

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1/Freyung, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10. Dezember 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 2. Dezember 2024 betreffend Abweisung eines Antrages auf bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrages-Strom (EKB-S) für den Zeitraum Jänner 2024 bis Juni 2024, 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 nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei (in der Folge die Bf.) hat für den Zeitraum 01. Jänner 2024 bis 30. Juni 2024 zum Fälligkeitszeitpunkt den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) selbst berechnet und entrichtet. Die Selbstbemessungsabgabe iHv € 667.722,13 wurde laut Finanzamt per 15. Oktober 2024 auf das Abgabenkonto der Bf. überwiesen und entsprechend verbucht.

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2024 stellte die Bf. den Antrag auf Festsetzung des Energiekrisenbeitrages Strom gemäß § 201 BAO mit Null Euro. Hierzu wurden eine Reihe von primär verfassungsrechtlichen Bedenken dargetan.

Mit Bescheid vom 02. Dezember 2024 wurde dieser Antrag abgewiesen. In der Begründung wurde unter Bezugnahme auf § 201 BAO ausgeführt, eine Abgabensfestsetzung dürfe nur dann nicht erfolgen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung – wie im gegenständlichen Fall – als richtig erweise. In einem solchen Fall sei der Antrag auf Festsetzung abzuweisen.

Mit Eingabe vom 10. Dezember 2024 erhob der steuerliche Vertreter der Bf. rechtzeitig Beschwerde gegen den oa Bescheid.

Nach Wiedergabe des Sachverhaltes und Verfahrensganges wurde rechtlich ausgeführt:

„Mit BGBl I 2022/220 wurde das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) eingeführt und trat mit 1.12.2022 in Kraft. Dem EKB-S soll die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommen Biomethan, durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom unterliegen (vgl § 1 EKBSG). Der EKB-S beträgt 90% der erzielten Überschusserlöse im jeweiligen Zeitraum (vgl § 3 EKBSG).

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

Den Ursprung findet das EKBSG im Unionsrecht. Die Verordnung (VO (EU) 2022/1854 vom 6.10.2022) über Notfallmaßnahmen wurde als Reaktion auf die hohen Energiepreise angeordnet und sieht in Art 6 eine verbindliche Obergrenze für Markterlöse vor, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus bestimmten Quellen erzielen. Als Verordnung (iSd Art 288 AEUV) sind die Bestimmungen dieser Verordnung unmittelbar anwendbar. Ausweislich der Gesetzesmaterialien sollte durch 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 gem. 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:

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

Aus den Gesetzesmaterialien zum EKBSG geht hervor, dass in einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die auch der Wirtschaft schaden, die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend begrenzt werden müssen, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird (vgl. AB 1817 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 (Vertrags-)Beziehung mit den (End-)Verbrauchern stehen, erfolgen müssen. Die Erlösabschöpfung hat daher entgegen ihrer intendierten Wirkung keinen Einfluss auf den Preis, den der (End-)Verbraucher letztlich zu bezahlen hat, da es den Stromhändlern weiterhin frei steht den Strom teuer an die (End-)Verbraucher zu verkaufen und damit selbst ihre Gewinnmarge zu erhöhen bzw. hoch zu halten.

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

Im Übrigen ergibt sich die Verletzung des Gleichheitssatzes allein schon aus dem Umstand, dass im Rahmen des EKBSG als Abschöpfungsgröße der Erlös herangezogen wird. Dadurch wird den in der Stromerzeugung unterschiedlich hohen Investitions- und Betriebskosten keine Rechnung

getragen und es werden dadurch die unterschiedlichen Stromerzeuger auf unsachliche Weise gleich behandelt.

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

Gleichzeitig mit dem EKBSG wurde auch das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBSFG) 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 EKBSFG wird im Gegensatz zum EKBSG als Abschöpfungsgröße nicht auf den Erlös abgestellt, sondern es wird als Bemessungsgrundlage jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn im Erhebungszeitraum um mehr als 20 % über dem Durchschnittsbetrag der steuerpflichtigen Gewinne im Zeitraum 2018 bis 2021 lag, herangezogen. Von dieser Bemessungsgrundlage sind letztlich 40% als EKB-F abzuführen.

Zwischenfazit: Da im EKBSG 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. ZPEMR

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.“

Abschließend wurde der Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Festsetzung des EKB-S in Höhe von € 0,00 aufgrund der Verfassungswidrigkeit des EKBSG gestellt.

Zudem wurde darauf hingewiesen, dass gemäß § 262 Abs. 3 BAO eine Beschwerde vorentscheidung zu unterbelieben hat, sofern lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen behauptet wird. Dies sei hier der Fall. Diese Beschwerde sei daher unverzüglich dem zuständigen Verwaltungsgericht (BFG) vorzulegen.

Mit Bericht vom 18. Februar 2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde – ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung – dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Bf. handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig ist. Sie hat für den Zeitraum 1. Jänner 2024 bis 30. Juni 2024 einen EKB-S in Höhe von € 667.722,13 selbst berechnet und an das für sie zuständige Finanzamt entrichtet.

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2024 stellte die Bf. durch ihren steuerlichen Vertreter sodann den Antrag den EKB-S gemäß § 201 BAO mit Null festzusetzen und begründete diesen hauptsächlich mit der Verfassungswidrigkeit der Regelungen des EKBSG.

Mit Bescheid vom 02.12.2024 wurde der Antrag der Bf. abgewiesen.

Am 10.12.2024 ging fristgerecht die Bescheidbeschwerde ein. In dieser wird die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Festsetzung des EKB-S iHv EUR 0,00 beantragt.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes und sind unstrittig.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der mit dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG) eingeführte Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) geht auf die Verordnung (EU) des Rates 2022/1854 vom 6.10.2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise

(Notfallmaßnahmen-VO) zurück. Das EKBSG wurde am 29.12.2022 in BGBl I 220/2022 kundgemacht und ist gemäß § 11 EKBSG am 1.12.2022 in Kraft getreten.

Das EKBSG (in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung BGBl I 13/2024) lautet auszugsweise wie folgt:

"Allgemeine Bestimmungen

§ 1. (1) Durch dieses Bundesgesetz wird der Energiekrisenbeitrag-Strom (im Folgenden EKB-S) näher geregelt und die Verordnung (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl. Nr. L 261 vom 07.10.2022, S. 1, umgesetzt.

(2) Der EKB-S ist eine ausschließliche Bundesabgabe.

(3) Dem EKB-S unterliegt die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölerzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommen Biomethan, durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom.

Befreiungen

§ 2. (...)

Höhe des Beitrags

§ 3. (1) Bemessungsgrundlage für den EKB-S ist die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom gemäß § 1 Abs. 3, die nach dem 30. November 2022 und vor dem 1. Jänner 2024 (Erhebungszeitraum 1) und nach dem 31. Dezember 2023 und vor dem 1. Jänner 2025 (Erhebungszeitraum 2) 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.

(4) Veräußert der Beitragsschuldner Strom im Sinne des § 1 Abs. 3 an verbundene Unternehmen, sind als Markterlöse für den Verkauf und die Lieferung von Strom jene Beträge anzusetzen, die marktüblichen Konditionen mit fremden Dritten auf derselben Stufe der Lieferkette entsprechen.

(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).

Absetzbetrag für begünstigte Investitionen

§ 4. (1) Vom gemäß § 3 ermittelten EKB-S kann ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass Anschaffungs- oder Herstellungskosten von begünstigten Investitionsgütern im Erhebungszeitraum 1 oder im Erhebungszeitraum 2 anfallen. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung von begünstigten Investitionsgütern über einen dieser Zeiträume hinaus, kann der Absetzbetrag auch für in den jeweiligen Zeiträumen anfallende Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden.

Begünstigte Investitionen eines verbundenen Unternehmens, das selbst nicht Beitragsschuldner (§ 5 Abs. 1) ist, können dem Beitragsschuldner zugerechnet werden. Im Erhebungszeitraum 2 können auch Investitionen eines verbundenen Unternehmens zugerechnet werden, das selbst Beitragsschuldner ist. Sofern eine Zurechnung zu mehreren Beitragsschuldnern in Betracht kommt, ist eine sachgerechte Aufteilung der begünstigten Investitionen unter den Beitragsschuldnern vorzunehmen. Dabei ist nach einem einheitlichen Aufteilungsschlüssel vorzugehen und sicherzustellen, dass es nicht zu einer mehrfachen Berücksichtigung derselben begünstigten Investitionen kommt. Jedenfalls ausgeschlossen von der Zurechnung zum Beitragsschuldner sind von der Regulierungsbehörde anerkannte Investitionen oder Energieeffizienzmaßnahmen eines verbundenen Netzbetreibers.

(2) Begünstigte Investitionen sind im Erhebungszeitraum 1 im Ausmaß von 50 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzbetrag zu berücksichtigen. Der Absetzbetrag für begünstigte Investitionen beträgt höchstens 36 Euro je MWh Strom bezogen auf die den Markterlösen gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 zugrundeliegende gelieferte Menge. In Fällen des § 3 Abs. 3 kann der Absetzbetrag ebenfalls berücksichtigt werden, wobei für

- den Zeitraum von 1. Dezember 2022 bis 31. Mai 2023 bei Erzeugungskosten zwischen 140 Euro und 180 Euro je MWh Strom und

- den Zeitraum nach dem 31. Mai 2023 bei Erzeugungskosten zwischen 120 Euro und 180 Euro je MWh Strom

die Obergrenze von 180 Euro nicht überschritten werden darf.

(2a) Begünstigte Investitionen sind im Erhebungszeitraum 2 im Ausmaß von 75 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzbetrag zu berücksichtigen. Dieser Absetzbetrag beträgt höchstens 72 Euro je MWh Strom bezogen auf die den Markterlösen gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 zugrundeliegende gelieferte Menge.

(3) Der Absetzbetrag kann im Rahmen der Selbstberechnung vom fälligen Betrag (§ 5 Abs. 2) abgezogen werden.

Beitragsschuldner, Fälligkeit des Beitrags

§ 5. (1) Beitragsschuldner ist

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

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

(2) Der EKB-S wird zu folgenden Zeitpunkten fällig:

1. am 30. September 2023 für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023;

2. am 15. April 2024 für den Zeitraum 1. Juli 2023 bis 31. Dezember 2023;

3. am 15. Oktober 2024 für den Zeitraum 1. Jänner 2024 bis 30. Juni 2024;

4. am 15. April 2025 für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024.

(3) Die Fälligkeit eines gemäß § 201 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, festgesetzten EKB-S richtet sich nach Abs. 2.

Erhebung des Beitrags

§ 6 (1) Die Erhebung des Beitrags obliegt dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt.

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

Plausibilitätsprüfung

§ 7. (...)

(...)"

In seinem jüngst ergangenen Erkenntnis vom 11.12.2024, E 1757/2024, kommt der VfGH in einem den Beitragszeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 betreffenden Beschwerdefall zum Ergebnis, dass das EKBSG nicht verfassungswidrig ist.

Der VfGH sieht die vom Gesetzgeber mit dem EKBSG getroffene Belastungsentscheidung im Lichte des Gleichheitssatzes als sachlich begründet an. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

"5.1. Der Gleichheitsgrundsatz gebietet dem Gesetzgeber, Gleiches gleich und Ungleiches ungleich zu behandeln, und setzt ihm insofern inhaltliche Schranken, als er es verbietet, sachlich nicht begründbare Differenzierungen zwischen den Normadressaten zu schaffen (vgl. VfSlg. 17.315/2004, 17.500/2005, 20.244/2018, 20.270/2018). Innerhalb dieser Schranken ist es dem Gesetzgeber jedoch von Verfassungswegen durch den Gleichheitsgrundsatz nicht verwehrt, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (s. etwa VfSlg. 16.176/2001, 16.504/2002).

Der Gesetzgeber hat den Gleichheitsgrundsatz auch bei der Auswahl von Besteuerungsgegenständen und der Abgrenzung des Steuergegenstandes zu beachten (vgl. VfSlg. 4392/1963, 5577/1967, 10.001/1984). Dabei kann die sachliche Rechtfertigung in einer besonderen Leistungsfähigkeit, in Äquivalenzüberlegungen oder auch in einer nichtfiskalische Zielsetzungen verfolgenden Einnahmenerzielung bestehen. Entscheidet sich der Gesetzgeber, einen bestimmten Lebenssachverhalt mit einer Abgabe zu belasten, kann eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes vorliegen, wenn im wesentlichen vergleichbare Sachverhalte unbelastet bleiben und hiefür keine sachliche Rechtfertigung zu erkennen ist. Dabei hat der Gesetzgeber vor dem Hintergrund eines weiten rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes ausgehend von der

Belastungskonzeption der Abgabe auch die mit der Abgabe verfolgten öffentlichen Interessen zu berücksichtigen.

5.2. Die mit dem EKBSG vom Gesetzgeber getroffene Belastungsentscheidung ist sachlich begründet:

5.2.1. Vor dem Hintergrund der besonderen Situation einer massiven Störung des Strommarktes (vgl. dazu auch die Erwägungen der Notfallmaßnahmen-VO, vgl. auch 2.2.-2.3.1.) kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er zur Bewältigung der krisenbedingten Entwicklungen am Strommarkt für einen angemessenen, begrenzten Zeitraum eine Abgabe auf Überschusserlöse der Stromerzeuger vorsieht. In diesem Zusammenhang soll die Abgabe Mehrerlöse belasten, die - typisierend betrachtet - über einer an den begründeten Investitionserwartungen vor der Krise ausgerichteten Obergrenze liegen, ohne Erzeuger insbesondere erneuerbarer Energien daran zu hindern, aus den verbleibenden Erlösen ihre notwendigen Investitions- und Betriebskosten zu decken. Zugleich soll die Abgabe Mittel zur Finanzierung von Unterstützungsleistungen an Stromendkunden generieren und damit die Sicherung einer bezahlbaren Versorgung für ein existenzielles Verbrauchsgut gewährleisten (vgl. auch BVerfG 28.11.2024, 1 BvR 460/23 und 1 BvR 611/23, insb. Rz 84 ff.).

Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass die Anwendung einer festgelegten Obergrenze bemessungsrechtlich einfach zu vollziehen ist und der Gesetzgeber die Abgabe nur für einen begrenzten Zeitraum vorgesehen hat. In dieser besonderen Konstellation kommt es nicht darauf an, ob und inwieweit die Abgabe an sich eine dämpfende Wirkung auf die Strompreise der Endkunden hat, sondern es genügt, wenn die auf diese Art erhobenen Mittel im Ergebnis der Finanzierung von entlastenden Zuschüssen an Stromendkunden dienen.

5.2.2. Entgegen der Auffassung der beschwerdeführenden Partei steht der sachlichen Rechtfertigung des EKB-S somit auch nicht entgegen, dass das EKBSG keine Vorschriften enthält, die die Verwendung des Abgabenertrages zur Unterstützung von Stromendkunden anordnen. Weder der Bundesverfassung noch der Notfallmaßnahmen-VO ist zu entnehmen, dass ein Abgabengesetz, mit dem die unionsrechtliche Verpflichtung zur Anwendung der Obergrenze umgesetzt wird, zugleich eine Zweckbindung der Abgabenerträge zur Unterstützung von Stromendkunden vorsehen muss.

Es ist auch nicht ersichtlich, dass Österreich der Verpflichtung zur finanziellen Unterstützung von Stromendkunden nicht nachgekommen wäre, stehen den Einnahmen aus dem EKB-S und dem EKB-F im Jahr 2023 in Höhe von insgesamt € 255.000.000,- doch Entlastungen der Verbraucher im Rahmen des Stromkostenzuschussgesetzes in Höhe von ca. € 900.000.000,- gegenüber. Damit ist jedenfalls gesichert, dass im Ergebnis mehr an Zuschuss aus dem Bundeshaushalt zur Entlastung an Verbraucher geflossen ist, als durch die Abgabe eingenommen worden ist. Dass das Stromkostenzuschussgesetz bereits vor Inkrafttreten des EKBSG beschlossen wurde, vermag die Einhaltung der Verpflichtung gemäß Art. 10 Abs. 1

Notfallmaßnahmen-VO nicht in Frage zu stellen (zur Zulässigkeit der Vorfinanzierung von Unterstützungsmaßnahmen für Stromendkunden vgl. Erwägungsgrund 31 der Notfallmaßnahmen-VO)."

Nach Ansicht des VfGH ist der EKB-S mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar. Der VfGH hegt keine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen die Anknüpfung des EKB-S an Überschusserlöse bzw die dabei relevante Obergrenze für Markterlöse. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

"6. Soweit die beschwerdeführende Partei ferner behauptet, dass es der Abgabe dem Grunde nach an einer sachlichen Rechtfertigung fehle, weil diese nicht mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar sei und unter Bedachtnahme auf unterschiedlich hohe Produktionskosten der eingesetzten Technologien vielmehr an den Gewinn angeknüpft werden müsste, ist ihr Folgendes entgegenzuhalten:

6.1. Durch die Anwendung einer gesetzlich festgelegten Obergrenze soll unabhängig von den jeweiligen Produktionskosten der Zuwachs an Leistungsfähigkeit erfasst werden, der entsteht, wenn und insoweit der erzielte Verkaufserlös einen typisierend für reguläre Marktverhältnisse angenommenen Markterlös übersteigt (vgl. Erwägungsgrund 45 der Notfallmaßnahmen-VO).

6.2. Vor dem Hintergrund der sachlichen Rechtfertigung der Abgabe (vgl. 5.2.) ist nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz erfordern würde, anstelle von Überschusserlösen erzielte Übergewinne zu belasten:

6.2.1. In Anbetracht der Belastungskonzeption der Abgabe und der damit einhergehenden verwaltungsökonomischen Vereinfachungen hegt der Verfassungsgerichtshof auch mit Blick auf die zeitliche Begrenztheit der Regelung keine gleichheitsrechtlichen Bedenken dagegen, dass der Gesetzgeber eine für alle Produktionstechnologien einheitliche Obergrenze vorgesehen und nicht nach den Kostenstrukturen der jeweiligen Technologien differenzierende Obergrenzen eingeführt hat.

6.2.2. Entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei folgt aus dem Umstand, dass der EKB-F auf Grundlage von Übergewinnen ermittelt wird, auch nicht, dass die Bemessungsgrundlage des EKB-S gleichheitswidrig wäre. Abgesehen davon, dass diese Differenzierung bereits der Notfallmaßnahmen-VO zugrunde liegt, überschreitet der Gesetzgeber seinen Gestaltungsspielraum nicht, wenn er für Zwecke der Bemessung der Abgabe für ein Produkt, das einem Mechanismus der einheitlichen Preisbildung ("Merit Order") unterliegt, auf eine leicht handhabbare Obergrenze abstellt.

6.2.3. Es bestehen auch keine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen die Festlegung der Höhe der Obergrenze. Dass die in § 3 Abs. 2 EKBSG festgelegte Obergrenze Stromproduzenten regelmäßig daran hinderte, ihre notwendigen Betriebs- und Investitionskosten einschließlich

einer Marge aus den ihnen verbleibenden Erlösen zu decken, ist nicht zu erkennen. Da die Obergrenze insofern die Investitionserwartungen vor Eintritt der Krise berücksichtigt, erscheint es auch sachgerecht, dass sie durch Investitionen erhöht werden kann, die nach Beginn der Krise vorgenommen wurden (§ 4 EKBSG, vgl. die Verordnung des Bundesministers für Finanzen und der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie über den Absetzbetrag für begünstigte Investitionen im Rahmen der Energiekrisenbeiträge [EKB-InvestitionsV], BGBl. II 194/2023, idF BGBl. II 244/2024). Im Übrigen wird in der Beschwerde auch nicht behauptet, dass die innerhalb des Rahmens der Notfallmaßnahmen-VO einheitlich festgelegte Obergrenze regelmäßig dazu geführt hätte, dass Investitionserwartungen der Beitragspflichtigen enttäuscht worden wären.

6.2.4. Hinzu kommt, dass der Gesetzgeber in § 3 Abs. 3 EKBSG eine Anpassung der Obergrenze in Höhe der direkten Kosten der Energieerzeugung einschließlich eines Aufschlages iHv 20 % für jene Fälle vorsieht, in denen die gesetzlich festgelegte Obergrenze für die Deckung dieser Kosten nicht ausreicht. Vor diesem Hintergrund liegt es auch im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, ob er Stromerzeuger mit hohen Grenzkosten - wie etwa Steinkohlekraftwerke oder Pumpspeicherkraftwerke - in die Beitragspflicht einbezieht oder nicht."

Der VfGH ortet keine unsachliche Ungleichbehandlung von Stromerzeugern einerseits und Stromhändlern sowie Fernwärmeversorgern andererseits. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

"7. Auch das Bedenken, der EKB-S sei deshalb unsachlich, weil Stromhändler und andere Akteure am Energiemarkt, die in der Energiekrise ebenfalls von gestiegenen Strompreisen profitiert hätten (zB Fernwärmeversorger), nicht in die Abgabepflicht einbezogen würden, trifft nicht zu.

7.1. Nach § 1 Abs. 3 EKBSG unterliegt der Abgabe die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom durch den Stromerzeuger einschließlich der Realisierung von Veräußerungsrechten auf Strom. Beitragsschuldner ist der Betreiber einer Anlage zur Erzeugung von Strom gemäß § 1 Abs. 3 EKBSG mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 Megawatt (§ 5 Abs. 1 Z 1 EKBSG) sowie der Begünstigte eines Strombezugsrechtes aus einer solchen Erzeugungsanlage (§ 5 Abs. 1 Z 2 EKBSG). Die Veräußerung von Strom durch Stromhändler unterliegt somit nicht der Abgabepflicht.

7.2. Abgesehen davon, dass sich das Geschäftsmodell der Stromhändler wesentlich von jenem der Stromproduzenten unterscheidet, kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er angesichts der kurzfristig notwendig gewordenen Umsetzung der Notfallmaßnahmen-VO im Rahmen einer zeitlich begrenzten, leicht handhabbaren Regelung Stromhändler und andere Energielieferanten (zB Fernwärmeversorger) nicht in die Abgabepflicht einbezieht."

Der VfGH sieht in der rückwirkenden Inkraftsetzung des EKBSG keine Verletzung des Gleichheitssatzes. Er führt hierzu im zitierten Erkenntnis wie folgt aus:

"9. Schließlich hat der Gesetzgeber auch durch die rückwirkende Inkraftsetzung des EKBSG den Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt:

9.1. Wie die beschwerdeführende Partei zutreffend ausführt, wurde das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom am 29. Dezember 2022 in BGBl. I 220/2022 kundgemacht, ist gemäß § 11 EKBSG idF BGBl. I 220/2022 aber bereits am 1. Dezember 2022 in Kraft getreten. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich durch diese Rückwirkung in ihrem berechtigten Vertrauen auf die vom 1. Dezember 2022 bis 29. Dezember 2022 geltende Rechtslage verletzt und bringt vor, dass sie in diesem Zeitraum nicht mit einer Obergrenze für Markterlöse unterhalb des unionsrechtlich vorgesehenen Höchstausmaßes habe rechnen müssen.

9.2. Die Bundesverfassung verbietet dem Gesetzgeber nicht, Abgabenvorschriften mit rückwirkender Kraft auszustatten, soweit diese Rückwirkung mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist. Knüpft eine gesetzliche Vorschrift nachträglich an früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen und wird dadurch die Rechtsposition der Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtert, liegt ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor, wenn die Normunterworfenen durch einen Eingriff von erheblichem Gewicht in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht wurden und nicht besondere Umstände eine solche Rückwirkung verlangen (VfSlg. 12.186/1989 ua.). Für die verfassungsrechtliche Zulässigkeit solcher Gesetzesänderungen sind die Gravität des Eingriffs sowie das Gewicht der für diesen Eingriff sprechenden Gründe maßgeblich (vgl. VfSlg. 12.688/1991, 13.020/1992, 16.022/2000, 16.689/2002, 17.311/2004).

9.3. Die Notfallmaßnahmen-VO (EU) 2022/1854 vom 6. Oktober 2022 wurde am 7. Oktober 2022 im Amtsblatt kundgemacht und sieht in § 22 Abs. 2 lit. c vor, dass Art. 6, 7 und 8 am 1. Dezember 2022 in Kraft treten. Der Nationalrat hat die zur Umsetzung erforderlichen Regelungen am 13. Dezember 2022 beschlossen; der Beschluss des Bundesrates, keinen Einspruch zu erheben (Art. 42 Abs. 4 2. Fall B-VG), erfolgte am 21. Dezember 2022. Am 29. Dezember 2022 wurde das EKBSG mit BGBl. I 220/2022 kundgemacht. Anders als in dem dem Erkenntnis VfSlg. 20.187/2017 zugrunde liegenden Fall lagen in Anbetracht der kurzen Frist für die unionsrechtlich gebotene Umsetzung, die der Gesetzgeber auch unverzüglich vorgenommen hat, somit besondere Umstände vor, die ein Inkrafttreten der nationalen Rechtslage gemäß § 11 EKBSG idF BGBl. I 220/2022 mit 1. Dezember 2022 rechtfertigten."

Abschließend merkt der VfGH im zitierten Erkenntnis an, das Verfahren habe auch nicht ergeben, dass die beschwerdeführende Partei in von ihr nicht geltend gemachten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt worden sei. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen sei es auch ausgeschlossen, dass sie in ihren Rechten wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt worden sei.

Wenngleich das zitierte Erkenntnis des VfGH und der hier gegenständliche Beschwerdefall unterschiedliche Beitragszeiträume betreffen (während das zitierte Erkenntnis des VfGH den Beitragszeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 betrifft, liegt dem hier gegenständlichen Beschwerdefall der Beitragszeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 zugrunde), so ist für das Bundesfinanzgericht kein Grund ersichtlich, weshalb die Ausführungen des VfGH zur Verfassungskonformität des EKBSG nicht auch für den hier gegenständlichen Beschwerdefall gelten sollten.

Das Bundesfinanzgericht hegt vor diesem Hintergrund keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das EKBSG.

Für das Bundesfinanzgericht besteht somit kein Anlass, einen Aufhebungsantrag gemäß Art 89 Abs 2 B-VG an den VfGH zu stellen.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der Umstand, dass sich der zeitliche Anwendungsbereich des EKBSG auch auf Beitragszeiträume erstreckt, die außerhalb des zeitlichen Geltungsbereiches der Notfallmaßnahmen-VO liegen (vgl Art 22 Abs 2 lit c Notfallmaßnahmen-VO, demzufolge Art 6, 7 und 8 leg cit [Obergrenze für Markterlöse] vom 1.12.2022 bis zum 30.6.2023 gelten), auf keine vom Bundesfinanzgericht aufzugreifenden Bedenken stößt (vgl dazu - mit ausführlicher Begründung - BFG 25.11.2024, RV/7103706/2024; BFG 2.12.2024, RV/7102828/2024).

§ 201 Abs 1 BAO lautet:

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

Im vorliegenden Fall erfolgte die Selbstberechnung und Entrichtung des EKB-S für den Zeitraum 1.1.2024 bis 30.6.2024 fristgerecht am 15.10.2024. Dass die Selbstberechnung unrichtig gewesen wäre (dh nicht den Regelungen des EKBSG entsprochen hätte), ist den aktenkundigen Unterlagen nicht zu entnehmen. Im angefochtenen Bescheid wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig erweise. Anderslautendes ist auch der Beschwerde, die sich im - nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unzutreffenden - Einwand der Verfassungswidrigkeit des EKBSG erschöpft, nicht zu entnehmen.

Erweist sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als richtig, so darf keine Festsetzung der Abgabe erfolgen und ist der diesbezügliche Antrag auf Festsetzung abzuweisen (vgl etwa VwGH 18.6.2020, Ra 2019/15/0078; siehe auch Ritz/Koran, BAO⁷ § 201 Tz 29, mwN).

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können verfassungsrechtliche Rechtsfragen nicht zur Zulässigkeit der Revision führen (vgl etwa VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0109, mwN). Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Wien, am 17. März 2025