

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 5. April 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 4. April 2024 betreffend Abweisung des Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gem. § 201 BAO 12.2022-06.2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 12.10.2023 stellte die Beschwerdeführerin, eine inländische GmbH, den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der entrichteten Selbstbemessungsabgabe Energiekrisenbeitrag-Strom iSd Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag - Strom (EKBSG) für den Zeitraum 12/2022 bis 06/2023 gem. § 201 Abs 3 Z 1 BAO wie folgt:
*„Energiekrisenbeitrag Strom 06/2023, Buchungstag 4.10.2023, Abgabeschuld: EUR ***1***“.*

Mit Bescheid vom 04.04.2024 wies das Finanzamt für Großbetriebe den Antrag als unbegründet ab. Es begründete wie folgt: *„Der Antrag von ***Bf1*** vom 12.10.2023, eingebracht am 12.10.2023 betreffend bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 12/2022 bis 06/2023 wird abgewiesen. Begründung: Nach § 201 Abs. 3 Z 1 BAO hat die Festsetzung zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrags eingebracht ist. Das trifft hier zu. §201 BAO setzt aber stets voraus, dass der Abgabepflichtige, obwohl er dazu*

verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Daraus folgt, dass keine Festsetzung der Abgabe erfolgen darf, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung - wie im gegenständlichen Fall - als richtig erweist. In einem solchen Fall ist der Antrag auf Festsetzung abzuweisen (vgl. VwGH 18.09.2013, 2010/13/0133).“

Mit Schreiben vom 05.04.2024 erhob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus wie folgt: „a. Beschwerdeerklärung: Diese Beschwerde richtet sich gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 4. April 2024 betreffend die Abweisung des Antrags auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 12/2022 bis 6/2023, bei uns eingegangen am 4. April 2024 (Anlage ./I Bescheid vom 4. April 2024). Die Beschwerde erfolgt daher innerhalb offener Frist. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Energiekrisenbeitrag-Strom zu Unrecht nicht iHv EUR 0,00 festgesetzt. Daher ist der Bescheid aufzuheben und der Energiekrisenbeitrag-Strom mit EUR 0,00 festzusetzen. Unsere Beschwerde begründen wir wie folgt: b. Beschwerdebegründung: 1. Sachverhalt und Verfahrensgang: Der Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) für den Zeitraum 12/2022 bis 06/2023 wurde als Selbstbemessungsabgabe iHv EUR ***1*** per 29. September 2023 auf das Abgabenkonto der ***Bf1*** überwiesen. Dieser Betrag wurde am 4. Oktober 2023 auf dem Abgabenkonto verbucht. Mit Antrag vom 12. Oktober 2023 wurde gemäß § 201 Abs 3 Z 1 BAO die bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S für den Zeitraum 12/2022 bis 06/2023 beantragt. Dieser Antrag wurde mit oben angeführtem Bescheid vom 4. April 2024 abgewiesen. Es hätte jedoch im Zuge des Antrages gemäß § 201 Abs 3 Z 1 BAO zu einer Festsetzung des EKB-S iHv EUR 0,00 kommen müssen, da das EKBSG gegen verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte verstößt. Die Gründe der Verfassungswidrigkeit werden im Folgenden dargelegt. 2. Rechtliche Würdigung: 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, Erdölzeugnissen, 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 das EKBSG insbesondere die

Bemessung und Erhebung des EKB-S näher geregelt werden (vgl AB 1817 Big 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 verfassungsgesetzlichen 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 Abgabenrechtes 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 den folgenden Gründen gegen den Gleichheitssatz: 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 Big 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 (Vertragsbeziehung 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. EKB-S: Ungleichbehandlung gegenüber Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-F) Gleichzeitig mit dem EKBSG wurde auch das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBFG) 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 EKBFG 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: Oa im EKBFG 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 11. 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. c. Anträge: Aus den oben angeführten Gründen beantragen wir die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Festsetzung des EKB-S iHv EUR 0,00 aufgrund der Verfassungswidrigkeit des EKBSG. An dieser Stelle dürfen wir darauf hinweisen, dass gemäß § 262 Abs 3 BAO eine Beschwerde vorentscheidung zu unterbleiben hat, sofern lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen behauptet wird. Dies ist hier der Fall. Diese Beschwerde ist daher unverzüglich dem

zuständigen Verwaltungsgericht (BFG) vorzulegen. II. Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO Aus Gründen der verfahrensrechtlichen Vorsicht stellen wir mit dieser Eingabe gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO den Antrag auf Festsetzung des EKB-S für den Zeitraum 12/2022 bis 6/2023 iHv EUR 0,00. § 201 BAO besagt, dass bei Abgabenvorschriften die die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten nach Maßgabe des Abs 2 auf Antrag des Abgabepflichtigen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen kann, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Wie oben dargelegt sprechen verfassungsrechtliche Gründe gegen das EKBSG, weshalb der EKB-S als solcher gesetzeswidrig ist und sich daher unser selbstberechneter und abgeführter Betrag iHv EUR ***1*** als nicht richtig erwiesen hat, da überhaupt kein Energiekrisenbeitrag iSd EKBSG abgeführt hätte werden müssen. Wir stellen daher gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S für den Zeitraum 12/2022 bis 6/2023 iHv EUR 0,00. Gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO kann diese Festsetzung erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht wird. Wie oben dargelegt wurde, wurde der EKB-S per 4. Oktober 2023 auf dem Abgabenkonto verbucht. Der Antrag erfolgt daher innerhalb der Jahresfrist.“

Mit Bericht vom 18.04.2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vor. Sie begründete wie folgt: „Sachverhalt: Die Bf erzeugt Strom aus erneuerbaren Energie, insb. aus Windenergie. Aufgrund dessen war sie nach dem EKBSG verpflichtet den EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 - 30.6.2023 selbst zu bemessen und zu entrichten. Die Bf ist der Auffassung, die gesetzliche Grundlage sei verfassungswidrig, weshalb sie eine bescheidmäßige Festsetzung des EKB-S beantragte. Da sich der selbst berechnete und entrichtete Betrag als richtig erwies, war der Antrag abzuweisen. Beweismittel: siehe vorgelegte Aktenteile. Stellungnahme: In der Beschwerde wird auf S 6 ausdrücklich und ausschließlich die Verfassungswidrigkeit der dem bekämpften Bescheid zugrundeliegenden Gesetze und Verordnungen eingewendet. Gem § 262 Abs 3 BAO hat in diesem Fall eine BVE zu unterbleiben und die Causa direkt und unmittelbar dem BFG zur Entscheidung vorgelegt zu werden.“

Mit Schreiben vom 22.04.2024 brachte die Beschwerdeführerin eine Ergänzung zu ihrer Beschwerde beim Bundesfinanzgericht ein und begründete wie folgt: „In umseits bezeichneter Rechtssache hat die Beschwerdeführerin CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH ("CERHA HEMPEL") zur Vertretung und zum Empfang von Zustellungen beauftragt und bevollmächtigt. Es wird bis auf Weiteres um Zustellung an CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH ersucht. Gegen den Bescheid des Finanzamt für Großbetriebe vom 4. April 2024 betreffend die Abweisung des Antrags auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 12/2022 bis 6/2023, zugestellt am 4. April 2024 ("angefochtener Bescheid") hat die Beschwerdeführerin fristgerecht Beschwerde erhoben "Beschwerde"). I. Bekanntgabe

Vollmachtswechsel Die Beschwerdeführerin ***Bf1*** gibt bekannt, dass ab sofort ausschließlich CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH Vertretungs- und Zustellvollmacht für das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht betreffend Energiekrisenbeitrag hat. Es wird erbeten in allen den Energiekrisenbeitrag betreffenden Verfahren der ***Bf1*** vor dem Bundesfinanzgericht Zustellungen ausschließlich an CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH vorzunehmen. In Ergänzung zur Beschwerde übermittelt die Beschwerdeführerin nachstehendes II. Ergänzendes Vorbringen, regt einen Gesetzesprüfungsantrag an den VfGH an, und führt dazu aus wie folgt: 1. ÜBERSCHREITUNG DES UNIONSRECHTLICHEN RAHMENS Der Gesetzgeber hat den unionsrechtlichen Rahmen in mehrfacher Hinsicht überschritten, weshalb das Gesetz insoweit am Maßstab nationalen Verfassungsrechts zu prüfen ist. Art 6 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO1 bestimmt, dass die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den in Art 7 Abs 1 der EU-Notfallmaßnahmen-VO genannten Quellen erzielen, auf höchstens EUR 180 / MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden. Aus den Erwägungsgründen zur EU-Notfallmaßnahmen-VO ergibt sich, dass die Obergrenze für Markterlöse als eine unionsweit einheitliche Obergrenze zu verstehen ist. 2 Schon davon weicht der Gesetzgeber ab, indem er die Grenze für den Zeitraum 01.12.2022 30.5.2023 mit EUR 140 / MWh und für den Zeitraum nach dem 31.5.2023 mit EUR 120 / MWh festsetzt (§ 3 Abs 2 Z 3 EKBSG). Art 8 Abs 1 lit a EU-Notfallmaßnahmen-VO erlaubt es den Mitgliedstaaten zwar, Maßnahmen aufrecht zu erhalten oder einzuführen, durch die Markterlöse weiter begrenzt werden, diese Maßnahmen müssen gemäß Abs. 2 lit a bis e aber verhältnismäßig und diskriminierungsfrei sein; dürfen Investitionssignale nicht gefährden; sicherstellen, dass die Investitions- und Betriebskosten gedeckt sind; dürfen das Funktionieren der Stromgroßhandelsmärkte nicht verzerren und insbesondere eine Auswirkungen auf die Einsatzreihenfolge (Merit Order) und die Preisbildung auf dem Großhandelsmarkt haben; und 1 Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise ("EU-Notfallmaßnahmen-VO"). 2 Vgl ErwGr 27 EU-Notfallmaßnahmen-VO. mit dem Unionsrecht (einschließlich der Charta der Grundrechte der Europäischen Union 2010/C 83/02) vereinbar sein. Das heißt, soweit der Gesetzgeber von der EU-Notfallmaßnahmen-VO abweicht, kann und muss dies am Maßstab nationalen Verfassungsrechts geprüft werden, so wie im Übrigen das Unionsrecht und dessen Umsetzung im nationalen Recht am Maßstab der EU Grundrechte zu prüfen sind. Der nationale Gesetzgeber hat den unionsrechtlichen Rahmen auch damit verlassen, dass die Verteilung der Überschusserlöse nicht geregelt ist: Gem Art 10 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO stellen die Mitgliedstaaten sicher, 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. Art 10 Abs 4 EU-Notfallmaßnahmen-VO nennt beispielhaft folgende Maßnahmen: a) Gewährung eines finanziellen Ausgleichs für Stromendkunden für die Senkung ihres Stromverbrauchs, unter anderem durch Auktionen oder Ausschreibungen zur Nachfragesenkung; b) direkte Überweisungen an Stromendkunden, auch in Form proportionaler Senkungen der Netztarife; c)

einen Ausgleich für Versorger, die nach einem staatlichen oder öffentlichen Eingriff in die Preisfestsetzung gemäß Artikel 13 ihre Kunden zu einem Preis unterhalb der Kosten mit Strom beliefern müssen; d) Senkung der Strombezugskosten der Stromendkunden, auch für eine begrenzte Menge des verbrauchten Stroms; e) Förderung von Investitionen von Stromendkunden in Dekarbonisierungstechnologien, erneuerbare Energien und Energieeffizienz. Nichts davon ist im EKBSG vorgesehen. Der EKBSG als Maßnahme ist nicht geeignet, Stromendkunden zu entlasten. Der Beschwerdeführerin ist bekannt, dass der Bund Verbraucher durch das Stromkostenzuschussgesetz BGBl I 2022/156 idgF (SKZG) begünstigt. Das SKZG wurde aber vor dem EKBS-G, nämlich im Oktober 2022 beschlossen, während das EKBS-G erst im Dezember 2022 beschlossen wurde. Schon deshalb kann nicht davon gesprochen werden, dass der Stromkostenzuschuss eine Maßnahme des EKBSG, oder durch dieses bedingt ist. Aber auch in materieller Hinsicht stellt der Stromkostenzuschuss keine Verwendung der Überschusserlöse nach dem EKBSG dar: Erstens ist die Abgabe nach dem EKBSG nicht zweckgebunden, es gibt daher keinerlei Verpflichtung den EKB-S zur Entlastung von Stromkunden zu verwenden. Zweitens ist der Stromkostenzuschuss auch der Höhe nach völlig unabhängig vom EKB-S Aufkommen. Drittens kann der Stromkostenzuschuss jederzeit abgeschafft werden, unabhängig da von, ob der EKB-S erhoben wird oder nicht. Viertens ist der Stromkostenzuschuss ein Anreiz bis zu 2.900 kWh pro Haushalt (Grundkontingent nach § 5 Abs 3 Z 1 SKZG) zu verbrauchen, anstatt den Verbrauch zu senken. Damit erfüllt der EKB-S in mehrfacher Hinsicht nicht die Voraussetzung der EU-Notfallmaßnahmen-VO, dass die Überschusserlöse „gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden“ (Art 10 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO) und die Maßnahmen „der Verpflichtung zur Senkung des Bruttostromverbrauchs gemäß den Artikeln 3 und 4“ der EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht entgegenwirken“ dürfen (Art 10 Abs 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO). Die Maßnahme nach dem SKZG mag daher zwar populär sein, erfüllt aber nicht die unionsrechtlichen Voraussetzungen. Daher behauptet auch der Gesetzgeber des EKBSG selbst nicht, dass der Stromkostenzuschuss eine Verwendung von Überschusserlösen darstelle. Der EKB-S finanziert nicht einmal ausschließlich den Stromkostenzuschuss, sondern fließt in das Bundesbudget, und finanziert damit den gesamten Bundeshaushalt. Da also lediglich ein allgemeiner Finanzierungszweck des EKBSG erkennbar ist, fehlt es dem Gesetz auch an dem für den Grundrechtseingriff erforderlichen Sozialzweck. Vor dem Hintergrund, dass der Gesetzgeber den unionsrechtlichen Rahmen verlassen hat, werden daher die nachstehenden verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das Gesetz vorgebracht. Wir erachten das EKBSG³ und damit die Festsetzung des Energiekrisenbeitrages, insoweit, als es nicht von der EU-Notfallmaßnahmen-VO gedeckt ist, aus folgenden Gründen als dem Grunde nach verfassungswidrig: 2. FEHLENDE RECHTFERTIGUNG DES GRUNDRECHTSEINGRIFFS: Wie jede Abgabe stellt auch der EKB-S einen Grundrechtseingriff dar, der nach Art 5 StGG, Art 1 1. ZPMRK sowie Art 17 GRC einem Gesetzesvorbehalt unterliegt. Dieser erlaubt dem einfachen Gesetzgeber einen Grundrechtseingriff durch gesetzliche Anordnung, wenn er durch ein öffentliches Interesse gerechtfertigt und verhältnismäßig ist. Im Hinblick auf das erforderliche

öffentliche Interesse kann eine Abgabe entweder durch einen Fiskalzweck (also mit der Finanzierung der öffentlichen Hand) oder durch einen Sozialzweck gerechtfertigt sein.⁴ Der Verordnungssetzer hat hinsichtlich der Rechtfertigung der Abgabe eindeutig und ausschließlich einen Sozialzweck vorgegeben, wie sich aus Art 10 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO ergibt. Art 10 Abs 4 EU-Notfallmaßnahmen-VO gibt dem nationalen Gesetzgeber mehrere Möglichkeiten, diesen Sozialzweck zu verwirklichen, etwa durch Überweisungen an Stromkunden oder die Unterstützung von Versorgern, die soziale Tarife anbieten müssen. Egal welche dieser Maßnahmen gewählt wird, dient die zeitlich befristete Notfallmaßnahme nicht dazu, den Staatsaushalt zu finanzieren, sondern Verbraucher zu entlasten. Eindeutig ist also der Sozialzweck die Rechtfertigung dieses massiven Markteingriffes, und nicht die Finanzierung des öffentlichen Haushaltes. Voraussetzung für die Rechtfertigung einer Abgabe durch einen Sozialzweck ist, dass sie zumindest ex ante betrachtet geeignet zur Erzielung des Lenkungsziels ist. Wenn sich der Gesetzgeber zur Erreichung seiner Ziele objektiv völlig ungeeigneter Mittel bedient, ist die Abgabe nicht gerechtfertigt und damit grundrechtswidrig.⁵ Dies ist gegenständlich der Fall, weil die Abgabe von vornherein nicht geeignet ist, Stromendkunden zu entlasten. Im Gegenteil: Durch eine finanzielle Belastung der Stromerzeuger in Form einer Abgabe auf Erlöse wird der Verbraucher sicher nicht entlastet. Neben einer Rechtfertigung, die offensichtlich aufgrund der Abweichung von den Vorgaben der EU Notfallmaßnahmen-VO nicht gegeben ist, bedarf eine neue Abgabe aber auch einer grundrechtskonformen Ausgestaltung, wobei der Gesetzgeber insbesondere an den Gleichheitssatz und das 3 Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom, BGBl I Nr 220/2022. 4 Vgl Ehrke-Rabel/Anderwald, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 1), ÖStZ 12/2022, 332. 5 Vgl Ehrke-Rabel/Anderwald, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 1), ÖStZ 12/2022, 334 mHa VfSlg 19.933/2014. daraus fließende Sachlichkeitsgebot gebunden ist. Der Gesetzgeber hat dieses in mehrfacher Hinsicht verletzt: 3. VERSTOß GEGEN DAS LEISTUNGSFÄHIGKEITSPRINZIP: Mangels Sozialzwecks und Deckung der Abgabe durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO kommt als Rechtfertigung der Abgabe nach nationalem Recht nur ein Fiskalzweck in Betracht. Ungeachtet dessen, dass damit die Vorgabe des EU Verordnungssetzers nicht erfüllt ist, stellt dies aber andere Anforderungen an die Ausgestaltung der Abgabe: Eine Fiskalzwecknorm muss entweder von Äquivalenzerwägungen oder von Leistungsfähigkeitserwägungen getragen sein, weil sie andernfalls ebenso verfassungswidrig ist. 6 Äquivalenz bedeutet, dass die Abgabe ein Entgelt für eine staatliche Leistung darstellt und den Preis dieser Leistung abbildet. Davon kann im gegenständlichen Fall überhaupt keine Rede sein. Somit bleibt nur das Leistungsfähigkeitsprinzip als mögliche Rechtfertigung der Fiskalzwecknorm. Eine nähere Betrachtung zeigt aber, dass auch das Leistungsfähigkeitsprinzip grundlegend verletzt wird: Die Sicherstellung einer sachgerechten und somit der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechenden Besteuerung (Leistungsfähigkeitsprinzip) erfolgt im Abgabenrecht über den Gleichheitsgrundsatz. In seiner Judikatur zu Ertragssteuern hält der VfGH fest, dass diesen Steuern das Prinzip „immanent“ ist, an die Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte anzuknüpfen. 7 In VfSlg 18.783/2009 hat der VfGH das objektive

Nettoprinzip resultierend aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz formuliert und festgehalten, dass „[...] nach der dem Einkommensteuerrecht zugrunde liegenden Konzeption [...] diese Steuer den periodisch erzielten Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, ausgedrückt im Wesentlichen durch das am Markt erzielte (Rein)Einkommen, erfassen [soll]. Dieses Konzept gebietet es grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen“⁸ Das objektive Nettoprinzip ist dem VfGH zufolge ein dem Abgabenrecht zugrundeliegendes Ordnungsprinzip. Vom objektiven Nettoprinzip (auch Leistungsfähigkeitsprinzip⁹) darf nur bei entsprechender sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden.¹⁰ Abgaben mit bloßem Fiskalzweck (wie zB die Einkommensteuer) müssen daher grundsätzlich auf das tatsächlich erzielte Einkommen oder eine andere die tatsächliche Leistungsfähigkeit abbildende Größe, nicht aber eine fiktive Leistungsfähigkeit, abstellen. Der Gleichheitsgrundsatz wird im Abgabenrecht daher häufig nicht als Relationenbegriff verstanden, sondern zur sachlichen Rechtfertigung der Grundsatzentscheidung über die Steuerwürdigkeit herangezogen.¹¹ Für die Wahl eines konkreten Besteuerungsgegenstandes ist ein sachlicher Belastungsgrund vorzuweisen. Eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt, sah der VfGH als unsachlich an.¹² Ebenso sah der VfGH in einer erhöhten Mindestkörperschaftssteuer für umsatzstarke Unter 6 Vgl Ehrke-Rabel/Anderwald, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 2), ÖStZ 18/2022, 520 mwN. 7 Vgl österreichisches Bundesverfassungsrecht, Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (Holoubek). 8 VfSlg 18.783/2009 9 zB VfSlg 19.933/2014 10 Vgl Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (Holoubek) 11 zB VfSlg 18.706/2009 12 VfSlg 19.449/2011 nehmen einen Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz. Im Effekt würden nämlich umsatzstarke Kapitalgesellschaften mit geringeren Erträgen relativ höher, solche mit höheren Erträgen relativ geringer besteuert werden.¹³ Im Lichte des Leistungsfähigkeitsprinzips ist die Ausgestaltung des EKB-S aus folgenden Gründen verfassungswidrig: Im Gegensatz zum Energiekostenbeitrag für fossile Energieträger (EKB-f), ist beim EKB-S nicht der Gewinn der vergangenen Jahre Bemessungsgrundlage, sondern die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält. Eine sachliche Rechtfertigung, für das Abstellen auf die Erlöse und nicht auf den Gewinn (also das tatsächliche Einkommen) im Sinne des objektiven Nettoprinzips gibt es im Gesetz keine. Der Erlös ist aber deshalb keine geeignete Größe zur Anknüpfung, weil mit diesem Erlös, je nach Sachverhalt, unterschiedliche Kosten und damit eine unterschiedliche Leistungsfähigkeit verbunden ist. Eine sachliche Rechtfertigung, warum Erlös mit Leistungsfähigkeit gleichgesetzt, und damit auf eine fiktive Leistungsfähigkeit abgestellt wird, ist nur schwer denkbar. Die Produktionskosten, und damit auch die Gewinne pro verkaufter Einheit, sind bei den unterschiedlichen betroffenen Stromerzeugern (Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen, ausgenommen

Biomethan) in der Realität sehr unterschiedlich. Gerade Wind- und Solarenergieproduzenten sind aufgrund der hohen Fixkosten potentiell besonders betroffen, weil sie auch nicht flexibel auf Marktpreise reagieren können. Ein Stromerzeuger, der Strom aus Erdöl erzeugt, kann beispielsweise entscheiden, weniger Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu reduzieren und weniger zu erzeugen) wenn die Strompreise niedrig sind, oder mehr Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu erhöhen und mehr zu erzeugen) wenn die Strompreise hoch sind. Durch das einheitliche Anknüpfen an den Erlös an Stelle des Gewinns werden unterschiedlich gelagerte Sachverhalte gleich behandelt. Das widerspricht dem Gleichheitsgrundsatz. Die in Art 6 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze, auf der der EKB-S ursprünglich beruht, beträgt € 180/MWh Strom. Die EU-Notfallmaßnahmen-VO erlaubt in Art 8 zwar eine weitere Begrenzung von Markterlösen. Art 8 Abs 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO sieht für solche Abweichungen strenge Anforderungen vor. Die Obergrenze für den EKB-S scheint willkürlich gewählt und es liegt auch keine Rechtfertigung für die von Österreich gewählte Obergrenze vor. Besonders deutlich ist dies an der Vorgangsweise des Gesetzgebers zu erkennen: Zunächst wurde die bei EUR 140/MWh Strom liegende Obergrenze für das zweite Halbjahr 2023 auf € 120/MWh Strom gesenkt. Begründet wurde dies damit, dass die österreichische Obergrenze innerhalb der durch die EU vorgegebenen Obergrenze liegt.¹⁴ Dies taugt aber nicht als sachliche Rechtfertigung. Nach den Erwägungsgründen war die Grenze von € 180 / MWh ausdrücklich als unionsweit einheitliche Obergrenze gedacht,¹⁵ der Begründung liegt offenbar ein falsches Verständnis der EU-Notfallmaßnahmen-VO zugrunde. Die EU wollte eben keine nationalen „Alleingänge“ und zwar ausdrücklich auch nicht durch niedrigere Obergrenzen, womit der Markt verzerrt und nach der Vorstellung der EU Stromkunden in einem Mitgliedstaat günstiger gestellt werden als in einem anderen. Daher bestimmt Art 8 Abs 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO, dass nationale Maßnahmen verhältnismäßig und diskriminierungsfrei sein müssen, Investitionssignale nicht gefährden dürfen, mit dem Unionsrecht vereinbar sein müssen, usw. Dass der österreichische Gesetzgeber die Überschusserlöse in weiterer Folge entgegen Art 10 EU Notfallmaßnahmen-VO auch nicht den Endkunden zugutekommen lässt, stellt eine weitere Verletzung des Unionsrechts dar. Auch die Weitergabe der Überschusserlöse an Verbraucher war ausdrücklich als einheitliche unionsweite Vorgabe gedacht,¹⁶ woraus sich erschließt, warum die € 180 / MWh einheitlich nicht nach unten und damit in beihilfenrechtlicher Form (und somit entgegen Art 8 Abs 2 lit a, b, d und e EU-Notfallmaßnahmen-VO) unterschritten werden sollten. Insofern verstoßen die willkürlich gewählte Bemessungsgrundlage, die auf Erlöse abstellt und die willkürlich festgesetzte Obergrenze, die den Rahmen der EU-Notfallmaßnahmen-VO (offensichtlich grundlos) verlässt, gegen das objektive Nettoprinzip und sind damit gleichheits- und somit verfassungswidrig. Gerade die Festsetzung der Obergrenze von € 180 durch die EU zeigt, dass nur Erträge über dieser Obergrenze zu einem Übergewinn führen. Erträge unter dieser Grenze können keinen Übergewinn darstellen, ein Abschöpfen ist daher unsachlich. Der Verordnungssetzer hat bei der Festlegung der Obergrenze die Stromgestehungskosten im

Auge.17 Daraus erhellt, dass der nationale Gesetzgeber diesen gewichtigen Posten nicht ausreichend berücksichtigt. Eine Regelung, die gegen das objektive Nettoprinzip verstößt, könnte dann gerechtfertigt sein, wenn der Gesetzgeber in seinem rechtspolitischen Gestaltungsspielraum aufgrund einer anderen (außer steuerlichen) Zielsetzung eingreifen möchte. Die Zielsetzung des EKB-S war es, in einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend zu begrenzen, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird. Dadurch sollten auch die Preise für Endkunden reduziert werden.¹⁸ Diese - auch von der Politik behauptete - Zielsetzung wird aber gerade durch den Energiekrisenbeitrag-Strom im vorliegenden Fall wie bereits erwähnt nicht erreicht. Daher ist auch ein Abweichen vom objektiven Nettoprinzip sachlich nicht gerechtfertigt.

4. 4.1. VERSTOß GEGEN DEN GLEICHHEITSSATZ: Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern. Der Gleichheitsgrundsatz beinhaltet zweierlei: Unsachliche Differenzierungen von gleichen Sachverhalten sind ebenso unzulässig wie unsachliche Gleichbehandlungen von ungleichen Sachverhalten. Darüber hinaus folgt aus dem Gleichheitsgrundsatz auch ein Sachlichkeitsgebot, das bei einer unterschiedlichen Behandlung einen ausreichend rechtfertigenden Grund erfordert. 16 ErwGr 12 VO (EU) 2022/1854. 17 ErwGr 29 VO (EU) 2022/1854 18 Vgl Erläuternde Bemerkungen 3024/A XXVII. GP -

Selbständiger Antrag Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag Strom-Gesetz. Eine nicht gerechtfertigte Differenzierung ergibt sich aus dem Vergleich des hier gegenständlichen, auf Stromproduzenten abzielenden EKBSG und dem auf fossile Energieträger abzielenden EKBFG.¹⁹ Art 14 Abs 3 EU-Notfallmaßnahmen-VO gibt den Mitgliedstaaten vor, auch Maßnahmen zur Umsetzung des befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrags nach Art 14 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO zu setzen. Gleichzeitig mit dem EKBSG wurde daher auch das EKBFG erlassen. Das EKBFG regelt den sogenannten Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger ("EKB-F"), bei dem es sich (wie auch beim EKB-S) um eine ausschließliche Bundesabgabe handelt. (§ 1 EKBFG). Anwendung findet der EKB-F auf sogenannte „Zufallsgewinne“ (Überschussgewinne), die von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die Wirtschaftstätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ausüben, erzielt werden. Die Besteuerung lässt sich wie folgt skizzieren: Die Bemessungsgrundlage für den EKB-F wird durch Gegenüberstellung (i) des steuerpflichtigen Gewinns des jeweiligen Erhebungszeitraumes (das zweite Kalenderhalbjahr 2022 und das Kalenderjahr 2023) mit (ii) dem Durchschnitt der steuerpflichtigen Gewinne des Vergleichszeitraums (die Kalenderjahre 2018 bis 2021) ermittelt. Bemessungsgrundlage für den EKB-F ist dann jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn des Erhebungszeitraumes um mehr als 20 % über dem Durchschnittsbetrag liegt. Die EKB-F beträgt 40 % der so ermittelten Bemessungsgrundlage.²⁰ Vom EKB-f kann ein Absetzbetrag²¹ für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden.²² Im Gegensatz zum EKB-S, der auf den erzielten Erlös abstellt, stellt der EKB-f also (dem objektiven Nettoprinzip entsprechend) auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab. Sowohl das EKBSG als auch das EKBFG haben die Besteuerung von „Zufallsgewinnen“ im Energiesektor zum Gegenstand. Sowohl Stromerzeuger

als auch Hersteller/Verarbeiter fossiler Energieträger profitieren von den gestiegenen Preisen. Durch das Merit-Order-System sind sie sogar in der Preisbildung aneinandergebunden. Beide Gesetze gründen auf derselben EU-Verordnung und wurden auch als gemeinsames Paket beschlossen. Es liegen eindeutig vergleichbare Sachverhalte vor. Ungeachtet des Vorliegens vergleichbarer Sachverhalte, wird bei Stromproduzenten ohne sachliche Begründung (siehe dazu schon oben) für die Bemessung der EKB-S der Umsatz als Bemessungsgrundlage herangezogen, während die Bemessung des EKB-f auf den Gewinn abstellt. Eine sachliche Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung gibt es nicht. Darauf abzustellen, dass die (ohnehin ausgelaufene) EU-Verordnung diese Differenzierung vornimmt, ist nicht ausreichend, da Österreich die von der EU gesetzte Obergrenze von € 180/MWh Strom deutlich (ebenfalls ohne sachliche Rechtfertigung) unterschreitet. Vor dem Hintergrund des Klimaschutzes ist die faktische Besserbehandlung des fossilen Sektors unverständlich und kontraproduktiv. Daher ist bereits die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Energieträgern gleichheitswidrig und somit verfassungswidrig. 19 Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger; StF: BGBl. I Nr. 220/2022 ("EKBFG") 20 §§ 1, 2 und 3 EKBGF. 2§ 4 EKBFG 22 Vgl Bleyer, Übergewinnsteuer für Energieunternehmen 4.2. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern Auch die Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern stellt eine unsachliche Differenzierung dar. Beide Wirtschaftsakteure sind Energieversorger und im gleichen Sektor tätig. Der starke Preisanstieg im Energiesektor, der als Begründung für den EKB-S dient, betrifft auch andere Energieformen. Österreich hat gerade bei der Fernwärme die mit Abstand höchste Inflationsrate im EU-Vergleich.²³ Innerhalb der Europäischen Union sind die Preise für Fernwärme im Vergleich zum Vorjahr um 17,5 Prozent gestiegen, während die Preise in Österreich um 60,3 Prozent teurer geworden sind.²⁴ Trotz dieser extremen Preissteigerungen am Fernwärmemarkt wurde für den Fernwärmesektor bislang keine Abgabe wie der EKB-S vorgesehen. Auch hier gibt es keinerlei sachliche Rechtfertigung für die Differenzierung dieser gleich gelagerten Sachverhalte, nämlich der Besteuerung von angeblichen „Zufallsgewinnen“ von Energieerzeugern. Die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und fossilen Fernwärmeversorgern ist gleichheitswidrig und somit verfassungswidrig. 4.3. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern Dem EKB-S unterliegt die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom durch den Stromerzeuger, einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.²⁵ Nur Stromproduzenten sind vom EKB-S erfasst. Stromhändler ohne Assetposition müssen hingegen keine Steuer oder Abgabe auf die von ihnen erzielten „Zufallsgewinne“ leisten. Tatsächlich profitieren Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen und können durch Termingeschäfte sogar noch höhere „Zufallsgewinne“ erzielen. Es sind sogar gerade die Stromhändler die über spekulative Geschäfte in der Lage sind, wesentlich günstiger einzukaufen als sie verkaufen, also "Übergewinne" über eine übliche Marge hinaus zu erzielen.²⁶ Es gibt keine Rechtfertigung für diese Differenzierung durch das EKBSG. Vielmehr werden sowohl in den Materialien zum EKBSG als auch in den Erwägungen der EU-Notfallmaßnahmen-VO Stromhändler zwar angesprochen, sind aber letztlich vom Gesetz

ausgenommen. Wenn das behauptete Ziel der Maßnahme nämlich erreicht würde, dass die Stromproduzenten ihre Preise senken, weil der einen bestimmten Wert übersteigende Erlös ohnehin abgeführt werden muss, dann würde dies nur bedeuten, dass die Stromhändler im Ergebnis günstiger einkaufen. Wenn ein Stromhändler, der spekulativen Handel betreibt, und insoweit keine Endkunden beliefert, dadurch günstiger Strom kaufen kann, bedeutet dies aber nicht, dass er auch günstiger Kunden beliefert. Insofern ist die Nichteinbeziehung der Stromhändler in die Maßnahme unsachlich. Die unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und Stromhändlern ist gleichheitswidrig und somit verfassungswidrig. 4.4. Ungleichbehandlung von Stromerzeugern untereinander Auch im Hinblick auf die Wahl der Stromerzeuger, die dem EKB-S unterliegen, weicht das EKBSG von der EU-Notfallmaßnahmen VO ab. 23 HVPI Eurostat (Indexwerte Energiekomponenten) 24 <https://www.momentum-institut.at/news/inflation-bei-fernwaerme-und-gas-ist-oesterreich-teuerungs-spitzenreiter-der-eu> 25 § 1 Abs 3 EKBSG 26 AB 1817 Big XXVII GP vom 01.12.2022 Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sieht eine Obergrenze für Markterlöse aus dem Verkauf von Strom aus folgenden Quellen vor (Art 7 Abs 1): a) Windenergie; b) Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik); c) Erdwärme; d) Abfall; Wasserkraft ohne Speicher; e) Biomasse-Brennstoffe (feste oder gasförmige Biomasse-Brennstoffe) außer Biomethan; f) g) Kernenergie; h) Braunkohle; i) Erdölerzeugnisse; j) Torf. Das EKBS-G nennt hingegen folgende Quellen (§ 1 Abs 3 EKBSG) (Reihenfolge geändert und an Art 7 Abs 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO angepasst): a)b) c)d)e)f) Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Biomasse-Brennstoffe ausgenommen Biomethan, Abfall, g) Braunkohle, h) Steinkohle, i) Erdölerzeugnisse, j) Torf. Der Verordnungssetzer hat Steinkohle ausdrücklich ausgenommen, weil damit ähnlich wie bei der Stromerzeugung aus Gas hohe Grenzkosten verbunden sind.²⁷ Speicherkraftwerke sind nach der VO ausgenommen, weil der Verordnungssetzer die Obergrenze auch nicht für Technologien anwenden wollte, die in direktem Wettbewerb mit Gaskraftwerken stehen, um die Flexibilität im Stromnetz zu gewährleisten und ihnen die Möglichkeit zu bieten, ihren Strom auf den Strommärkten auf Grundlage ihrer Opportunitätskosten wie Laststeuerungs- und Speicherkosten anzubieten.²⁸ Der österreichische Gesetzgeber hat aber nur Pumpspeicherkraftwerke ausgenommen (§ 2 Z 5 EKBSG) und auch die Stromerzeugung aus Steinkohle dem Energiekrisenbeitrag unterworfen (§ 1 Abs 3 EKBSG). Auch damit hat er den Rahmen der Verordnung verlassen und sich wie bereits oben dargelegt insofern auf „dünnem Eis“ bewegen, als dies das nationale Verfassungsrecht als Prüfungsmaßstab eröffnet. Der Gesetzgeber behandelt im Rahmen des EKB-S wiederum Ungleiches gleich: Es ist offensichtlich, dass die Stromerzeugung aus Erdöl, Steinkohle und Braunkohle in vielfacher Hinsicht nicht mit der Stromerzeugung aus Windkraft vergleichbar ist, weil die Energieträger am Markt eingekauft werden müssen. Das hat auch der EU-Verordnungssetzer teilweise erkannt und die Stromerzeugung aus Gas und Steinkohle schon aus der EU-Verordnung ausgenommen. Hingegen haben Windkraftbetreiber mit neuen, innovativen Kraftwerken ungleich höhere Investitionskosten pro erzeugter MWh als beispielsweise Betreiber eines bereits seit Jahrzehnten betriebenen und abgeschriebenen ²⁷ ErwGr 33 VO 2022/1854. ²⁸ ErwGr 33 VO

2022/1854. Braunkohlekraftwerks. Dass zwei vollkommen unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt werden, ist sachlich nicht begründet. Daher ist § 3 Abs 2 EKBSG, der den Begriff des Überschusserlöses und die Obergrenze einheitlich für alle in § 1 Abs 3 genannten Quellen regelt, verfassungswidrig. Da die angewendete Bestimmung gleichwohl auch für das gegenständliche Verfahren präjudiziell ist, wird angeregt das BFG möge gern Art 135 Abs 4 iVm Art 89 Abs 2 B-VG einen Antrag auf Aufhebung der Bestimmung an den VfGH stellen. 4.5.

Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot: Die fehlende Rechtfertigung der Abgabe dem Grunde nach und des Grundrechtseingriffs als solchem stellt außerdem eine Verletzung des aus dem Gleichheitsgrundsatz folgenden Sachlichkeitsgebots bei der Ausgestaltung der Abgabe dar. Der VfGH leitet das allgemeine Sachlichkeitsgebot aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz ab: Demnach setzt der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber inhaltliche Schranken "als er verbietet, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen".²³ Nach dem allgemeinen Sachlichkeitsgebot muss eine gesetzliche Regelung auf einem vernünftigen Grund beruhen und darf nicht unverhältnismäßig sein.³⁰ Für diesen Zweck ist zu prüfen, ob die für eine bestimmte Regelung ins Treffen geführte (externe) Zielsetzung und ihre Umsetzung gegenüber der für den betroffenen Einzelnen damit verbundenen Benachteiligung verhältnismäßig ist.³¹ Die Zielsetzung des EKB-S besteht in der Reduzierung der Strompreise beim Endverbraucher. Das ergibt sich klar aus den parlamentarischen Materialien zum EKSBG, wonach 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.³² Ebenso halten die Erwägungsgründe zur EU-Notfallmaßnahmen-VO diese Zielsetzung fest: „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. [...],³³ 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. [...],³⁴“ Das Ziel des EKB-S, eine Senkung der Energiepreise für Endkunden herbeizuführen, kann aber durch diesen nicht erreicht werden. Das Mittel (EKB-S) zur Zielerreichung (geringere Strompreise für Endverbraucher) ist völlig ungeeignet. Die Anwendung des EKB-S auf Stromerzeuger hat keine dämpfende Wirkung auf die Endverbraucherpreise. Wenn die Abgabe übergewälzt wird, werden die Endverbraucher in den folgenden Abrechnungsperioden sogar noch stärker belastet.

²⁹ Vgl VfSlg 17.807/2006, ³⁰ Vgl zB VfSlg 14.650/1996, 16.080/2001, 17.026/2003, ³¹ Vgl zB VfSlg 17.315/2004 oder 17.807/2006, ³² Vgl GP XXVII IA 3024/AAB 1817 S. 187, ³³ ErwGr 4 VO 2022/1854, ³⁴ ErwGr 6 VO 2022/1854. Das liegt daran, dass der EKB-S nicht die richtigen Akteure betrifft. Stromproduzenten verkaufen den Strom nämlich nicht zwingend an Endkunden, sondern in der Regel an Stromhändler. Erst letztere verkaufen Strom dann an Verbraucher. Gerade diese Stromhändler sind aber vom EKB-S ausgenommen. Das EKBSG zielt

mit den Stromproduzenten insofern auf die „falschen“ Adressaten ab. Die Maßnahmen des EKBSG halten spekulative Stromhändler auch nicht davon ab, Strom zu unterschiedlichen Preisen zu erwerben und sie an die Endverbraucher weiterzuverkaufen. Um die Preise für die Endverbraucher zu beeinflussen, müsste eben bei diesen angesetzt werden. Außerdem ist eine befristete Erlösabschöpfung, egal auf welcher Ebene sie stattfindet, per se nicht geeignet, Preise zu senken. Die oben beschriebene Ungleichbehandlung von Gleichem und die Gleichbehandlung von Ungleichen wäre nur dann zu rechtfertigen, wenn die Abgabe diesem Sozialzweck dienen würde und die Verbraucher entlasten würde. So hatte es die EU Notfallmaßnahmen VO vorgesehen und eine bis 30.6.2023 befristete Notfallmaßnahme für Verbraucher verordnet. Der österreichische Gesetzgeber hat diesen Rahmen verlassen und eine Abgabe eingeführt, die einen deutlichen längeren Zeitraum umfasst (nunmehr erneut bis in das Jahr 2024 verlängert werden soll)³⁵ und offenbar nur der Finanzierung des öffentlichen Haushalts dient, weshalb sie sachlich nicht gerechtfertigt und in ihrer konkreten Ausgestaltung verfassungswidrig ist. III. Anträge und Anregung (a) Die bisherigen Anträge werden unverändert aufrecht erhalten. Weiters wird angeregt, (b) das BFG möge gem Art 135 Abs 4 iVm Art 89 Abs 2 B-VG einen Antrag auf Aufhebung der präjudiziellen Bestimmungen an den VfGH stellen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie tätig. Aufgrund dieser Geschäftstätigkeit war nach dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) der Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 selbst zu bemessen und bis 30.09.2023 an das Finanzamt zu entrichten. Eine Unrichtigkeit der Berechnung des Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) liegt nicht vor. Nach Auffassung der Bf. ist die gesetzliche Grundlage für die Entrichtung des EKB-S verfassungswidrig, sodass sie bei verfassungskonformer Auslegung nicht dazu verpflichtet gewesen sei, den EKB-S abzuführen. Mit Schreiben vom 12.10.2023 wurde gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO der Antrag der Bf. auf bescheidmäßige Festsetzung mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 04.04.2024 abgewiesen. In der Beschwerde wurde gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO eine Festsetzung des EKB-S iHv EUR 0,00 wegen Verfassungswidrigkeit beantragt und ein Gesetzesprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof gem. Art. 135 Abs. 4 iVm. Art. 89 Abs. 2 B-VG angeregt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise sieht in Erwägung näher genannter Gründe in Bezug auf die im gegenständlichen Fall anzuwendende Regelung des Bundesgesetzes über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, im Wesentlichen Folgendes vor: In KAPITEL I wird unter der Überschrift „Gegenstand und Begriffsbestimmungen“ in Artikel 1 als Gegenstand und Anwendungsbereich Folgendes festgelegt: *„In dieser Verordnung sind Notfallmaßnahmen festgelegt, um die Auswirkungen der hohen Energiepreise durch außerordentliche, gezielte und zeitlich begrenzte Maßnahmen abzumildern. Ziel dieser Maßnahmen ist es, 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, Möglichkeiten für die Mitgliedstaaten zu schaffen, mit öffentlichen Eingriffsmaßnahmen in die Festsetzung der Stromversorgungspreise für Haushaltskunden und KMU einzugreifen und Vorschriften für einen befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrag von im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätigen Unternehmen und Betriebsstätten der Union einzuführen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen.“* Gemäß den in KAPITEL II unter der Überschrift „Maßnahmen in Bezug auf den Strommarkt“ in Abschnitt 1 zunächst Maßnahmen zur Nachfragesenkung normiert werden, regelt Abschnitt 2 die Obergrenze für Markterlöse und Verteilung der Überschusserlöse und der Engpasserlösüberschüsse an die Stromendkunden folgendermaßen: *„Artikel 6 Verbindliche Obergrenze für Markterlöse (1) Die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus den in Artikel 7 Absatz 1 genannten Quellen erzielen, werden auf höchstens 180 EUR je MWh erzeugter Elektrizität begrenzt. (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die Obergrenze für Markterlöse auf alle Markterlöse der Erzeuger und gegebenenfalls der Vermittler, die im Namen von Erzeugern an Stromgroßhandelsmärkten teilnehmen, angewandt wird, unabhängig davon, in welchem Marktzeitraum die Transaktion stattfindet und ob der Strom bilateral oder auf einem zentralen Markt gehandelt wird. (3) Die Mitgliedstaaten treffen wirksame Maßnahmen, um eine Umgehung der Verpflichtungen der Erzeuger gemäß Absatz 2 zu verhindern. Sie stellen insbesondere sicher, dass die Obergrenze für Markterlöse wirksam angewandt wird, wenn Erzeuger unter der Kontrolle oder teilweise im Besitz von anderen Unternehmen stehen, insbesondere wenn sie Teil eines vertikal integrierten Unternehmens sind. (4) Die Mitgliedstaaten entscheiden, ob die Obergrenze für Markterlöse zum Zeitpunkt der Abwicklung des Energieaustauschs oder danach angewandt wird. (5) Die Kommission gibt für die Mitgliedstaaten Leitlinien für die Durchführung dieses Artikels heraus. Artikel 7 bestimmt die Anwendung der Obergrenze für Markterlöse auf Stromerzeuger wie folgt: „(1) Die Obergrenze für Markterlöse gemäß Artikel 6 gilt für die mit dem Verkauf von Strom aus folgenden Quellen*

erzielten Markterlöse: a) Windenergie; b) Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik); c) Erdwärme; d) Wasserkraft ohne Speicher; e) Biomasse-Brennstoffe (feste oder gasförmige Biomasse-Brennstoffe) außer Biomethan; f) Abfall; g) Kernenergie; h) Braunkohle; i) Erdölerzeugnisse; j) Torf. (2) Die in Artikel 6 Absatz 1 vorgesehene Obergrenze für Markterlöse gilt nicht für Demonstrationsprojekte oder für Erzeuger, deren Erlöse pro MWh erzeugten Stroms bereits aufgrund von nicht gemäß Artikel 8 erlassenen staatlichen oder öffentlichen Maßnahmen begrenzt sind. (3) Die Mitgliedstaaten können insbesondere in Fällen, in denen die Anwendung der Obergrenze für Markterlöse gemäß Artikel 6 Absatz 1 zu einem erheblichen Verwaltungsaufwand führt, beschließen, diese Obergrenze für Markterlöse nicht auf Stromerzeuger anzuwenden, die Strom mit Anlagen mit einer installierten Kapazität von bis zu 1 MW erzeugen. Die Mitgliedstaaten können — insbesondere, wenn bei Anwendung der Obergrenze für Markterlöse gemäß Artikel 6 Absatz 1 ein Anstieg der CO₂-Emissionen und eine Verringerung der Erzeugung von Energie aus erneuerbaren Quellen droht — beschließen, diese Obergrenze für Markterlöse nicht auf in Hybridanlagen erzeugten Strom anzuwenden, in denen auch konventionelle Energiequellen zum Einsatz kommen. (4) Die Mitgliedstaaten können beschließen, die Obergrenze für Markterlöse nicht auf die Erlöse aus dem Verkauf von Strom auf dem Regelleistungsmarkt und aus dem Ausgleich für Redispatching und Countertrading anzuwenden. (5) Die Mitgliedstaaten können beschließen, die Obergrenze für Markterlöse nur auf 90 % der die Obergrenze für Markterlöse gemäß Artikel 6 Absatz 1 überschreitenden Markterlöse anzuwenden. (6) Erzeuger, Vermittler und relevante Marktteilnehmer sowie gegebenenfalls Netzbetreiber stellen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten und gegebenenfalls den Netzbetreibern und nominierten Strommarktbetreibern unabhängig von dem Marktzeitraum, in dem die Transaktion stattfindet, und davon, ob der Strom bilateral, unternehmensintern oder auf einem zentralen Markt gehandelt wird, alle für die Anwendung von Artikel 6 erforderlichen Daten, auch über den erzeugten Strom und die damit verbundenen Markterlöse, zur Verfügung. Artikel 8 bestimmt: „Nationale Krisenmaßnahmen (1) Die Mitgliedstaaten können a) Maßnahmen aufrechterhalten oder einführen, durch die die Markterlöse der Erzeuger, die Strom aus den in Artikel 7 Absatz 1 genannten Quellen erzeugen, weiter begrenzt werden, wobei auch zwischen Technologien unterschieden werden kann, und durch die die Markterlöse anderer Marktteilnehmer, einschließlich im Stromhandel tätiger Marktteilnehmer, weiter begrenzt werden; b) für Erzeuger, die Strom aus den in Artikel 7 Absatz 1 genannten Quellen erzeugen, eine höhere Obergrenze für Markterlöse festlegen, wenn deren Investitions- und Betriebskosten die in Artikel 6 Absatz 1 festgelegte Obergrenze überschreiten; c) nationale Maßnahmen zur Begrenzung der Markterlöse von Erzeugern, die Strom aus nicht in Artikel 7 Absatz 1 genannten Quellen erzeugen, beibehalten oder einführen; d) für Markterlöse aus dem Verkauf von aus Steinkohle erzeugtem Strom eine gesonderte Obergrenze festlegen; e) auf Wasserkraftanlagen, die durch Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe d nicht erfasst werden, eine Obergrenze für Markterlöse anwenden, oder Maßnahmen für diese Anlagen beibehalten oder einführen, durch die deren Markterlöse weiter begrenzt werden, wobei auch zwischen Technologien unterschieden werden kann. (2) Für die in Absatz 1 genannten Maßnahmen gilt

im Einklang mit dieser Verordnung Folgendes: Sie a) sind verhältnismäßig und diskriminierungsfrei; b) dürfen Investitionssignale nicht gefährden; c) stellen sicher, dass die Investitions- und Betriebskosten gedeckt sind; d) dürfen das Funktionieren der Stromgroßhandelsmärkte nicht verzerren und insbesondere keine Auswirkungen auf die Einsatzreihenfolge (Merit Order) und die Preisbildung auf dem Großhandelsmarkt haben; e) sind mit dem Unionsrecht vereinbar.“ Artikel 9 bestimmt die Verteilung der Engpasserlösüberschüsse aus der Zuweisung zonenübergreifender Kapazität wie folgt: „(1) Abweichend von den Unionsvorschriften über Engpasserlöse können die Mitgliedstaaten die Engpasserlösüberschüsse aus der Zuweisung zonenübergreifender Kapazität dazu verwenden, Maßnahmen zur Unterstützung von Stromendkunden im Sinne von Artikel 10 zu finanzieren. (2) Die Verwendung der Engpasserlösüberschüsse gemäß Absatz 1 unterliegt der Genehmigung durch die Regulierungsbehörde des betreffenden Mitgliedstaats. (3) Die Mitgliedstaaten informieren die Kommission über die Verwendung von Engpasserlösüberschüssen gemäß Absatz 1 innerhalb eines Monats nach dem Tag des Erlasses der einschlägigen nationalen Maßnahme.“ Artikel 10 bestimmt zur Verteilung der Überschusserlöse Folgendes: „(1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, 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. (2) Die in Absatz 1 genannten Maßnahmen müssen eindeutig festgelegt, transparent, verhältnismäßig, diskriminierungsfrei und überprüfbar sein und dürfen der Verpflichtung zur Senkung des Bruttostromverbrauchs gemäß den Artikeln 3 und 4 nicht entgegenwirken. (3) Wenn die Erlöse, die direkt durch Anwendung der Obergrenze für Markterlöse im Hoheitsgebiet erzielt werden, und die Erlöse, die indirekt aus grenzüberschreitenden Vereinbarungen erzielt werden, nicht ausreichen, um die Stromendkunden angemessen zu unterstützen, können die Mitgliedstaaten zu demselben Zweck und denselben Bedingungen andere geeignete Mittel, beispielsweise Haushaltsmittel, einsetzen. (4) Die in Absatz 1 genannten Maßnahmen können beispielsweise Folgendes umfassen: a) Gewährung eines finanziellen Ausgleichs für Stromendkunden für die Senkung ihres Stromverbrauchs, unter anderem durch Auktionen oder Ausschreibungen zur Nachfragesenkung; b) direkte Überweisungen an Stromendkunden, auch in Form proportionaler Senkungen der Netztarife; c) einen Ausgleich für Versorger, die nach einem staatlichen oder öffentlichen Eingriff in die Preisfestsetzung gemäß Artikel 13 ihre Kunden zu einem Preis unterhalb der Kosten mit Strom beliefern müssen; d) Senkung der Strombezugskosten der Stromendkunden, auch für eine begrenzte Menge des verbrauchten Stroms; e) Förderung von Investitionen von Stromendkunden in Dekarbonisierungstechnologien, erneuerbare Energien und Energieeffizienz.“ In Artikel 11 ist Folgendes bestimmt: „Vereinbarungen zwischen Mitgliedstaaten (1) In Fällen, in denen die Abhängigkeit eines Mitgliedstaats von Nettoeinfuhren 100 % oder mehr beträgt, schließen der Einfuhrmitgliedstaat und der wichtigste Ausfuhrmitgliedstaat bis zum 1. Dezember 2022 eine Vereinbarung über die angemessene Aufteilung der Überschusserlöse. Solche Vereinbarungen

können alle Mitgliedstaaten im Geiste der Solidarität schließen, wobei sich die Vereinbarungen auch auf Einnahmen aus nationalen Krisenmaßnahmen gemäß Artikel 8, einschließlich Stromhandelstätigkeiten, erstrecken können. (2) Die Kommission unterstützt die Mitgliedstaaten während des gesamten Verhandlungsprozesses und fördert und erleichtert den Austausch bewährter Verfahren zwischen den Mitgliedstaaten.“ In der Folge werden in Abschnitt 3 Maßnahmen in Bezug auf Endkunden geregelt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG), BGBl. I Nr. 220/2022, in Kraft getreten am 01.12.2022, wird 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, (idF. EU-NotfallmaßnahmenVO) umgesetzt. Gemäß § 1 Abs. 2 EKBSG ist der EKB-S eine ausschließliche Bundesabgabe.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 EKBSG ist Bemessungsgrundlage für den EKB-S die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG, die zwischen dem 01.12.2022 und dem 31.12.2023 erzielt wurde, Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden. Gemäß § 3 Abs. 2 Z 1 EKBSG bedeutet „Überschusserlöse“ eine positive Differenz zwischen den Markterlösen des Beitragsschuldners je MWh Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse gemäß Z 3. Gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 EKBSG bedeutet „Markterlöse“ die realisierten Erträge, die ein Beitragsschuldner für den Verkauf und die Lieferung von Strom in der Union erhält. Gemäß § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG beträgt die „Obergrenze für Markterlöse“ a) für Überschusserlöse, die von 1.12.2022 bis 31.5.2023 erzielt wurden, 140 Euro je MWh Strom, b) für Überschusserlöse, die nach dem 31.5.2023 erzielt wurden, 120 Euro je MWh Strom. Gemäß § 3 Abs. 3 EKBSG können, wenn die notwendigen direkten Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse liegen, diese Kosten zuzüglich eines Aufschlags von 20% der notwendigen, direkten Investitions- und Betriebskosten als Obergrenze für Markterlöse angesetzt werden, sofern der Beitragspflichtige die Voraussetzungen nachweist. Gemäß § 3 Abs. 5 EKBSG beträgt der EKB-S 90% der Überschusserlöse. Gemäß § 3 Abs. 6 EKBSG stellt der EKB-S eine abzugsfähige Betriebsausgabe dar.

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

Gemäß § 5 Abs. 2 EKBSG wird der EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 am 30.09.2023, für den Zeitraum 01.7.2023 bis 31.12.2023 am 31.03.2024 fällig.

Gemäß § 6 Abs. 1 EKBSG obliegt die Erhebung des Beitrags dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt. Gemäß § 6 Abs. 2 EKBSG hat der Beitragsschuldner den Beitrag selbst zu berechnen und am Fälligkeitstag an das zuständige Finanzamt zu entrichten.

Gemäß § 8 Abs. 2 EKBSG hat der Beitragsschuldner dem zuständigen Finanzamt am Fälligkeitstag (§ 5 Abs. 2) eine Aufstellung zu übermitteln, aus der sich die Berechnung des abgeführten Beitrags nachvollziehbar und überprüfbar ergibt.

Gemäß § 9 Abs. 1 EKBSG wird der Bundesminister für Finanzen gemeinsam mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie ermächtigt 1. die Ableitung der Markterlöse für erzeugte Strommengen im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 2 sowie die Voraussetzungen samt Inlandsbezug für den Absetzbetrag für begünstigte Investitionen gemäß § 4, 2. die Plausibilitätsprüfung gemäß § 7 und 3. die Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten gemäß § 8 mit Verordnung näher zu konkretisieren.

Eine EU-Verordnung hat gemäß Art 288 Abs 2 AEUV allgemeine Geltung. Sie ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat, auch für natürliche und juristische Personen in den Mitgliedstaaten. Es bedarf keiner Mitwirkung nationaler Legislativ- oder Administrativorgane, um die Geltung und Wirksamkeit von EU-Verordnungen für und in den Mitgliedstaaten herbeizuführen (Stocker/Vcelouch in Jaeger/Stöger, EUV/AEUV Art 288 AEUV Rz 19 (Stand 1.7.2023, rdb.at) mwN). Andererseits können EU-Verordnungen auch die Erlassung nationaler Durchführungsvorschriften zur Erreichung ihrer Ziele erfordern. Derartigen Bestimmungen kommt Richtliniencharakter zu. In solchen Fällen ist zwar die innerstaatliche Durchführung bzw. Konkretisierung von EU-Verordnungen zulässig, jedoch dürfen die mitgliedstaatlichen Durchführungsvorschriften die Tragweite der Vorschriften der EU-Verordnung nicht ändern (Stocker/Vcelouch aaO Art 288 AEUV Rz 32 mwN).

In der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024 wird die Verfassungswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vorgebracht, da der Gesetzgeber den vorgegebenen unionsrechtlichen Rahmen in Art. 6 EU-NotfallmaßnahmenVO und damit die Obergrenze iHv. EUR 180,- / MWh in § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG überschritten habe. Aufgrund des Leistungsfähigkeitsprinzips sei überdies diese Obergrenze gem. § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG willkürlich gewählt worden (Seite 6 der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024). Demgegenüber ist auszuführen, dass die Höhe der von § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG normierten Obergrenze für Markterlöse gemäß der durch die am 21.06.2023 kundgemachte Änderung des EKBSG, BGBl. Nr. I 64/2023, auf EUR 120,- je MWh Strom für ab dem 01.06.2023 erzielte Markterlöse herabgesetzt wurde. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes verletzen zwar gesetzliche Vorschriften, die nachträglich an früher verwirklichte Tatbestände

steuerliche Folgen knüpfen und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern, im Allgemeinen den Gleichheitssatz, wenn der Eingriff von erheblichem Gewicht ist und der Steuerpflichtige in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurde (zB VfGH 19.06.1996, Zl. B2756/94). Die Bf. legt nicht dar, inwiefern die ohnehin nur wenige Wochen betreffende rückwirkende Herabsetzung der Obergrenze von EUR 140,- auf EUR 120,- je MWh für sie einen Eingriff von erheblichem Gewicht, der in verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte einschränkt, bedeutet hätte. Die EU-NotfallmaßnahmenVO spricht für eine an den Markt angepasste Vorgehensweise der Mitgliedstaaten, wobei in den Erwägungsgründen Folgendes ausgeführt ist: *"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"* (Erwägungsgrund 25 zur EU-NotfallmaßnahmenVO). Die Obergrenze iHv. EUR 120,-/ MWh führt im konkreten Fall zu einer Abschöpfung von solchen Überschusserlösen, die die bei einer normalen Marktentwicklung erwartbaren Markterlöse überschritten haben. Das Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 3 EKBSG ist nicht gegeben. Der Gesetzgeber hat mit der Herabsetzung der Obergrenze die Abschöpfung der Überschusserlöse lediglich an die geänderten Marktbedingungen angepasst, wie es zu den gesunkenen Großhandelspreisen in der Begründung des Initiativantrags (IA 3373/A XXVII. GP) ausgeführt ist wie folgt: *„Die Inflation in Österreich ist nach wie vor hoch. Im März gab es zwar einen Rückgang von fast zwei Prozentpunkten; im April wurde jedoch gemäß Schnellschätzung der Statistik Austria wieder ein Anstieg auf 9,8% verzeichnet. Verantwortlich dafür ist u.a. die Tarifstruktur im Energiebereich. In Umsetzung des Ministerratsvortrages „Maßnahmenpaket gegen die Teuerung“, Nr. 58/15 vom 10. Mai 2023 soll dementsprechend die Senkung der Elektrizitäts- und Erdgasabgabe auf das in der Europäischen Union zulässige Mindestbesteuerungsniveau um ein halbes Jahr verlängert werden. Auf Grund der gesunkenen Großhandelspreise soll zusätzlich beim Energiekrisenbeiträge-Strom die Obergrenze für Markterlöse von 140 Euro auf 120 Euro abgesenkt werden.“* Daher kann nicht von einer willkürlichen Vorgehensweise des Gesetzgebers gesprochen werden.

Gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG kann von dem gemäß § 3 ermittelten EKB-S ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden, so diese Investitionen nach dem 31.12.2021 und vor dem 01.01.2024 anfallen. Selbst in der Literatur wird dazu die Rechtsmeinung vertreten, dass *„unter Ausschöpfung der entsprechenden Maßnahmen (...) sich der Referenzwert dadurch auf EUR 180,-/ MWh“* wie es in der EU-Verordnung vorgesehen sei, erhöhen könne (Achatz/ Kirchmayr, Energiekrisenbeiträge als neue Steuern, taxlex 2023/8). Hierzu normiert Art. 8 Abs. 1 lit. a EU-NotfallmaßnahmenVO, dass Mitgliedstaaten optional Maßnahmen einführen können, durch die die Markterlöse der Erzeuger weiter begrenzt werden. Die Ausübung dieser Option hat

gemäß den in Art. 8 Abs. 2 EU-NotfallmaßnahmenVO dargelegten Kriterien zu erfolgen. Diesbezüglich sind zum einen Investitionssignale im Sinne des Art. 8 Abs. 2 lit. b EU-NotfallmaßnahmenVO nicht gefährdet. Gemäß § 4 Abs. 1 EKBSG kann nämlich von dem gemäß § 3 ermittelten EKB-S ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden, wenn diese Investitionen nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2024 anfallen. Gemäß Art. 8 Abs. 2 lit. c EU-NotfallmaßnahmenVO ist sichergestellt, dass Investitions- und Betriebskosten gedeckt sind. § 3 Abs 3 EKBSG normiert dazu die Möglichkeit zur Anpassung der Obergrenze, wenn notwendige Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse liegen. Eine Verzerrung des Stromgroßhandelsmarktes gemäß Art. 8 Abs. 2 lit. d EU-NotfallmaßnahmenVO wurde nicht vorgebracht und kann auch nicht festgestellt werden. Das EKBSG gilt für alle Stromerzeuger, für die auch in der EU-NotfVO eine Begrenzung der Markterlöse vorgesehen oder möglich ist. Österreich wendet durch § 3 Abs 5 EKBSG die Begrenzungsmöglichkeit der Markterlöse mit 90% (Art 7 Abs 5 EU-NotfVO) an. Die Bf. zieht die entrichtete Abgabe gemäß § 3 Abs. 6 EKBSG als abzugsfähige Betriebsausgabe im Sinne des Einkommensteuergesetzes ab und mindert damit ihre Steuerbemessungsgrundlage. Diese zusätzlichen vom Gesetzgeber geschaffenen Investitionsanreize lässt die Bf. in ihrer Beschwerde außer Acht.

In der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024 wird die Verfassungswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vorgebracht, dass eine Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern eine Verletzung des Gleichheitssatzes durch unsachliche Differenzierung bewirken würde, da beide Wirtschaftsakteure Energieversorger und im gleichen Sektor tätig und durch den starken Preisanstieg im Energiesektor sowie die hohe Inflationsrate im Beschwerdezeitraum die Fernwärmeversorger besonders betroffen wären. Demgegenüber sind für die Fernwärmeversorger keine außergewöhnlichen Preissteigerungen oder Übergewinne entstanden, weshalb der Gesetzgeber keine Notwendigkeit sah, eine besondere Besteuerung vorzusehen. Die Preissteigerungen im Sektor Fernwärme waren im Beschwerdezeitraum auf den Anstieg der Gaspreise zurückzuführen, da Fernwärmeversorger das Gas, das sie zur Herstellung der Fernwärme einsetzten, schon zu erhöhten Preisen einkaufen mussten. Aus diesem Grund sind daher in Bezug auf die Nichtbesteuerung der Fernwärmeerzeuger keine verfassungsrechtlichen Bedenken zu erkennen.

In der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024 wird die Verfassungswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vorgebracht, dass eine Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern eine Verletzung des Gleichheitssatzes bewirken würde, da dem Energiekrisenbeitrag die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom durch den Stromerzeuger, einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom unterliegt, womit nur Stromproduzenten erfasst seien, wobei Stromhändler ohne Assetposition hingegen keinen auf die von ihnen erzielten Zufallsgewinne leisten müssten. Die Bf. bringt vor, dass Stromhändler ebenso von gestiegenen Strompreisen und damit zusammenhängende Termingeschäfte noch höhere Übergewinne über eine übliche Marge hinaus erzielen würden.

Dass solche Stromhändler vom Energiekrisenbeitrag ausgenommen seien, würde eine unsachliche Ungleichbehandlung von Stromproduzenten und Stromhändlern darstellen, welche gleichheitswidrig und somit verfassungswidrig sei. Demgegenüber ist anzumerken, dass die von der Bf. genannten Stromhändler sich bereits beim Stromeinkauf mit erhöhten Preisen der Stromerzeuger konfrontiert sahen und dadurch keine Erhöhung der Marge im Stromhandel einherging. Der von der Bf. eingewandte „Übergewinn“ trifft somit auf Stromhändler nicht zu.

Zu weiteren Vorbringen der Bf. in der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024, dass eine Ungleichbehandlung der Stromerzeuger untereinander vorliege, da die Stromerzeugung aus Erdöl, Steinkohle und Braunkohle in vielfacher Hinsichtlich nicht mit der Stromerzeugung aus Windkraft vergleichbar ist, weil die Energieträger am Markt eingekauft werden müssten. Das habe der EU-Verordnungsgeber erkannt und die Stromerzeugung aus Gas und Steinkohle aus der EU-NotfallmaßnahmenVO ausgenommen. Da die Bf. mit Kraftwerken ungleich höhere Investitionskosten pro erzeugter MWh als Betreiber eines abgeschriebenen Braunkohlekraftwerks hätte, würden zwei unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt, was Unsachlichkeit und Verfassungswidrigkeit des § 3 Abs. 2 EKBSG, der den Begriff des Überschusserlöses und die Obergrenze einheitlich für alle in § 1 Abs. 3 genannten Quellen regelt, hervorrufen würde. Demgegenüber ist anzumerken, dass sogar die EU-NotfallmaßnahmenVO die Obergrenze für Markterlöse für Technologien, deren Grenzkosten unter der Obergrenze für Markterlöse liegen, wie beispielsweise Wind-, Solar-, Kernenergie oder Braunkohle einheitlich festgelegt hat (Rn 32). Dass die angeführten Normen Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Braun- und Steinkohle erfassen, ist in Hinblick auf Art. 8 Abs. 1 Buchst. c EU-Notfallmaßnahmen-VO gerechtfertigt (vgl. EB 3024/A XXVII. GP, S 6), wobei die Kriterien gemäß Art. 8 Abs. 2 EU-NotfallmaßnahmenVO als erfüllt zu beurteilen sind. Eine (Entscheidungs-) Relevanz des Braun- und Steinkohlesektors im Inland hat die Bf. weder vorgebracht, noch ist diese im konkreten Fall gegeben.

Zuletzt bringt die Bf. ins Treffen, dass das Ziel des EKB-S, eine Senkung der Energiepreise für Endkunden herbeizuführen, nicht erreicht werden könne, da das Mittel (EKB-S) zur Zielerreichung und damit zur Erreichung von geringeren Strompreisen für Endverbraucher völlig ungeeignet sei, da dadurch keine Dämpfung auf die Endverbraucherpreise erfolgt sei auch sei durch eine Abwälzung auf die Endverbraucher sogar das Gegenteil zu beobachten. Die Stromerzeuger seien dadurch die falschen Adressaten des EKB-S, da sie nicht an die Endkunden verkaufen würden. Demgegenüber ist anzuführen, dass in Kapitel I des EKBSG „*Gegenstand und Begriffsbestimmungen*“ in Artikel 1 das Ziel durch den Gesetzgeber genau festgelegt wird: *„(...) Ziel dieser Maßnahmen ist es, den Stromverbrauch zu senken, eine Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse bestimmter Erzeuger einzuführen und diese Erlöse gezielt an Stromendkunden weiterzuverteilen (...)“*

Aus dem Erwägungsgrund 25 zur EU-NotfallmaßnahmenVO (in deren Umsetzung das EKBSG erlassen wurde), ergibt sich die sachliche Rechtfertigung der Bestimmungen des EKBSG zum

Zweck der Bewältigung einer Krisensituation in der sich der Energiemarkt im Beschwerdezeitraum befand. Dabei wurde verzeichnet, dass „*der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten (...) zu einem dramatischen Anstieg der Endkundenpreise*“ als Folge des „*hohen Gaspreises*“ führen würde. Das Ziel sei, dass „*die Auswirkungen hoher Energiepreise sollten abgefedert und sichergestellt werden, dass die derzeitige Krise keine dauerhaften Schäden für Verbraucher und Wirtschaft mit sich bringt*“ (vgl AB 1817 Big XXVII GP). Aus diesem Grund ist die Festlegung der Notfallmaßnahme (EKB-S) sachlich gerechtfertigt und diesem Ziel hat der Gesetzgeber mit der Normierung des EKBSG entsprochen.

Die Regelung gemäß § 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 besonders auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Bedacht genommen hat, liegt auch der von der Bf. monierte Verstoß des EKB-S gegen das objektive Nettoprinzip nicht vor. Das objektive Nettoprinzip gilt nicht absolut, der Gesetzgeber darf es durchbrechen, wenn es sachlich gerechtfertigt ist (Mechtler/Pinetz, *ecolex* 2015, 148). Der außerfiskalische Zweck des EKBSG liegt daher im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Nach der Judikatur des VfGH steht das objektive Nettoprinzip nicht im Verfassungsrang, eine Abweichung davon kann dann gerechtfertigt sein, wenn es sachliche Gründe dafür gibt. Lenkungseffekte – wie sie sich im konkreten Fall schon aufgrund der Bestimmungen der EU-NotfallmaßnahmenVO und somit sogar auf Ebene des Europarechts ergeben - dienen zur Begründung der Verhältnismäßigkeit und zur Rechtfertigung.

In ständiger Rechtsprechung anerkennt der Verfassungsgerichtshof einen rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, innerhalb dessen es dem Gesetzgeber freisteht, seine politischen Ziele auf die ihm geeignete Art zu verfolgen. Der Gesetzgeber ist dabei bei der Wahl der Mittel weitgehend frei, er darf jedoch keine zur Zielerreichung völlig ungeeigneten Mittel oder Mittel vorsehen, die zwar an sich geeignet wären, die aber zu einer sachlich nicht begründeten Ungleichbehandlung führen. Die vom Gesetzgeber eingesetzten Mittel müssen geeignet, erforderlich und angemessen sein, sodass die damit verbundenen Ungleichbehandlungen gerechtfertigt werden können (VfSlg 11775).

Der Gleichheitssatz ist nur dann verletzt, wenn es für eine Ungleichbehandlung keinen rechtfertigenden Grund gibt (Berka, Art 7 B-VG, Kneihls/Lienbacher, Rill-Schäffer, Kommentar Bundesverfassungsrecht, Rz. 44). Im konkreten Fall sind die Mittel schon von vornherein geeignet, da die Maßnahmen an den Großhandelspreis anknüpfen, welcher im Beschwerdezeitraum tatsächlich gestiegen ist. Durch die Einführung der EU-NotfallmaßnahmenVO sollten die Auswirkungen der hohen Energiepreise abgemildert werden, wie es im Erwägungsgrund 72 verzeichnet ist. Das Argument der Bf., das EKBSG habe nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt, geht ins Leere, da der erzielte Übergewinn der Bf.

genau deshalb besteuert wurde, um damit in der Folge die Endverbraucher und die Wirtschaft zu entlasten.

Der Einwand der Bf., der EKB-S führe dazu, dass manche Betriebe ihre Betriebskosten nicht vollständig decken könnten, wurde von der Bf. nicht nachgewiesen und ist gemäß § 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 zu erkennen. Die Bf. zieht die entrichtete Abgabe gemäß § 3 Abs. 6 EKBSG als abzugsfähige Betriebsausgabe im Sinne des Einkommensteuergesetzes ab und mindert damit ihre Steuerbemessungsgrundlage.

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-NotfallmaßnahmenVO ergibt, gemäß Art. 19 Abs. 1 der VO die zuständige Behörde jedes Mitgliedstaats die Umsetzung u.a. der in Art. 10 genannten Maßnahmen in ihrem Hoheitsgebiet überwacht und gemäß Art. 19 Abs. 3 lit. c der VO die Mitgliedstaaten der Kommission über die Maßnahmen zur Verteilung der Überschusserlöse zur Abmilderung der Auswirkungen der hohen Strompreise auf die Stromendkunden gemäß Art. 10 Bericht erstatten. Somit sind die Regelungen des EKBSG sachlich gerechtfertigt, nämlich im Falle des Bestehens von Übergewinnen der Bf. zweckentsprechend zu besteuern und die Folge der Anwendung differenzierender Regelungen, die bereits auf Unionsebene vorgezeichnet sind.

Zum Vorbringen der Bf. in der Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024, der Gesetzgeber habe den „Finanzierungszweck des EKBSG“ zu allgemein gehalten und durch das Stromkostenzuschussgesetz BGBl I 2022/156 idGF (SKZG) könne dieser nicht erreicht werden, da dieses zwei Monate zuvor beschlossen wurde, ist auszuführen, dass eine Legisvakanz bzw. ein Unterschied in der Normengebung von zwei Monaten der Zielerreichung und dem Zweck eines EKBSG nicht entgegensteht. Gerade im Bereich der Steuern und Abgaben können Gesetzesänderungen über das Jahr verteilt auftreten. Ein verfassungsrechtlicher Anspruch daraus kann nicht abgeleitet werden. Dass dadurch das Ziel zur Finanzierung von Unterstützungsmaßnahmen für Stromendkunden nicht erreicht werden könne, ist nicht ersichtlich. Mit dem Stromkostenzuschussgesetz wurde der Zielsetzung der EU-NotfallmaßnahmenVO Rechnung getragen, als die Kostenbelastung von Haushaltskunden durch die Sicherstellung einer leistbaren Stromversorgung verringert wurde und ein Anreiz geschaffen wurde, den Stromverbrauch zu reduzieren (2.900 kWh-Grenze). Der Stromkostenzuschuss steht insoweit in einem eindeutigen sachlichen Zusammenhang mit der EU-NotfallmaßnahmenVO und dem EKBSG, als dieses der Finanzierung von Maßnahmen sicherstellt, um die Auswirkungen der hohen Strompreise auf die Stromendverbraucher abzumildern.

Die Bf. argumentiert in ihrer Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024, dass Windenergieproduzenten wie die Bf. aufgrund der hohen Fixkosten potentiell besonders betroffen wären, „weil sie auch nicht flexibel auf Marktpreise reagieren können. Ein Stromerzeuger, der Strom aus Erdöl erzeugt, kann beispielsweise entscheiden, weniger Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu reduzieren und weniger zu erzeugen) wenn die Strompreise niedrig sind, oder mehr Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu erhöhen und mehr zu erzeugen) wenn die Strompreise hoch sind.“ Die Bf. behauptet, ihre Fixkosten seien höher als jene der Erdölstromerzeuger; dadurch sei der Gleichheitssatz verletzt. Demgegenüber ist festzustellen, dass Erdölstromerzeuger zusätzlich zu ihren Fixkosten mit höheren variablen Kosten belastet sind (zB. beim Einkauf von Erdöl und dadurch die Erhöhung der Gesamtkosten), welchen die Bf., als Windenergieproduzentin, nicht ausgeliefert ist. Falls die Bf. meint, sie habe höhere Abschreibungsbeträge auf Anlagevermögen als andere Stromerzeuger, kann allgemein festgestellt werden, dass sich die Stromerzeugung grundsätzlich als eine anlagenintensive Geschäftstätigkeit darstellt. Überdies ergibt sich aus den Materialien zum EKBSG (vgl AB 1817 Big XXVII GP) sowie aus den Erwägungsgründen zur EU-NotfallmaßnahmenVO (ErwGr 25), in deren Umsetzung das EKBSG erlassen wurde, dass das EKBSG der Bewältigung der Krisensituation dienen sollte, die infolge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine am Energiemarkt eingetreten ist. Dies war eine Folge des hohen Gaspreises, da Gas in Spitzenzeiten für die Stromerzeugung verwendet wird. Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten führte zuvor zu einem dramatischen Anstieg der Endkundenpreise. Für das Vorliegen eines tatsächlichen, unmittelbaren Eingriffs in die Rechtssphäre des Beschwerdeführers ist verfassungsrechtlich eine gewisse Schwere gefordert, da andernfalls nicht von einer Unverhältnismäßigkeit und somit nicht von einer Ungleichbehandlung gesprochen werden kann. Aus diesem Grund kann der Gleichheitssatz wegen hoher Fixkosten der Windenergieerzeuger nicht verletzt sein, da diese am Anstieg der Endkundenpreise profitiert haben unabhängig von bzw. bei gleichbleibender Höhe ihrer Fixkosten. Wenn die Bf. vermeint, der Gesetzgeber müsse auf die Erlöselastizität aller Stromerzeuger gesonderte Regelungen vorsehen, ist dies in einer Gesamtabwägung zwischen Eingriffsschwere und der bestehenden rechtfertigenden Gründe rechtlich nicht gefordert. Die vorübergehende Begrenzung der außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten ergibt sich eindeutig aus den Gesetzesmaterialien (GP XXVII IA 3024/AAB 1817 S. 187), weshalb sich eine Unsachlichkeit daraus ebenso nicht ergibt.

Die Bf. argumentiert in ihrer Beschwerdeergänzung vom 22.04.2024, dass ein Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip vorliegen würde, da im Gegensatz zum EKB-F auf Erträge und nicht auf Gewinne abgestellt würde. Damit würde in nicht rechtfertigender Art und Weise der unionsrechtliche Rahmen nicht eingehalten. Demgegenüber ist festzustellen, dass das Abstellen auf Erträge sich gemäß Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO unmittelbar ergibt. Die sachliche Rechtfertigung ergibt sich im konkreten Fall aus den durch die genannte Krisensituation und den damit hervorgerufenen Preiserhöhungen ohne dass diesen höhere

Grenzkosten gegenübergestanden wären. Im Erwägungsgrund 45 der EU-Notfallmaßnahmen-VO ist Folgendes bestimmt: *„Die Geschäfts- und Handelspraktiken und der Rechtsrahmen im Stromsektor unterscheiden sich deutlich vom Sektor für fossile Brennstoffe. Damit 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.“* Eine Differenzierung des EKB-F und des EKB-S ist daher sowohl unionsrechtlich geboten wie sachlich gerechtfertigt.

Für die EU-NotfallmaßnahmenVO gilt nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes und des Europäischen Gerichtshofes der umfassende Anwendungsvorrang des Unionsrechts vor dem gesamten nationalen Recht, einschließlich des nationalen Verfassungsrechts (Berka, Verfassungsrecht⁸, Rz 358). Eine Ausnahme würde nur für die Grundprinzipien der Bundesverfassung, was im konkreten Fall nicht vorliegt.

Auf Grund des in Art 18 Abs. 1 B-VG verankerten Legalitätsprinzips ist das Bundesfinanzgericht verpflichtet, seine Entscheidungen 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.

Der Gleichheitsgrundsatz setzt dem Normengeber insofern nur inhaltliche Schranken, als er verbietet sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen. Innerhalb dieser Schranken ist es dem Normengeber nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignete Art zu verfolgen. Die Bf. hat keinen wesentlichen Eingriff in ihre Rechtssphäre und in rechtlich geschützte Interessen begründen können, weshalb keine Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit des EKBSG zu erkennen sind.

Somit besteht kein Anlass, gemäß Art. 89 Abs. 2 B-VG einen Aufhebungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, da keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen.

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so muss gemäß § 201 Abs. 1 BAO nach Maßgabe des Abs. 3 leg. cit. auf Antrag des Abgabepflichtigen eine Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO hat die Festsetzung einer Abgabe zu erfolgen, wenn der

Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist.

Die Abgabeschuld für den Energiekrisenbeitrag Strom betreffend das Monat 06/2023, gemäß Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen gebucht am 04.10.2023 für die Monate 12/2022 bis 06/2023 gem. § 201 Abs. 3 Z 1 BAO betrug für die Bf. EUR ***1***. Eine etwaige Unrichtigkeit, welche die belangte Behörde zu einer bescheidmäßigen Festsetzung gemäß § 201 BAO verpflichtet hätte, liegt im konkreten Fall nicht vor, weshalb die belangte Behörde den Antrag der Bf. zu Recht abgewiesen hat.

Auf Grundlage der oben angeführten Bestimmungen des EKBSG und der EU-NotfallmaßnahmenVO ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die von der Bf. durchgeführte Selbstberechnung des EKB-S erfolgte unstrittig im Einklang mit den Bestimmungen des EKBSG und des § 201 Abs. 3 Z 1 BAO. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt nicht vor, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zugelassen.

Wien, am 23. August 2024