesetzen

Da mit der gegenständlichen Bescheidbeschwerde lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen behauptet werde, habe gemäß § 262 Abs. 3 BAO eine Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben und sei die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht unverzüglich vorzulegen.

Sollte das zuständige Verwaltungsgericht die verfassungsrechtlichen Bedenken der Bf. gegen die präjudiziellen Bestimmungen teilen, möge es an den Verfassungsgerichtshof gemäß Art. 135 Abs. 4 iVm Art. 89 Abs. 2 B-VG und Art. 140 Abs. 1 B-VG einen Antrag auf Aufhebung der präjudiziellen Bestimmungen des EKBSG idGF wegen Verfassungswidrigkeit richten.

Mit dem **Bericht vom 17.06.2024** legte das Finanzamt diese Beschwerdesache ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig. Mit Schreiben vom 25.10.2023 stellte die Bf. gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO den Antrag, den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) nach dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 mit Null Euro festzusetzen und den für diesen Zeitraum selbst bemessenen und am 29.09.2023 entrichteten EKB-S in Höhe von 1.576.758,35 Euro zurückzuzahlen. Eine unrichtige Berechnung des EKB-S ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen und ist nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 1 Abs. 1 Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, in Kraft getreten am 01.12.2022, 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 07.10.2022, S. 1, (im Folgenden EU-Notfallmaßnahmen-VO) umgesetzt. Der EKB-S ist eine ausschließliche

Bundesabgabe (§ 1 Abs. 2 leg.cit.) und dem EKB-S unterliegt die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommenen Biomethan, durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom (§ 1 Abs. 3 leg.cit.).

Nach § 3 leg.cit. wird zur Höhe des Beitrags Folgendes geregelt:

„(1) Bemessungsgrundlage für den EKB-S ist 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.

(2) Im Sinne dieses Bundesgesetzes bedeuten

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, unabhängig von der Vertragsform, in der dieser Austausch stattfindet, einschließlich Strombezugsverträgen und anderer Absicherungen gegen Schwankungen auf dem Stromgroßhandelsmarkt und unter Ausschluss jeglicher von Mitgliedstaaten gewährter Unterstützung.

3. Obergrenze für Markterlöse:

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.

(3) Liegen 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.

[...]

(5) Der EKB-S beträgt 90 % der Überschusserlöse.

(6) Der EKB-S stellt eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar (§ 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 - EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988).“

Gemäß § 4 Abs. 1 leg.cit. 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 leg.cit. wird der EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 am 30.09.2023, für den Zeitraum 01.07.2023 bis 31.12.2023 am 31.03.2024 fällig.

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

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

Die Bf. hat für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 einen EKB-S iHv 1.576.758,35 Euro 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 Euro festzusetzen, wobei sie diesen Antrag ausschließlich mit der Verfassungswidrigkeit der Regelungen des EKBSG begründete.

§ 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 01.12.2022 bis 30.06.2023 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, diene dieses Gesetz der Bewältigung der Krisensituation, die infolge der

Eskalation 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 dieser Maßnahmen, den Stromverbrauch zu senken, eine Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse bestimmter Erzeuger einzuführen und diese Erlöse gezielt an Stromendkunden weiterzuverteilen, Möglichkeiten für die Mitgliedstaaten zu schaffen, mit öffentlichen Eingriffsmaßnahmen in die Festsetzung der Stromversorgungspreise für Haushaltskunden und KMU einzugreifen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen.

Dazu seien 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.“

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, wie beispielsweise Wind-, Solar-, Kernenergie 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 gegenübergestanden 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“ 180,00 Euro fest.

Die im EKBSG normierten Obergrenzen für Markterlöse liegen jedenfalls unter dieser Höchstgrenze. Es ist nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber des EKBSG innerhalb seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraums mit einer Obergrenze von 140,00 Euro bzw. 120,00 Euro 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 Absatzbetrag für begünstigte Investitionen zu verweisen.

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 Mitgliedstaates 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 01.12.2022, somit rückwirkend, in Kraft getreten. Eine verfassungsrechtlich verpönte Rückwirkung liegt aber schon deshalb nicht vor, weil die - unmittelbar anwendbare - EU-Notfallmaßnahmen-VO bereits am 07.10.2022 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht worden ist, damit am 01.12.2022 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.

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 30.06.2023 gegolten haben, ist 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 120,00 Euro 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 (z.B. VfGH 19.06.1996, B2756/94). Die Bf. legt nicht dar, dass die ohnehin nur wenige Wochen betreffende rückwirkende Herabsetzung der Obergrenze von 140,00 Euro auf 120,00 Euro 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. Dass mit der Herabsetzung der Obergrenze auf 120,00 Euro 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.

Aus den dargelegten Gründen bestand für das Bundesfinanzgericht 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.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs 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. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war demnach spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Juni 2024