

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Andrea Ebner, die Richterinnen Mag. Bergauer sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer und Mag. Johannes Denk in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 12. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 10. April 2025, Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend die Abweisung eines Antrages auf Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom gemäß § 201 BAO für den Zeitraum 07/2024 – 12/2024 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Dezember 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Petra Rauherz zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende GmbH berechnete und entrichtete den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 iHv EUR 9.430.615,90.

Am 3. April 2025 beantragte die Beschwerdeführerin gemäß § 201 Abs 3 Z 1 BAO die bescheidmäßige Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den gegenständlichen Zeitraum mit EUR 0,00.

Mit Bescheid vom 10. April 2025 wies die belangte Behörde den Antrag ab und führte begründend aus, dass keine Festsetzung der Abgabe erfolgen dürfe, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung – wie im gegenständlichen Fall - als richtig erweise.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 12. Mai 2025, in welcher das Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung sowie die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung

beantragt wurden. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, die der Berechnung zu Grunde liegenden Bestimmungen des EKBSG wären verfassungs- und unionsrechtswürdig. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin hat der österreichische Gesetzgeber mit dem EKBSG, das im beschwerdegegenständlichen Erhebungszeitraum (07/2024 – 12/2024) gegolten habe, im Wesentlichen zusammengefasst aus folgenden Gründen gegen Unionsrecht verstoßen:

- Es bestehe jedenfalls eine zeitliche Begrenzung der Notfallmaßnahmen bis 30. Juni 2023 und somit Unzulässigkeit nationaler Maßnahmen nach dem 30. Juni 2023.
- Die wiederholte Senkung der nationalen Obergrenze – zuletzt rückwirkend auf 120 EUR/MWh ab Juni 2023 – sei aus rein fiskalischen Motiven erfolgt und stelle eine willkürliche Verschärfung der unionsrechtlich vorgegebenen Regelung dar.
- Die monatliche Bemessung der Abgabe gemäß § 3 Abs 1 EKBSG sei unsachlich und verstoße gegen die Vorgaben der EU-Notfallmaßnahmen-VO sowie gegen Art 20 GRC.
- Die Gleichbehandlung von Sonnenenergie mit anderen Energiequellen sei nicht diskriminierungsfrei.
- Es bestehe eine unionsrechtswidrige Ungleichbehandlung der Veräußerung von Strom durch Betreiber von Photovoltaikanlagen gegenüber Stromhändlern oder der Lieferung von Fernwärme.
- Die Ungleichbehandlung von Strom und fossilen Energieträgern nicht diskriminierungsfrei.
- Die Deckung von Investitions- und Betriebskosten sei nicht sichergestellt.
- Es bestehe eine mangelnde Verteilung der Überschusserlöse (Stromkostenzuschuss).

Zum Verstoß des EKBSG gegen Art 20 GRC wird zusammengefasst ausgeführt:

- Die Anknüpfung an Erlös von mehr als 120/MWh und die monatliche Betrachtung seien unsachlich.
- Es bestehe eine unsachliche Ungleichbehandlung von
 - Stromerzeugern und Unternehmen die im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich,
 - Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern,
 - Stromerzeugern und Stromhändlern.
- Es bestehe eine unsachliche Gleichbehandlung von Strom aus Solarkraft mit der Veräußerung von Strom aus anderen Energiequellen.

Zudem bestehe ein Verstoß des EKBSG gegen §§ 1 und 3 BVG Nachhaltigkeit.

Am 26. Mai 2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Vor dem Bundesfinanzgericht fand am 10. Dezember 2025 eine mündliche Senatsverhandlung statt, von der die belangte Behörde nach ordnungsgemäßer Ladung – wie im Vorfeld angekündigt – fernblieb.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung legte die steuerliche Vertretung eine Grafik zur Energiepreisentwicklung sowie eine Grafik zur Entwicklung des österreichischen Strompreisindizes (monats-, quartalsweise und jährlich) vor (siehe unten zum Sachverhalt).

Ergänzend wurde vorgebracht, dass es erst ab 1. Juli 2024 zu einer Halbierung des Stromkostenzuschusses und damit Weitergabe an die Endkunden gekommen sei. Da dies somit erst nach der Entscheidung durch den Verfassungsgerichtshof erfolgt sei, bestehe insoweit keine Deckung durch die bisherige Judikatur. Zudem wurde wiederholt hervorgehoben, dass sich die Europäische Kommission im Bericht vom 5. Juni 2023 gegen eine Verlängerung der Maßnahmen ausgesprochen habe. Der in der Grafik zur Entwicklung des österreichischen Strompreisindizes ersichtliche Anstieg im Jahr 2025 würde auf den Entfall des Stromkostenzuschusses zurückzuführen sein. Im Übrigen hätten die Preise im Jahr 2024 teilweise den Stand vor Pandemie erreicht. Es handele sich somit um eine rein fiskale Maßnahme, die jeder sachlichen Grundlage entbehre. Es werde angerecht, das Bundesfinanzgericht möge einen Normprüfungsantrag beim Verfassungsgerichtshof stellen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

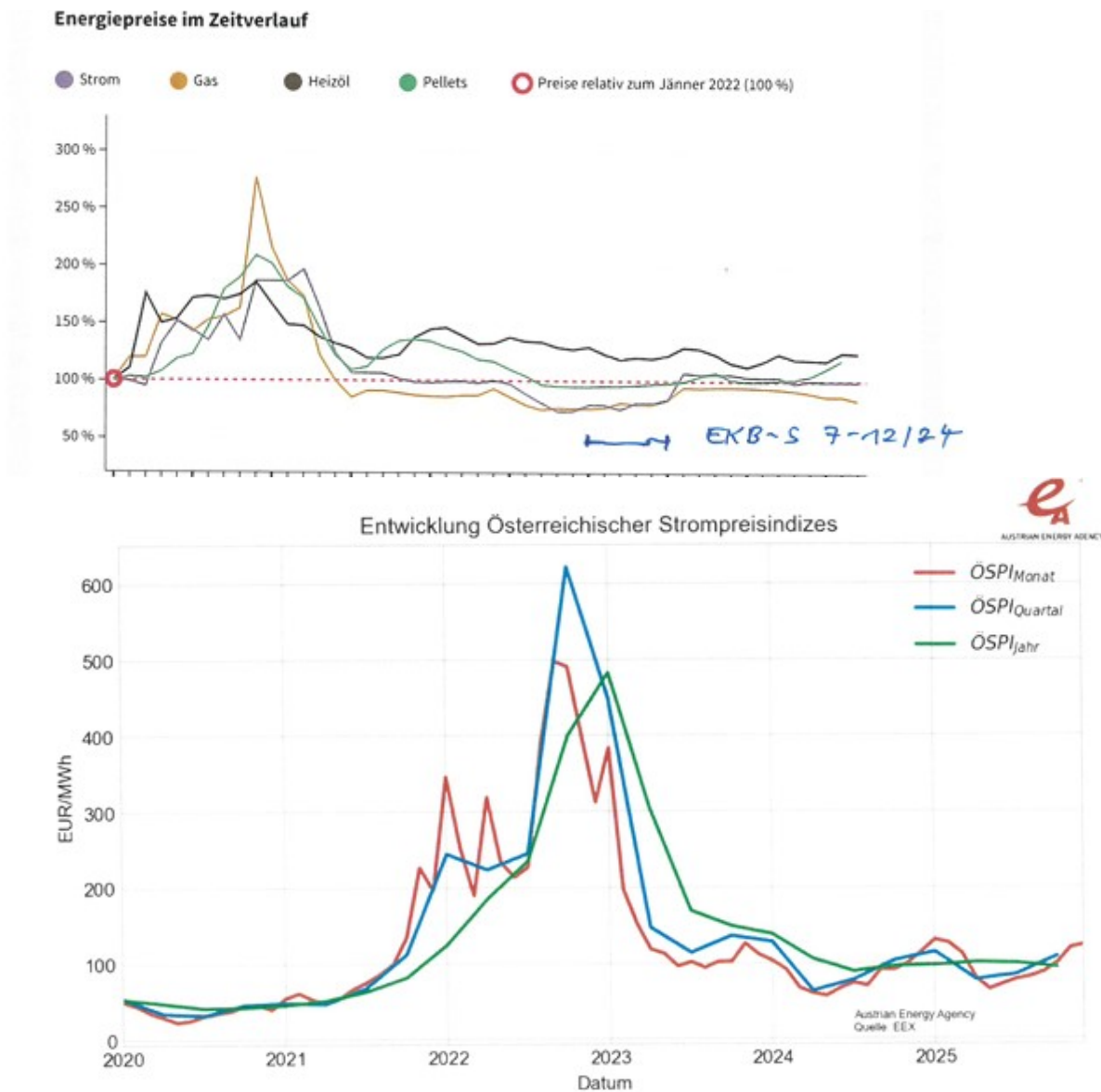
1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist im Bereich der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien, insbesondere der Windenergie, tätig.

Sie hat für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 einen EKB-S iHv EUR 9.430.615,90 selbst berechnet und per 14. April 2025 an das für sie zuständige Finanzamt entrichtet (unbestrittene Beschwerdeausführungen).

Mit Schreiben vom 3. April 2025 stellte die Beschwerdeführerin den Antrag, den EKB-S gemäß § 201 BAO bescheidmäßig mit Null festzusetzen und begründete diesen Antrag ausschließlich mit der Unions- und Verfassungswidrigkeit der Regelungen des EKBSG.

In der mündlichen Verhandlung am 10. Dezember 2025 vorgelegten Grafiken:



Es ist ersichtlich, dass der Strompreis bereits vor der zweiten Jahreshälfte 2024 stetig angestiegen ist (Grafik zur Entwicklung des Österreichischen Strompreisindizes; monats- und quartalsweise). Dies ist auf das Marktgeschehen zurückzuführen.

2. Beweiswürdigung

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

Ein stetiger Anstieg, der bereits sichtbar vor dem ersten Halbjahr 2024 begonnen hat, wird aufgrund der zeitlichen Diskrepanz eher auf das Marktgeschehen zurückzuführen sein als auf eine Senkung des Strompreiszuschusses ab dem zweiten Halbjahr 2024.

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)

Die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. Oktober 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise (im Folgenden: EU-NotfallmaßnahmenVO), die bis 31. Dezember 2023 galt, deren Artikel 6, 7 und 8 jedoch nur bis 30. Juni 2023 galten, in Bezug auf die im gegenständlichen Fall anzuwendende Regelung des EKBSG, BGBl I Nr 220/2022 idF BGBl I Nr 13/2024, im Wesentlichen Folgendes vor:

In Kapitel I wird in Artikel 1 unter der Überschrift "*Gegenstand und Begriffsbestimmungen*" 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 weiterzuverteilen, 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."

Nachdem 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

Anwendung der Obergrenze für Markterlöse auf Stromerzeuger

(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) Abeschwerdeführende GmbH;*
- 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

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

Verteilung der Engpasserlösüberschüsse aus der Zuweisung zonenübergreifender Kapazität

(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

Verteilung der Überschusserlöse

(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.

Artikel 11

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 EKBSG wird durch dieses Bundesgesetz der Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S) näher geregelt und die Verordnung (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise, ABl Nr L 261 vom 7. Oktober 2022, S 1 (im Folgenden EU-NotfallmaßnahmenVO), umgesetzt.

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

Gemäß § 1 Abs 3 EKBSG unterliegt dem EKB-S die Veräußerung von im Inland erzeugtem Strom aus Windenergie, Solarenergie, Erdölzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen ausgenommen 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 nach dem 31. Dezember 2023 und vor dem 1. Jänner 2025 (Erhebungszeitraum 2) erzielt wurde, Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden.

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

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 lit b EKBSG beträgt die Obergrenze für Markterlöse für Überschusserlöse, die nach dem 31. Mai 2023 erzielt wurden, EUR 120 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 EKBSG ermittelten EKB-S ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden. Voraussetzung dafür ist, dass Anschaffungs- oder Herstellungskosten von begünstigten Investitionsgütern 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 EKBSG) 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.

Gemäß § 4 Abs 2a EKBSG sind begünstigte Investitionen 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 leg cit zugrundeliegende gelieferte Menge.

Gemäß § 5 Abs 2 EKBSG wird der EKB-S für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 am 15. April 2025 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.

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 zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist.

Auf Grund des in Art 18 Abs 1 B-VG verankerten Legalitätsprinzips sind die Gerichte – ebenso wie die Verwaltungsbehörden – verpflichtet, ihre Entscheidungen – unabhängig von einer eventuellen Verfassungswidrigkeit – auf der Grundlage der geltenden Gesetze zu treffen.

Gemäß Art 89 Abs 1 B-VG steht den ordentlichen Gerichten, soweit in den folgenden Absätzen nicht anderes bestimmt ist, die Prüfung der Gültigkeit gehörig kundgemachter Gesetze nicht zu. Sowohl die belangte Behörde als auch das Bundesfinanzgericht haben daher grundsätzlich die Bestimmungen des EKBSG so lange anzuwenden, wie sie dem Rechtsbestand angehören.

Die beschwerdeführende GmbH behauptet nicht, dass ihre Berechnung des EKB-S für den Zeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 unrichtig wäre bzw nicht den Bestimmungen des EKBSG entsprechen würde. Eine derartige Unrichtigkeit kann aus den vorgelegten Unterlagen auch nicht erkannt werden.

Damit liegt aber eine Unrichtigkeit, welche die belangte Behörde zu einer bescheidmäßigen Festsetzung des EKB-S gemäß § 201 BAO verpflichtet hätte, nicht vor, weshalb die belangte Behörde den Antrag der beschwerdeführenden GmbH zu Recht abgewiesen hat.

Gemäß Art 89 Abs 2 B-VG hat ein ordentliches Gericht, wenn es gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken hat, den Antrag auf Aufhebung dieses Gesetzes beim Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Derartige Bedenken bestehen wie nachfolgend mit Hinweis auf die Judikatur des Verfassungsgerichtshofes – auf die auch in der Beschwerde hingewiesen wurde – aufzuzeigen ist, nicht (vgl VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024 und G 85/2024; 27. Februar 2025, E 3571/2024).

Begründung für die Erlassung der EU-NotfallmaßnahmenVO, in deren Umsetzung das **EKBSG** erlassen wurde

Nach den Materialien zum EKBSG sowie den Erwägungsgründen der EU-NotfallmaßnahmenVO, in deren Umsetzung das EKBSG erlassen wurde, sind diese Erwägungsgründe auch für die sachliche Rechtfertigung der Bestimmungen des EKBSG heranzuziehen. Diese Verordnung diente der Bewältigung der Krisensituation, die infolge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine am Energiemarkt eingetreten ist. Dies war, wie in Randnummer 1 der in Erwägung gezogenen Gründe der EU-NotfallmaßnahmenVO dargelegt, eine Folge des hohen Gaspreises.

Nachdem Gas für die Stromerzeugung verwendet wird, wozu Gaskraftwerke häufig zur Deckung der Nachfrage zu Spitzenlastzeiten oder wenn der mit anderen Technologien wie Kernenergie, Wasserkraft oder variabler erneuerbarer Energie erzeugte Strom nicht zur Deckung der Nachfrage ausreicht, benötigt werden.

Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten führte zu einem dramatischen Anstieg der Endkundenpreise.

Mithilfe der Festlegung von Notfallmaßnahmen sollte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten von Strom für Endkunden noch weniger

tragfähige Niveaus erreichen, die Auswirkungen hoher Energiepreise sollten abgefedert und sichergestellt werden, dass die derzeitige Krise keine dauerhaften Schäden für Verbraucher und Wirtschaft mit sich bringt und gleichzeitig die langfristige Tragfähigkeit der öffentlichen Finanzen gewahrt wird.

Zur Zielsetzung

Gemäß Art 1 der EU-NotfallmaßnahmenVO sind in dieser Verordnung 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 weiterzuverteilen, 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.

Diesbezüglich sah die Verordnung zwei Maßnahmen vor:

Erstens regelte die Verordnung eine Begrenzung der Erlöse der Stromerzeuger („Obergrenze für Markterlöse auf Stromerzeuger“), wonach – von wenigen Ausnahmen abgesehen – die Markterlöse, die Erzeuger für die Stromerzeugung aus bestimmten, insbesondere erneuerbaren Quellen erzielen, auf höchstens EUR 180 je MWh erzeugter Elektrizität begrenzt werden (Art 6 Abs 1). Erfasst waren die Markterlöse aus dem Verkauf von Strom aus Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft ohne Speicher, Biomasse-Brennstoffen (festen oder gasförmigen Biomasse-Brennstoffen) außer Biomethan, Abfall, Kernenergie, Braunkohle, Erdölerzeugnissen sowie Torf (Art 7 Abs 1), also den „inframarginalen Technologien“; nicht erfasst waren die Stromerzeugung aus den von den Preissteigerungen unmittelbar betroffenen Energieträgern Gas und Steinkohle (und Ersatzstoffen wie Biomethan). Die Vereinheitlichung der Obergrenze diene der Vermeidung von Verzerrungen zwischen den Energieerzeugern in der Union, die durch unterschiedliche Obergrenzen auf dem unionsweiten Energiemarkt entstehen würden. Die Verordnung sah allerdings auch Möglichkeiten der Mitgliedstaaten vor, weitere Maßnahmen zu ergreifen, etwa die Markterlöse der erfassten Erzeuger weiter zu begrenzen und auch nach Technologien zu differenzieren (Art 8 Abs 1 lit a), eine Obergrenze auch für Energiehändler vorzusehen (Art 8 Abs 1 lit a letzter Satzteil) oder eine Obergrenze für nicht von der Verordnung erfasste Erzeuger (Art 8 Abs 1 lit c) oder nicht erfasste Wasserkraftanlagen (Art 8 Abs 1 lit e) zu schaffen, sofern dabei gewisse Bedingungen erfüllt werden (Verhältnismäßigkeit und Diskriminierungsfreiheit, keine Gefährdung von Investitionssignalen, Deckung der Investitions-

und Betriebskosten, keine Verzerrung des Funktionierens der Stromgroßhandelsmärkte, Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht; Art 8 Abs 2). Die Obergrenze für Markterlöse fand befristet von 1. Dezember 2022 bis zum 30. Juni 2023 Anwendung (Art 22 Abs 2 lit c).

Zweitens sah die Verordnung einen „obligatorischen Solidaritätsbeitrag“ für Überschussgewinne aus Tätigkeiten im Rohöl-, Gas-, Kohle- und Raffineriebereich vor (Art 14 Abs 1). Erfasst waren davon jede wirtschaftliche Tätigkeit eines EU-Unternehmens oder einer Betriebsstätte, das bzw die mindestens 75 % seines bzw ihres Umsatzes durch Extraktion, Bergbau, Erdölraffination oder die Herstellung von Kokereierzeugnissen erzielt (Art 2 Z 17). Die Bemessungsgrundlage für diesen Solidaritätsbeitrag wurde auf Basis der nationalen Steuervorschriften ermittelt und ergab sich aus dem Vergleich des Jahresgewinnes für das Haushaltsjahr 2022 und/oder 2023 mit dem um 20 % erhöhten durchschnittlichen Gewinn der vier am oder nach dem 1. Jänner 2018 beginnenden Haushaltsjahre (Art 15); den Mitgliedstaaten stand es frei, den Solidaritätsbeitrag nur für 2022, nur für 2023 oder für beide Jahre zu erheben. Der Satz des Solidaritätsbeitrags beträgt „mindestens 33 %“ dieser Bemessungsgrundlage (Art 16 Abs 1), konnte also von den Mitgliedstaaten auch höher gewählt werden. Der Solidaritätsbeitrag „wird zusätzlich zu den nach dem nationalen Recht eines Mitgliedstaats geltenden regelmäßigen Steuern und Abgaben erhoben“ (Art 16 Abs 2), wobei die Mitgliedstaaten nähere Regelungen treffen können, etwa um „die rechtzeitige Erhebung des Solidaritätsbeitrags zu gewährleisten – auch auf der Grundlage von Nettoerlösen, mit denen der Solidaritätsbeitrag verrechnet werden kann –, um der Abzugsfähigkeit bzw Nichtabzugsfähigkeit des Solidaritätsbeitrags Rechnung zu tragen oder der Behandlung von Verlusten in früheren Haushaltsjahren Rechnung zu tragen“ (zur einheitlichen Behandlung bei Neu- oder Umgründungen).

Zudem gestattete die Verordnung das Beibehalten von erlassenen gleichwertigen nationalen Maßnahmen, die zum 31. Dezember 2022 angenommen und veröffentlicht wurden und die zur Erschwinglichkeit von Energie beitrugen (Art 2 Z 21 iVm Art 14 Abs 2). Der „obligatorische Solidaritätsbeitrag“ war von den Mitgliedstaaten bis zum 31. Dezember 2022 im nationalen Recht vorzusehen (Art 14 Abs 3); er war als temporäre Maßnahme ausgestaltet und fand nur auf die Übergewinne der Jahre 2022 und/oder 2023 Anwendung (Art 18).

Die Begründung der Verordnung führte in Randnummer (Rn) 45 zu dieser Zweiteilung der Maßnahmen Folgendes aus:

„Die Geschäfts- und Handelspraktiken und der Rechtsrahmen im Stromsektor unterscheiden sich deutlich vom Sektor für fossile Brennstoffe. Da mit der Obergrenze für Markterlöse das Marktergebnis nachgebildet werden soll, das die Erzeuger hätten erwarten können, wenn die globalen Lieferketten seit Februar 2022 normal und ohne Störungen bei den Gaslieferungen funktionieren würden, muss die Maßnahme für Stromerzeuger auf die Erlöse aus der Stromerzeugung angewandt werden. Umgekehrt muss der befristete Solidaritätsbeitrag, da er auf die Rentabilität von im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätigen Unternehmen

und Betriebsstätten der Union abzielt, die im Vergleich zu den Vorjahren erheblich zugenommen hat, auf deren Gewinne angewandt werden.“

Ziel der EU-NotfallmaßnahmenVO war es demgemäß ua, den Stromverbrauch zu senken, eine Obergrenze für die mit der Stromerzeugung erzielten Markterlöse bestimmter Erzeuger einzuführen und diese Erlöse gezielt an Stromendkunden weiterzuverteilen, um zu einer bezahlbaren Energieversorgung von Haushalten und Unternehmen beizutragen (vgl Bräumann/Kofler/Tumpel, Materialien zu Wirtschaft und Gesellschaft, Nr 239, Working Paperreihe der AK Wien, 2022).

Dazu seien auch die in den Rn 22 bis 25 der EU-NotfallmaßnahmenVO in Erwägung gezogenen Gründe zitiert:

„(22) Angesichts des außergewöhnlichen und plötzlichen Anstiegs der Strompreise und des unmittelbaren Risikos einer weiteren Verteuerung müssen die Mitgliedstaaten unverzüglich die erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um den Bruttostromverbrauch zu senken, damit rasche Preissenkungen ermöglicht werden und die Verwendung fossiler Brennstoffe auf ein Mindestmaß reduziert wird.

(23) Auf dem Day-Ahead-Großhandelsmarkt werden zunächst die kostengünstigsten Kraftwerke eingesetzt; der Preis für alle Marktteilnehmer wird jedoch durch das letzte Kraftwerk bestimmt, das zur Deckung der Nachfrage benötigt wird, d. h. durch das Kraftwerk mit den höchsten Grenzkosten bei Markt-Clearing. Der jüngste Anstieg der Gas- und Steinkohlepreise schlägt sich inzwischen in einem außergewöhnlichen und anhaltenden Anstieg der Angebotspreise der gas- und kohlebetriebenen Energieerzeugungsanlagen auf dem DayAhead-Großhandelsmarkt nieder. Dies wiederum hat in der gesamten Union zu außergewöhnlich hohen Preisen auf dem Day-Ahead-Markt geführt, da es sich bei diesen Kraftwerken oftmals um diejenigen mit den höchsten Grenzkosten handelt, die zur Deckung der Stromnachfrage erforderlich sind.

(24) Da der Preis auf dem Day-Ahead-Markt als Referenzpreis für andere Stromgroßhandelsmärkte dient und alle Marktteilnehmer denselben Clearingpreis erhalten, wurden bei den Technologien mit deutlich niedrigeren Grenzkosten seit der militärischen Aggression Russlands gegen die Ukraine im Februar 2022 durchweg hohe Erlöse erzielt, die weit über die Erwartungen bei der Investition hinausgingen.

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

Gemäß Rn 32 der EU-NotfallmaßnahmenVO sollte die Obergrenze für Markterlöse für Technologien gelten, deren Grenzkosten unter der Obergrenze für Markterlöse liegen, wie beispielsweise Wind-, Solar-, Kernenergie oder Braunkohle.

Im Hinblick auf die der Bewältigung einer Krisensituation dienenden Zielsetzungen stellte die befristete Einführung eines Krisenbeitrags durch diese bestimmten Stromerzeuger keine unsachliche Maßnahme dar.

Vor dem Hintergrund der besonderen Situation einer massiven Störung des Strommarktes 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. Zudem soll die Abgabe Mittel für die Unterstützung von Stromendkunden bereitstellen und so eine bezahlbare Versorgung sicherstellen (vgl BVerfG 28. November 2024, 1 BvR 460/23 und 1 BvR 611/23, insb Rz 84 ff)

Die Anwendung einer festgelegten Obergrenze ist bemessungsrechtlich einfach zu vollziehen und der Gesetzgeber hat die Abgabe nur für einen begrenzten Zeitraum vorgesehen. Es kommt 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. Es besteht weder eine unionsrechtliche noch nationale Verpflichtung, dass ein Abgabengesetz eine Zweckbindung der Abgabenerträge zur Unterstützung von Stromendkunden vorsieht (vgl VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 37f).

Im Streitzeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 ist es zwar, wie in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, zu einer Senkung des Stromkostenzuschusses nach dem Stromkostenzuschussgesetz (im Folgenden kurz: SKZG) gekommen (vgl BGBl II Nr 167/2024). Dies ändert jedoch nichts daran, dass im Streitzeitraum weiterhin eine Weitergabe an den Endverbraucher etwa durch den Stromkostenzuschuss als auch Stromkostenergänzungszuschuss bestanden hat. Erst im Jahr 2025, somit nach dem streitgegenständlichen Zeitraum, ist die Strompreisbremse ausgelaufen. Somit war zumindest im Streitzeitraum jedenfalls noch von einer Entlastung der Verbraucher auszugehen.

Soweit in der mündlichen Verhandlung ausgeführt wurde, dass der Strompreisanstieg im Jahr 2025 lediglich auf den Entfall des Stromkostenzuschusses entfallen würde, ist darauf hinzuweisen, dass dies außerhalb des gegenständlichen Streitzeitraums liegt. Zudem ist der Strompreis wie in der monatlichen Betrachtung sichtbar bis Mitte 2025 wieder gesunken. Ob die Abschaffung des Stromkostenzuschusses außerhalb des Streitzeitraumes im Jahr 2025 eine rein fiskale Maßnahme ist, braucht gegenständlich nicht beurteilt zu werden. Im Streitzeitraum 1. Juli 2024 bis 31. Dezember 2024 ist nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt der Strompreis vielmehr insbesondere bei monatlicher Betrachtung aufgrund des Marktgeschehens stetig gestiegen.

Zur mangelnden Deckung der gesetzlichen Regelung durch die EU-NotfallmaßnahmenVO

Mit Bundesgesetz, mit dem das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom und das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger sowie das Einkommensteuergesetz 1988 geändert werden, BGBl I Nr 13/2024 wurde – wie im Ministerrat vom 24. Jänner 2024 beschlossen (85113) zur weiteren Dämpfung der Energiepreise auch für 2024 die Erhebung des Energiekrisenbeitrags-Strom wie auch des Energiekrisenbeitrags-fossile Energieträger mit diversen Anpassungen verlängert. Zielsetzung war es, dass Unternehmen aus dem Energiebereich, die von den anhaltend hohen Preisen profitieren, einen fairen Beitrag leisten sollen (vgl IA 3824/A XXVII. GP 4). Die am 27. März 2024 kundgemachten gesetzlichen Änderungen traten mit 1. Jänner 2024 in Kraft.

Eine EU-Verordnung hat nach Art 288 Abs 2 AEUV „allgemeine Geltung“, „ist in allen ihren Teilen verbindlich“ und „dies schließt nicht aus, dass eine EU-Verordnung den Mitgliedstaaten Freiräume und Wahlrechte zur Umsetzung belässt, die diese unionsrechtskonform ausfüllen können“ (sogenannte unvollständige oder „hinkende“ Verordnung). Es ist den Mitgliedstaaten zwar nicht gestattet, „eigene Vorschriften zu erlassen, welche die Tragweite der Verordnung selbst berühren“, eine Verordnung führt allerdings – auch im Lichte des Art 2 Abs 2 AEUV und des Protokolls Nr 2545 – nicht automatisch zu einer „Sperrwirkung“ dergestalt, dass den Mitgliedstaaten ungeachtet eines materiellen Normenkonflikts jegliches Handeln im von der Verordnung abgedeckten Bereich untersagt wäre („field preemption“). Keine Ausschlusswirkung besteht zB in den Fällen, in denen die Verordnung entweder selbst Abweichungen gestattet, ausführende Regelungen den Mitgliedstaaten überlässt oder die national normierten Situationen von den materiellen Regelungen einer Verordnung nicht erfasst sind.

Schließlich sperrt die Verordnung wohl keinesfalls ein das Unionsrecht nicht untergrabendes Tätigwerden im Bereich nationaler Übergewinnsteuern außerhalb ihres zeitlichen Anwendungsbereichs. Dies wäre für eine etwaige Sperrwirkung der Erlösobergrenze für Stromerzeuger relevant. Eine solche könnte – vorbehaltlich verfassungsrechtlicher Schranken – allenfalls für jene Zeiträume relevant sein, in denen die Erlösdeckelung für diesen Bereich tatsächlich greift, also nur für Zeiträume vor dem gegenständlichen Zeitraum.

Zudem weisen Bräumann/Kofler/Tumpel (vgl Materialien zu Wirtschaft und Gesellschaft, Nr 239, Working Paper-Reihe der AK Wien, 2022) darauf hin, dass der EU im Bereich der direkten Besteuerung prinzipiell keine umfassenden Regelungskompetenzen zukommen, sondern sie vielmehr auf Maßnahmen zur „Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten“ beschränkt ist, „die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken“ (Art 115 AEUV). Dementsprechend ist auch der Grad der Harmonisierung des direkten Steuerrechts gering und den Mitgliedstaaten kommen weite Spielräume im allgemeinen Rahmen der Grundfreiheiten und des Beihilferechts) zu. Dieses Kompetenzgefüge setzt offenbar auch die gegenständliche Verordnung voraus, wenn

sie zwar einen obligatorischen Solidaritätsbeitrag vorsieht, die Ermittlung der mit dem Solidaritätsbeitrag belasteten steuerlichen Gewinne aber ohne nähere Vorgaben „den nationalen Steuervorschriften“ überlässt (Art 15).

Da eine nationale Übergewinnsteuer systematisch durchaus als situative Ergänzung der direkten Unternehmenssteuern für bestimmte Sektoren betrachtet werden kann, schiene eine von der Verordnung intendierte unionsrechtliche „Sperr“ gegen derartige Maßnahmen begründungsbedürftig. Auch das allgemeine Kompetenzgefüge der EU spricht deshalb für diskriminierungsfreie mitgliedstaatliche Maßnahmen, die die Mindestziele der Verordnung nicht unterlaufen und auch im Übrigen dem Primärrecht entsprechen, vom Unionsrecht nicht verhindert werden.

Bräumann/Kofler/Tumpel (vgl Materialien zu Wirtschaft und Gesellschaft, Nr 239, Working Paper-Reihe der AK Wien, 2022) entgegnen dem Argument, eine nationale Übergewinnsteuer sei für den Stromsektor deshalb unionsrechtlich gesperrt, weil nach der EU-Verordnung für diesen Sektor bereits eine Erlösobergrenze („Obergrenze für Markterlöse auf Stromerzeuger“) und nur für den Zeitraum von 1. Dezember 2022 bis zum 30. Juni 2023 vorgesehen ist, mit folgenden Argumenten:

1. Die „Obergrenze für Markterlöse auf Stromerzeuger“ ist nach dem unionsrechtlichen Konzept eine regulatorische und jedenfalls keine steuerrechtliche Maßnahme. Die Festlegung eines Preises schließt aber keineswegs aus, dass die Mitgliedstaaten den regulierten Sektor auch steuerlich erfassen. Insofern sind steuerliche Regelungen im Hinblick auf den Stromsektor schlechthin nicht von der Verordnung erfasst und laufen auch ihrem Vereinheitlichungsziel nicht zuwider, weil eine unterschiedliche Ertragsbesteuerung im Allgemeinen nicht zu Verzerrungen auf unionsweit gekoppelten Märkten beiträgt.
2. Zudem eröffnet die Verordnung selbst die Möglichkeit, dass Mitgliedstaaten – unter gewissen Bedingungen – weitere Maßnahmen ergreifen, etwa die Markterlöse der erfassten Erzeuger weiter zu begrenzen und auch nach Technologien zu differenzieren (Art 8 Abs 1 lit a), eine Obergrenze auch für Energiehändler vorzusehen (Art 8 Abs 1 lit a letzter Satzteil) oder eine Obergrenze für nicht von der Verordnung erfasste Erzeuger (Art 8 Abs 1 lit c) oder nicht erfasste Wasserkraftanlagen (Art 8 Abs 1 lit e) zu schaffen. Dies legt einen Größenschluss nahe: Wenn nämlich die Mitgliedstaaten über die Verordnung hinausgehende Regulierungen erlassen können, dann muss es ihnen umso mehr gestattet sein, nicht unmittelbar in deren Regelungsbereich fallende Steuermaßnahmen zu ergreifen.
3. Jedenfalls unproblematisch scheinen jene nationalen Übergewinnsteuern (sogar auf Tätigkeiten im von der Verordnung erfassten fossilen Bereich), die bis 31. Dezember 2022 verabschiedet und veröffentlicht wurden. Diese werden nämlich in Art 2 Z 21 der Verordnung als „erlassene gleichwertige nationale Maßnahme[n]“ definiert, wenn es sich um eine bis zum 31. Dezember 2022 erlassene und veröffentlichte Rechts- oder Verwaltungsmaßnahme

handelt, die zur Erschwinglichkeit von Energie beiträgt, ohne dass für diese Einstufung weitere Kriterien aufgestellt würden. In Art 14 Abs 2 der Verordnung wird die Beibehaltung nationaler Maßnahmen dann ausdrücklich „gestattet“, wenn sie drei Kriterien erfüllen:

Sie müssen „ähnlichen Zielen dienen und vergleichbaren Vorschriften unterliegen wie der befristete Solidaritätsbeitrag im Rahmen dieser Verordnung“ und zudem müssen „mit ihnen mit den geschätzten Einnahmen aus dem Solidaritätsbeitrag vergleichbare oder höhere Einnahmen erzielt werden“. Dieses Regelungsgefüge zeigt wohl umgekehrt auch, dass den Mitgliedstaaten die Beibehaltung oder Einführung von Übergewinnsteuern auf – von der Solidaritätsabgabe der Verordnung nicht erfasste – Sektoren ohne weitere Einschränkungen überlassen sein muss.

4. Schließlich sperrt die Verordnung wohl keinesfalls ein das Unionsrecht nicht untergrabendes Tätigwerden im Bereich nationaler Übergewinnsteuern außerhalb ihres zeitlichen Anwendungsbereichs.

Dementsprechend kann auch keine Unionsrechtswidrigkeit darin gesehen werden, dass das EKBSG streitgegenständlich bis zum 31. Dezember 2024 erzielte Überschusserlöse aus der Veräußerung von Strom dem EKB-S unterworfen hat, obwohl Art 6, 7 und 8 der EU-NotfallmaßnahmenVO gemäß Art 22 Abs 2 lit c (nur) bis zum 30. Juni 2023 gegolten haben.

Aus dem Einwand der beschwerdeführen, dass mit Richtlinie (EU) 2024/1711 und der Verordnung (EU) 2024/1747 neue Regelwerke für den Elektrizitätsmarkt geschaffen worden seien, die verdeutlichen würden, dass der EU-Gesetzgeber nicht nur auf eine Verlängerung verzichtet hätte, sondern ein umfassenderes, dauerhaftes Kriseninstrumentarium geschaffen habe, kann für den gegenständlichen Fall ebenfalls nichts gewonnen werden.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union obliegt die sich aus einer Richtlinie ergebende Verpflichtung der Mitgliedstaaten, das in der Richtlinie vorgesehene Ziel zu erreichen und ihre Pflicht, alle zur Erfüllung dieser Verpflichtung geeigneten Maßnahmen allgemeiner oder besonderer Art zu treffen, allen Trägern öffentlicher Gewalt der Mitgliedstaaten, einschließlich, im Rahmen ihrer Zuständigkeiten, den Gerichten (vgl. EuGH 7. August 2018, C-122/17, *David Smith*, Rn 38, mwN).

Die Verordnung (EU) 2024/1747 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juni 2024 zur Änderung der Verordnungen (EU) 2019/942 und (EU) 2019/943 in Bezug auf die Verbesserung des Elektrizitätsmarktdesigns in der Union sowie die Richtlinie (EU) 2024/1711 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Juni 2024 zur Änderung der Richtlinien (EU) 2018/2001 und (EU) 2019/944 in Bezug auf die Verbesserung des Elektrizitätsmarktdesigns in der Union traten jeweils mit 16. Juli 2024 in Kraft. Art 3 der Richtlinie normiert dabei eine Umsetzungsfrist bis 17. Jänner 2025 (bzw 17. Juli 2026).

Dh selbst wenn – wie in der Beschwerde ins Treffen geführt – vom Unionsgesetzgeber ein umfassendes Kriseninstrumentarium geschaffen werden sollte, war für den Streitzeitraum die Umsetzungsfrist nicht abgelaufen. Da die im Beschwerdefall maßgebenden nationalen Regelungen auch vor Inkrafttreten der Verordnung (EU) 2024/1747 sowie der Richtlinie (EU) 2024/1711 erlassen wurden, kann unter Verweis auf die obigen Ausführungen nichts anderes gelten, als das dem nationalen Gesetzgeber weder eine Sperrwirkung noch Einschränkung zur Erlassung der hier maßgebenden Regelung zugekommen ist.

Die Pflicht zur richtlinienkonformen Interpretation nationalen Rechts besteht jedenfalls ab dem Zeitpunkt, mit dem die Umsetzungsfrist abläuft (hier: 17. Jänner 2025; somit nach dem Streitzeitraum). Selbst wenn man das Frustrationsverbot auf die nationalen Gerichte ausdehnt und vor Ablauf der Umsetzungsfrist eine richtlinienkonforme Interpretation als notwendig erachten würde, findet eine solche Verpflichtung des nationalen Richters bei der Auslegung und Anwendung der einschlägigen Vorschriften des innerstaatlichen Rechts ihre Schranken in den allgemeinen Rechtsgrundsätzen und darf nicht als Grundlage für eine Auslegung contra legem des nationalen Rechts dienen (vgl. EuGH 14. Oktober 2020, C-681/18, *JH*, Rn 65 f, mwN).

In Zusammenschau der obigen Ausführungen kann eine Unionsrechtswidrigkeit vom Bundesfinanzgericht somit nicht erkannt werden. Das Bundesfinanzgericht übersieht dabei nicht, dass sich die EU-Kommission in einem Bericht vom 5. Juni 2023, dem keine rechtliche Verbindlichkeit zukommt, gegen eine Verlängerung der Erlösgrenze ausgesprochen hat.

Der Verfassungsgerichtshof hat für über den zeitlichen Geltungsbereich der Notfallmaßnahmen-VO hinaus gehende Zeitspanne 1. Juli 2023 bis 31. Dezember 2023 bereits ausgesprochen, dass diese jedenfalls innerhalb eines Rahmens liege, der – unter Berücksichtigung des durch die Notfallmaßnahmen-VO vorgegebenen Zeitraumes – in Anbetracht des Ziels der Abgabe als „angemessen begrenzter Zeitraum“ zu beurteilen sei. Auch stehe die mit Erlassung des EKBSG vorgenommene Ausdehnung der in der Notfallmaßnahmen-VO vorgesehenen Zeitspanne nicht außer Verhältnis zu den administrativen Vorkehrungen, die die Implementierung eines zur Finanzierung von Entlastungsmaßnahmen alternativen, zeitlich begrenzten Instrumentes erfordert hätte (VfGH 27. Februar 2025, E 3571/2024 Rz 33). Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen und der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes geht das Bundesfinanzgericht zumindest davon aus, dass auch der Streitzeitraum des zweiten Halbjahres 2024 noch als angemessener Zeitraum anzusehen ist,

Zur Anknüpfung an Erlösen als Bemessungsgrundlage und Festlegung der Obergrenze

Vor dem Hintergrund der sachlichen Rechtfertigung der Abgabe ist nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz erfordern würde, anstelle von Überschusserlösen erzielte Übergewinne zu belasten (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 43)

In Anbetracht der Belastungskonzeption der Abgabe und der damit einhergehenden verwaltungsökonomischen Vereinfachungen hegte 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 (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 44.)

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 (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 42).

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). Mit BGBl I Nr 13/2024 erfolgte zudem in § 4 EKBSG eine Ausweitung der Zurechenbarkeit von Investitionen bei verbundenen Unternehmen, indem auch Investitionen eines anderen Beitragsschuldners zugerechnet werden können.

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 (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 47).

Zur monatlichen Bemessung der Erlösabschöpfung

Der Behauptung eine monatliche Bemessung der Abgabe sei unsachlich und vorstoße gegen die Vorgaben der EU-Notfallmaßnahmen-VO sowie gegen Art 20 GRC, weil nicht der tatsächliche wirtschaftliche Gesamtbetrag berücksichtigt werden würde, kann nicht gefolgt werden.

Vielmehr wurde durch die monatliche Betrachtungsweise ein Rahmen geschaffen, der es ermöglicht schnell auf die Marktbedingungen zu reagieren. Da die Preisentwicklung von Monat zu Monat schwanken kann, wäre eine jährliche Betrachtung nicht in der Lage, auf die schnelle Volatilität des Marktes zu reagieren. Gemäß § 5 Abs 2 EKBSG wurden halbjährliche

Fälligkeitspunkte normiert, die für eine kontinuierliche und gleichmäßige Zahlung sorgen, ohne die Gefahr von größeren Liquiditätsengpässen für Unternehmen zu begünstigen. Die präzisere monatliche Betrachtung sorgt für mehr Transparenz und gewährleistet eine gleichmäßigere Verteilung der Abgabenlast auf Seiten der Stromerzeuger.

Eine Unsachlichkeit ist in der monatlichen Bemessung daher nicht ersichtlich.

Zur (Un-)Gleichbehandlung von Stromerzeugern und anderen Akteuren am Energiemarkt

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 (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 49).

Abgesehen davon, dass sich das Geschäftsmodell der Stromhändler von dem der Stromerzeuger unterscheidet, kann dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden, wenn er in eine zeitlich befristete Regelung zur Umsetzung der Notmaßnahmenverordnung, Stromhändler und andere Energielieferanten in die Abgabepflicht nicht einbezieht (vgl VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 50; VfGH 27. Februar 2025, E 3571/2024-12, Rz 49 ff).

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 (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 44.)

Zusammengefasst hält der Verfassungsgerichtshof fest, dass im begrenzten Zeitraum der Geltung des § 3 EKBSG eine Differenzierung hinsichtlich der Stromerzeugung aus Steinkohle und der Stromerzeugung aus anderen Energieträgern nicht vorzunehmen war. Im Übrigen hat der Gesetzgeber mit § 3 Abs 3 EKBSG Unterschieden zwischen den Kostenstrukturen der jeweiligen Technologien in sachangemessener Weise Rechnung getragen (vgl VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024). Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass auch hier keine Unterscheidung in Stromerzeugung aus Wasserkraft und anderen erneuerbaren Energien erforderlich ist (vgl VfGH 11. Dezember 2024, G 85/2024-12, Rz 61).

Dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, aus der zitierten Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ergebe sich die Notwendigkeit einer Differenzierung zwischen den Kostenstrukturen aufgrund der Verlängerung der Maßnahme, kann nicht gefolgt werden.

Vielmehr stellt der Verfassungsgerichtshof in seiner Entscheidung klar, dass angesichts der zeitlichen Begrenzung der Maßnahme keine Differenzierung nach Kostenstrukturen notwendig ist. Kostenstrukturelle Besonderheiten einzelner Technologien, wie beispielsweise der gegenständlichen Wasserkraft, werden zugunsten einer einheitlichen, einfachen Lösung zur Krisenbewältigung zurückgestellt. Die Verlängerung der Maßnahme für den offenbar ursprünglich als zu kurz eingeschätzten Krisenzeitraum, vermag am Umstand, dass es sich nach wie vor um eine zeitlich begrenzte Regelung handelt nichts zu ändern.

Deckung von Investitions- und Betriebskosten

Der Gesetzgeber stellt sicher, dass alle vom EKBSG erfassten Stromerzeuger gleichermaßen gefördert werden und schafft durch eine technologieunabhängige Regelung ein einfaches und transparentes Verfahren (siehe oben zur Anknüpfung an Erlösen als Bemessungsgrundlage und Festlegung der Obergrenze).

§ 3 Abs 3 EKBSG sieht die Möglichkeit zur Anpassung der Obergrenze für Markterlöse vor, wenn notwendige Investitions- und Betriebskosten der Energieerzeugung über der Obergrenze für Markterlöse liegen. Damit sieht der Gesetzgeber einen Aufschlag von 20% für jene Fälle vor, in denen die festgelegte Obergrenze von EUR 120 für die Deckung der Kosten nicht ausreicht, um die wirtschaftliche Tragfähigkeit zu wahren.

Nach den Beschwerdeausführungen sei es praktisch unmöglich, die gesamten Investitions- und Betriebskosten einer PV-Anlage auf den Erhebungszeitraum umzulegen, weil die genaue Anzahl der MWh nicht feststehe. Selbst bei anteiliger Ermittlung der Kosten pro MWh sichere diese Regelung keine vollständige Deckung der Investitions- und Betriebskosten. Vielmehr entstehe durch die begrenzte Betrachtung eines kurzen Zeitraumes scheinbar ein „Übererlös“, der jedoch bei einer langfristigen Betrachtung nicht die gesamten Kosten decken könne.

Für den Verfassungsgerichtshof bestehen 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. Die Regelung liegt im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024-13, Rz 47).

Zur mangelnden Verteilung der Überschusserlöse (Stromkostenzuschuss)

Soweit die beschwerdeführende GmbH 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 ua 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. Im Übrigen ist dazu auf die oben genannten Bundesgesetze zu verweisen, in denen die Unterstützung der Stromkunden vorgesehen wurde.

Der Verfassungsgerichtshof hat bereits im Rahmen des freien Entscheidungsspielraumes des Gesetzes über die Verfassungskonformität des EKBSG entschieden (vgl nochmals VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024 und G 85/2024; 27. Februar 2025, E 3571/2024). Es ist nicht davon ausgehen, dass der Verfassungsgerichtshof im vorliegenden Fall von seiner Rechtsprechung abweicht. Aus den dargelegten Gründen bestand daher kein Anlass, einen Aufhebungsantrag gemäß Art 89 Abs 2 B-VG betreffend das EKBSG an den Verfassungsgerichtshof zu stellen. Auf Grundlage der dem Rechtsbestand angehörenden und auch vom Bundesfinanzgericht anzuwendenden Bestimmungen des EKBSG war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Da im Beschwerdefall die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht von Gesetzes wegen ausgeschlossen ist, stellt das Bundesfinanzgericht kein letztinstanzliches Gericht im Sinne des Art 267 Abs. 3 AEUV dar. Seine Entscheidungen können noch mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden, sodass das Bundesfinanzgericht darüber hinaus nicht vorlagepflichtig ist (siehe dazu die zahlreiche beispielhaft aufgezählte Rechtsprechung des VwGH 27. Juli 2016, Ra 2016/06/0003; 28. Februar 2018, Ra 2015/06/0063; 25. April 2018, Ra 2016/06/0028; 30.1.2019, Ra 2018/06/0260, mwN; 3. Februar 2020, Ra 2019/02/0254 und 8. Oktober 2020, Ra 2020/06/0177). Eine Unionsrechtswidrigkeit konnte mit der Beschwerde im Übrigen für das Bundesfinanzgericht nicht aufgezeigt werden.

Es war daher 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.

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

Wien, am 18. Dezember 2025