

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Aloisia Bergauer, die Richterinnen Mag. Andrea Ebner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer, BA und Mag. Ulrike Richter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 6. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 17. November 2023 über die Festsetzung des Energiekrisenbeitrag-Strom für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Petra Rauherz, zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Windpark mit Windrädern, erzeugt damit elektrische Energie und ist damit Beitragsschuldnerin gemäß § 5 Abs 1 Energiekrisenbeitrag-Strom (EKB-S).

Mit Bescheid vom 17. November 2023 setzte die belangte Behörde den EKB-S für den Zeitraum 01.12.2022 bis 30.06.2023 in Höhe von 8.063,87 Euro fest und begründete dies damit, dass die Selbstberechnung der Beschwerdeführerin unrichtig gewesen sei.

Mit Schreiben vom 6. März 2024 erhob die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist fristgerecht Beschwerde gegen diesen Bescheid und beantragte die Anerkennung der Zurechnung von Investitionen von verbundenen

Unternehmen als Absetzbetrag. Weiters wären die Bestimmungen des EKB-S verfassungs- und unionsrechtswidrig.

1. Nichtanerkennung der Zurechnung von Investitionen von verbundenen Unternehmen als Absetzbetrag:

Die Beschwerdeführerin habe bei einer verkauften und gelieferten Menge von 12.056 MWh für den Zeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023 die monatlichen Überschusserlöse gemäß den gesetzlichen Bestimmungen mit 8.859,85 Euro ermittelt. Nach § 4 Abs. 1 EKBSG könne ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden. Begünstigte Investitionen eines verbundenen Unternehmens würden dem Beitragsschuldner zugerechnet werden können. Sofern eine Zurechnung zu mehreren Beitragsschuldnern in Betracht komme, sei eine sachgerechte Aufteilung nach einem einheitlichen Aufteilungsschlüssel vorzunehmen. Eine mehrfache Berücksichtigung derselben begünstigten Investitionen sei ausgeschlossen. Verbundene Unternehmen der Beschwerdeführerin hätten im genannten Zeitraum Investitionen in folgender Höhe getätigt:

1 GmbH	16,809.287,54 Euro
2 GmbH	22,063.000,00 Euro
4 GmbH	24,739.271,60 Euro

Diese Unternehmen würden, da sie selbst Windkraftanlagen betreiben, ebenfalls einen EKB-S schulden. Da die Investitionen nicht zur Gänze abgesetzt werden könnten, habe die Beschwerdeführerin bei der Selbstberechnung des EKB-S den Betrag von 1.133.622,87 Euro als Absetzbetrag geltend gemacht und damit Investitionen von verbundenen Unternehmen anteilig abgezogen.

Nach den Erläuternden Bemerkungen zum EKBSG sollte ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in diese Technologien vorgesehen werden, um Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz zu unterstützen, der die Beitragsschuld im Ausmaß von bis zu 36 Euro je MWh Strom (= 90% der Differenz zwischen 180 und 140) vermindere.

Dieser Absetzbetrag sollte aufgrund eines Abänderungsantrages im Plenum des Nationalrates innerhalb eines Konzerns verrechenbar sein, da in vielen Fällen die Neuerrichtung von Stromerzeugungsanlagen in getrennten Gesellschaften durchgeführt werde. Nach den Erläuternden Bemerkungen zum Abänderungsantrag solle dadurch den Änderungen in der Praxis (zB Netzgesellschaften im Konzern oder Joint-Ventures) Rechnung getragen und die Möglichkeit geschaffen werden, dass auch ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen geltend gemacht werde, die von einem verbundenen Unternehmen getätigt werden. Voraussetzung dafür sei, dass

- eine Zurechnung zu mehreren Beitragsschuldnern in Frage komme und
- in diesem Fall die Investitionen sachgerecht aufzuteilen seien und
- es nicht zu einer mehrfachen Berücksichtigung derselben Investition kommen dürfe.

Bei einer Auslegung dieser Bestimmung nach Sinn und Zweck sowie dieser Systematik (sachgerechte Aufteilung zwischen verbundenen Unternehmen unter dem Vorbehalt, dass es zu keiner Mehrfachberücksichtigung komme) könne sie sinnvoll nur so verstanden werden, dass die Investitionen eines verbundenen Unternehmens, insoweit als dieses nicht Beitragsschuldner sei, bei einem anderen Unternehmen berücksichtigt werden sollen. Nur so mache die Einschränkung auch Sinn, dass (i) die Investitionen in diesem Fall sachgerecht aufzuteilen seien und (ii) es nicht zur mehrfachen Berücksichtigung von Investitionen kommen dürfe.

Es wäre sinnwidrig, wenn die Investitionen eines Unternehmens, das selbst gar keinen Beitrag schulde, auf zwei oder mehr Beitragsschuldner verteilt werden können, die Investitionen eines Unternehmens, das selbst auch nur einen einzigen Euro schulde, aber nur bei einem einzigen Unternehmen (nämlich diesem) abgezogen werden können. Wenn das der Regelungsinhalt wäre, wäre er sachlich überhaupt nicht begründet. Offensichtlich sei ja der Zweck der Norm eben gerade, dass die Investitionen bei mehreren Beitragsschuldnern abgezogen werden können.

Bei einer Auslegung, dass unter bestimmten Voraussetzungen (nämlich dass die investierende Gesellschaft selbst einen Beitrag in egal welcher Höhe schulde) würde es zu nicht nachvollziehbaren Ergebnissen kommen: Die Investition einer Gesellschaft, die nur eine Windkraftanlage betreibe und gerade in 20 andere Windkraftanlagen investiere, könnten nur von dieser ihre eigene (geringe) Beitragsschuld genutzt werden. Würde sie die produzierende Windkraftanlage stilllegen, dann könnte hingegen eine Zurechnung ihrer Investition zu anderen Gesellschaften erfolgen. Genauso würde es rein auf den Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage ankommen: Nehme eine Gesellschaft ihre Anlage im Dezember 2022 in Betrieb, so könnten ihre Investitionen nur bei ihr selbst abgezogen werden; nehme sie dieselbe Anlage hingegen erst am 1.1.2024 in Betrieb, so könnten ihre Investitionen bei mehreren verbundenen Unternehmen genutzt werden.

Die Wortfolge *"das nicht selbst Beitragsschuldner ist"* müsse daher teleologisch auf ihren beabsichtigten Zweck eingeschränkt werden, dass Investitionen eines verbundenen Unternehmens insoweit abgezogen werden können, als dieses verbundene Unternehmen sie nicht selbst absetzen könne bzw. sie nicht selbst mit Beträgen verrechnen könne. Der Gesetzgeber sei offenbar davon ausgegangen, dass die Berücksichtigung der Investitionen bei dem Unternehmen, das Beitragsschuldner wäre, den Beitrag auf Null reduziere und der verbleibende Investitionsbetrag daher bei verbundenen Unternehmen genutzt werden könne.

(vgl. 1817 BlgNR XXVI GP, 3; sowie 3024/A XXVII. GP, 8 *"Der Absetzbetrag kann den Beitrag ... bis null reduzieren."*).

Investitionen, die über das hinausgehen, was bei einem Unternehmen abgesetzt werden könne, müssen daher verbundenen Unternehmen zugerechnet und von diesen als Absetzbetrag verwendet werden können, da es sonst zu willkürlichen Ergebnissen komme.

Das lasse sich sowohl aus dem Gesetzwerdungsprozess als auch aus den Materialien ableiten: ob das Unternehmen Strom produziere oder nicht, sei nicht ausschlaggebend dafür, ob Investitionen bei verbundenen Unternehmen abgesetzt werden können. Im Gegenteil hätte diese Regelung mit Gestaltungen umgangen werden können, indem zB die zu errichtenden Anlagen kurzfristig aus den beitragsschuldenden Unternehmen herausgelöst und in eigenständige Gesellschaften, die nicht "Beitragsschuldner" seien, übertragen werden oder eben etwas später in Betrieb genommen werden.

Es sei immer gewollt gewesen, dass diese Investitionen jedenfalls als Absetzbetrag von anderen verbundenen Unternehmen genutzt werden können, soweit sie nicht vom Unternehmen selbst genutzt werden können (soweit es nicht Beitragsschuldner sei).

Natürlich sei nicht gewollt gewesen, dass Investitionen innerhalb eines Konzerns mehrfach genutzt werden können. Daher müsse die Wortfolge "das nicht selbst Beitragsschuldner ist" derart eingeschränkt werden, dass Investitionen von anderen verbundenen Unternehmen nur dann nicht verwendet werden dürfen, wenn das investierende Unternehmen mit ihrer eigenen Beitragsschuld verrechne. Darüber hinausgehende Investitionen seien dann selbstverständlich von anderen Unternehmen zu verwenden.

Jede andere Auslegung würde zu einem grob verfassungswidrigen Ergebnis führen. Je nachdem, ob die Investitionen in gesonderten, noch nicht Strom erzeugenden Einheiten getätigt werden, würde es zu unterschiedlichen Besteuerungsgrundlagen bei verbundenen Unternehmen kommen.

Es werde daher die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend beantragt, dass die Investitionen der verbundenen Unternehmen, welche bei diesen nicht abgesetzt werden, als Investitionen der Beschwerdeführerin zugerechnet, ein Absetzbetrag von 8.063,87 Euro abgezogen und der Energiekrisenbeitrag somit mit 0,00 festgesetzt werde.

2. Verfassungswidrigkeit des Energiekrisenbeitrages:

Die Beschwerdeführerin erachte das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG; BGBl I Nr. 220/2022) und damit die Festsetzung des EKB-S, insoweit als es nicht von der EU-Notfallmaßnahmen-VO gedeckt sei, aus folgenden Gründen als dem Grunde nach verfassungswidrig:

fehlende Rechtfertigung der Abgabe:

Wie jede Abgabe stelle auch der EKB-S einen Grundrechtseingriff dar, der nach Art. 5 StGG, Art. 1 1. ZPMRK sowie Art. 17 GRC einem Gesetzesvorbehalt unterliege. Dieser erlaube dem einfachen Gesetzgeber einen Grundrechtseingriff durch gesetzliche Anordnung, wenn er durch ein öffentliches Interesse gerechtfertigt und verhältnismäßig sei.

Im Hinblick auf das erforderliche öffentliche Interesse könne eine Abgabe entweder durch einen Fiskalzweck (also mit der Finanzierung der öffentlichen Hand) oder durch einen Sozialzweck gerechtfertigt sein (vgl. *Ehrke-Rabel/Anderwald*, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 1), ÖStZ 12/2022, S. 332).

Der Verordnungsgesetzgeber habe hinsichtlich der Rechtfertigung der Abgabe eindeutig einen Sozialzweck vorgegeben, wie sich aus Art. 10 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO ergebe. Art. 10 Abs. 4 EU-Notfallmaßnahmen-VO gebe dem nationalen Gesetzgeber mehrere Möglichkeiten, diesen Sozialzweck zu verwirklichen, etwa durch Überweisung an Stromkunden oder die Unterstützung von Versorgern, die soziale Tarife anbieten. Egal, welche dieser Maßnahmen gewählt werde, diene die zeitlich befristete Notfallmaßnahmen-VO nicht dazu, den Staatshaushalt zu finanzieren, sondern Verbraucher zu entlasten. Eindeutig sei also der Sozialzweck die Rechtfertigung dieses massiven Markteingriffes, und nicht die Finanzierung des öffentlichen Haushaltes.

Voraussetzung dafür, dass eine Abgabe durch einen Sozialzweck gerechtfertigt sei, dass sie zumindest - ex ante betrachtet - zur Erzielung des Lenkungsziels geeignet sei. Wenn sich der Gesetzgeber zur Erreichung seiner Ziele objektiv völlig ungeeigneter Mittel bediene, sei die Abgabe nicht gerechtfertigt und damit grundrechtswidrig (vgl. *Ehrke-Rabel*, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 1), ÖStZ 12/2022, S. 334 mHa VfSlg 19.933/2014).

Dies sei gegenständlich der Fall, da die Abgabe von vornherein nicht geeignet sei, Stromendkunden zu entlasten. Im Gegenteil: Durch eine finanzielle Belastung der Stromerzeuger in Form einer Abgabe auf Erlöse werde der Verbraucher sicher nicht entlastet und im Fall der Überwälzbarkeit der Abgabe sogar belastet. Die Überwälzbarkeit ergebe sich aus der mangelnden Preiselastizität der Nachfrage und dem Umstand, dass bei befristeten Abgaben wie dem EKB-S Kosten früherer Perioden in späteren Perioden auf die Strompreise umgelegt werden könnten.

Neben einer Rechtfertigung, die offensichtlich aufgrund der Abweichung von den Vorgaben der EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht gegeben sei, bedürfe eine neue Abgabe auch einer grundrechtskonformen Ausgestaltung, wobei der Gesetzgeber insbesondere an den Gleichheitsgrundsatz und das daraus fließende Sachlichkeitsgebot gebunden sei. Der Gesetzgeber habe dieses in mehrfacher Hinsicht verletzt:

Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip:

Mangels Sozialzwecks und Deckung der Abgabe durch die EU-Notfallmaßnahmen-VO komme als Rechtfertigung der Abgabe nach nationalem Recht nur ein Fiskalzweck in Betracht.

Ungeachtet dessen, dass damit die Vorgabe des EU-Verordnungssetzers nicht erfüllt sei, stelle dies aber andere Anforderungen an die Ausgestaltung der Abgabe: Eine Fiskalzwecknorm müsse entweder von Äquivalenzerwägungen oder von Leistungsfähigkeitserwägungen getragen sein, weit sie andernfalls ebenso verfassungswidrig sei (vgl. *Ehrke-Rabel/Anderwald*, Rechtfertigung von Abgaben (Teil 2), ÖStZ 18/2022, S. 550 mwN). Äquivalenz bedeute, dass die Abgabe ein Entgelt für eine staatliche Leistung darstelle und den Preis dieser Leistung abbilde. Davon könne im gegenständlichen Fall überhaupt keine Rede sein. Somit bleibe nur das Leistungsfähigkeitsprinzip als mögliche Rechtfertigung der Fiskalzwecknorm. Eine nähere Betrachtung zeige aber, dass auch das Leistungsfähigkeitsprinzip grundlegend verletzt werde:

Die Gewährleistung einer sachgerechten und **somit der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit** entsprechenden Besteuerung (Leistungsfähigkeitsprinzip) erfolge im Abgabenrecht über den Gleichheitsgrundsatz. Der VfGH spreche in seiner Judikatur zu Ertragssteuern regelmäßig davon, dass diesen das Prinzip *"immanent"* sei, an die Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte anzuknüpfen (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht, *Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg* zu Art. 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (*Holoubek*)).

In diesem Sinn hat der VfGH in VfSlg 18.783/2009, als Ausfluss des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes das objektive Nettoprinzip formuliert und festgehalten, dass

"[...] nach der dem Einkommensteuerrecht zugrunde liegenden Konzeption [...] diese Steuer den periodisch erzielten Zuwachs an persönlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit ausgedrückt im Wesentlichen durch das am Markt erzielte (Rein)Einkommen, erfassen [soll]. Dieses Konzept gebietet es grundsätzlich, die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Aufwendungen von der Bemessungsgrundlage abzuziehen" (vgl. VfSlg 18.783/2009).

Für den VfGH sei das objektive Nettoprinzip ein dem Abgabenrecht zugrundeliegendes Ordnungsprinzip, von dem nur bei entsprechender sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden dürfe (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht, *Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg* zu Artikel 7 Abs 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRC) (*Holoubek*)).

Prinzipiell müssen Abgaben mit bloßem Fiskalzweck (wie zB die Einkommensteuer) also auf das tatsächlich erzielte Einkommen oder eine andere die tatsächliche Leistungsfähigkeit abbildende Größe, nicht aber eine fiktive Leistungsfähigkeit, abstellen. Von diesem sogenannten "Leistungsfähigkeitsprinzip" dürfe nur mit sachlicher Rechtfertigung abgewichen werden (vgl. VfSlg 19.933/2014). Im Abgabenrecht werde somit der Gleichheitsgrundsatz

häufig nicht als Relationenbegriff verstanden, sondern zur **sachlichen Rechtfertigung der Grundsatzentscheidung über die Steuerwürdigkeit** herangezogen (vgl. VfSlg 18.706/2009).

Nach der herrschenden Lehre sei für die Wahl eines konkreten Besteuerungsgegenstandes ein **sachlicher Belastungsgrund** vorzuweisen. Vor dem Hintergrund des ertragssteuerrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzips habe der VfGH zB in einer erhöhten Mindestkörperschaftssteuer für umsatzstarke Unternehmen einen Widerspruch zum Gleichheitsgrundsatz gesehen, da im Effekt umsatzstarke Kapitalgesellschaften mit geringeren Erträgen relativ höher, solche mit höheren Erträgen relativ geringer besteuert werden (vgl. VfSlg 15.060/1997). Unsachlich sei ebenso eine Besteuerung, die von zufälligen Umständen abhängt (vgl. VfSlg 19.449/2011).

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

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

Der Erlös sei aber deshalb keine geeignete Größe zur Anknüpfung, weil mit diesem Erlös, je nach Sachverhalt, unterschiedliche Kosten und damit eine unterschiedliche Leistungsfähigkeit verbunden sei (vgl. auch Punkt 3.3.5 unten).

Eine sachliche Rechtfertigung, warum Erlös mit Leistungsfähigkeit gleichgesetzt, und damit eine auf eine fiktive Leistungsfähigkeit abgestellt werde, könne es auch nur schwerlich geben. In der Realität **seien die** Produktionskosten, und damit auch die Gewinne pro verkaufter Einheit, **bei den unterschiedlichen betroffenen Stromerzeugern** (Windenergie, Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik), Erdwärme, Wasserkraft, Abfall, Braunkohle, Steinkohle, Erdölzeugnissen, Torf und Biomasse-Brennstoffen, ausgenommen Biomethan) sehr unterschiedlich. Gerade Wind- und Solarenergieproduzenten seien aufgrund der **hohen Fixkosten** potentiell besonders betroffen, weil sie auch nicht flexibel auf Marktpreise reagieren können. Ein Stromerzeuger, der Strom aus Erdöl erzeuge, könne beispielsweise entscheiden, weniger Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu reduzieren und weniger zu erzeugen) wenn die Strompreise niedrig seien, oder mehr Erdöl einzusetzen (und damit die Gesamtkosten zu erhöhen und mehr zu erzeugen) wenn die Strompreise hoch seien. **Ein einheitliches Anknüpfen an den Erlös anstatt des Gewinns widerspreche also wohl dem Gleichheitsgrundsatz, da hier unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt werden.**

Überdies **erscheine auch die** Obergrenze willkürlich gewählt. Die in Art. 6 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze, auf der der EKB-S ursprünglich beruht,

betrage € 180/MWh Strom. Zwar erlaube die EU-Notfallmaßnahmen-VO in Art. 8 eine weitere Begrenzung von Markterlösen, allerdings werden an solche Abweichungen strenge Anforderungen gestellt (Art. 8 Abs. 2). Im konkreten Fall liege **keine Rechtfertigung für die von Österreich gewählte Obergrenze vor**. Dies zeige sich auch daran, dass die zunächst bei € 140/MWh Strom liegende Obergrenze für das zweite Halbjahr 2023 mittels Novelle auf € 120/MWh Strom gesenkt worden sei. Die aus den parlamentarischen Materialien¹³ hervorgehende Begründung, dass die österreichische Obergrenze innerhalb der durch die EU vorgegebenen Obergrenze liege, könne keinesfalls als sachliche Rechtfertigung genügen und missverstehe die Verordnung auch: denn nach den Erwägungsgründen sei die Grenze von € 180/MWh ausdrücklich als unionsweit einheitliche Obergrenze gedacht gewesen (vgl. IA 3024/A 27 GP, 7). Dies (und die gesamte EU-Notfallmaßnahmen-VO überhaupt) könne damit begründet werden, dass die EU keine nationalen "Alleingänge" wollte und zwar ausdrücklich auch nicht durch niedrigere Obergrenzen, womit der Markt verzerrt und nach der Vorstellung der EU Stromkunden in einem Mitgliedstaat günstiger gestellt werden als in einem anderen. Daher bestimme Art. 8 Abs. 2 EU-Notfallmaßnahmen-VO, dass nationale Maßnahmen verhältnismäßig und diskriminierungsfähig sein müssen, Investitionssignale nicht gefährden dürfen, mit dem Unionsrecht vereinbar sein müssen, etc..

Dass der österreichische Gesetzgeber die Überschusserlöse in weiterer Folge entgegen Art. 10 EU-Notfallmaßnahmen-VO auch nicht den Endkunden zugutekommen lasse, stelle eine weitere Verletzung des Unionsrechts dar. Auch die Weitergabe der Überschusserlöse an Verbraucher war ausdrücklich als einheitliche unionsweite Vorgabe gedacht gewesen (vgl. ErwGr 12 VO (EU) 2022/1854), woraus sich erschließe, warum die € 180/MWh einheitlich nicht nach unten und damit in beihilfenrechtlicher Form (und somit entgegen Art. 8 Abs. 2 lit. a, b, d und e EU-Notfallmaßnahmen-VO) unterschritten werden sollten.

Insofern verstoßen die willkürliche gewählte Bemessungsgrundlage, die auf Erlöse abstellt und die willkürlich festgesetzte Obergrenze, die den Rahmen der EU-Notfallmaßnahmen VO 2022/1854 verlasse, gegen das objektive Nettoprinzip und sind damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

Gerade die Festsetzung der Obergrenze von € 180/MWh durch die EU zeige, dass nur Erträge über dieser Obergrenze zu einem Übergewinn führen. Erträge unter dieser Grenze **würden** keinen Übergewinn darstellen, **ein** Abschöpfen **sei daher** unsachlich. Der Verordnungssetzer habe bei der Festlegung der Obergrenze die Stromgestehungskosten im Auge gehabt (vgl. ErwGr 29 VO (EU) 2022/1854). Daraus ergebe sich, dass der nationale Gesetzgeber diese nicht ausreichend berücksichtigt habe.

Eine Regelung, die gegen das objektive Nettoprinzip verstoße, könnte dann gerechtfertigt sein, wenn der Gesetzgeber in seinem rechtspolitischen Gestaltungsspielraum aufgrund einer anderen (außersteuerlichen) Zielsetzung eingreifen möchte. Die Zielsetzung

des Energiekrisenbeitrag-Strom sei es gewesen, in einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt seien, die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend zu begrenzen, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt werde. Dadurch sollten auch die Preise für Endkunden reduziert werden (vgl. Erläuternde Bemerkungen, 3024/A XXVII. GP - Selbständiger Antrag Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom-Gesetz).

Diese - auch von der Politik vorgegebenen Zielsetzung (s. Interview mit Bundeskanzler Karl Nehammer) werde aber gerade durch die Energiekrisenbeitrag-Strom im vorliegenden Fall wie bereits erwähnt nicht erreicht, da die Gesellschaft ausschließlich an Geschäftskunden und Stromhändler verkaufe. Eine Reduktion der Preise für Endkunden (und damit der behauptete Sozialzweck der Norm) werde auch deshalb damit nicht erzielt. Daher sei auch ein Abweichen vom objektiven Nettoprinzip sachlich nicht gerechtfertigt.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern:

Der Gleichheitsgrundsatz beinhalte ein Differenzierungsverbot, dass **unsachliche Differenzierungen oder aber auch unsachliche Gleichbehandlungen von** ungleichen Tatbeständen **verbiete, sowie ein Sachlichkeitsgebot, der bei einer unterschiedlichen Behandlung einen** rechtfertigenden Grund **notwendig mache.**

Gleichzeitig mit dem EKBSG sei mit dem EKBBFG ein Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKB-f) eingeführt worden (vgl. BGBl I Nr. 220/2022). Art. 14 Abs. 3 der EU-Notfallmaßnahmen-VO verpflichte die Mitgliedstaaten, Maßnahmen zur Umsetzung des befristeten obligatorischen Solidaritätsbeitrages nach Art. 14 Abs. 1 dieser Verordnung zu setzen. Mit dem EKBBFG habe Österreich die Verordnung umgesetzt und die Erhebung de EKB-f auf sog. "Zufallsgewinne" (Überschussgewinne von inländischen Unternehmen und Betriebsstätten, die Wirtschaftstätigkeiten im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich ausüben), eingeführt.

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

Im Gegensatz zum EKB-S, der auf den erzielten Erlös abstelle, stelle der EKB-f also (im Einklang mit dem objektiven Nettoprinzip) auf die tatsächlich erzielten Übergewinne ab. Hier liege somit eine eindeutige Ungleichbehandlung von vergleichbaren Tatbeständen vor.

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

Doch während bei Stromproduzenten ohne sachliche Begründung (s. oben) der Umsatz als Bemessungsgrundlage herangezogen werde, stelle der EKB-f auf den Gewinn ab.

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

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Fernwärmeversorgern:

Eine weitere unsachliche Ungleichbehandlung sei die Unterscheidung zwischen Stromerzeugern und von Fernwärmeversorgern. Beide Sektoren seien Energieversorger und demnach im gleichen Feld tätig, sodass starke Preissteigerungen im Energiesektor, die als Ratio für den EKB-S diene, ebenso andere Energieformen betreffe.

So habe Österreich bei der Fernwärme sogar mit Abstand höchste Inflationsrate im EU-Vergleich (vgl. HVPI Eurostat (Indexwerte Energiekomponenten)). Bei Fernwärme haben Österreichs Energieversorger die Preise innerhalb der Europäischen Union am deutlichsten erhöht. In der Europäischen Union seien die Preise für Fernwärme im Vergleich zum Vorjahr um 17,5% gestiegen, während die Preise in Österreich um 60,3% teurer geworden seien (vgl. <https://www.momentum-institut.at/news/inflation-bei-fernwaerme-und-gas-ist-oesterreich-teuerungs-spitzenreiter-der-eu>). Doch trotz der extremen Preissteigerungen am Fernwärmemarkt und den damit einhergehenden Übergewinnen, die die Versorger in diesem Bereich haben erzielen können, gebe es für den Fernwärmesektor keine Übergewinnsteuer.

Auch hier gebe es keinerlei sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung gleicher Tatbestände: der Besteuerung von "Zufallsgewinnen" von Energieerzeugern. Auch hier könne die EU-Notfallmaßnahmen-VO nicht als Rechtfertigung dienen, da Österreich explizit von der Möglichkeit von der Verordnung abzuweichen Gebrauch gemacht habe, und der EKB-S auch nach dem Auslaufen der EU-Verordnung noch in Geltung stehe. Insofern sei die unsachliche Ungleichbehandlung **von** Strom-Produzenten **und** fossilen Fernwärmeversorgern **gleichheits- und somit verfassungswidrig**.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und Stromhändlern:

Vom EKB-S seien lediglich die Stromproduzenten betroffen, Stromhändler müssen keine Steuer auf die von ihnen erzielten "Zufallsgewinne" leisten. Tatsächlich würden aber die Stromhändler aber ebenso von den gestiegenen Strompreisen profitieren. Es seien gerade die Händler, die den Strom an Endverbraucher verkaufen - also jenen, denen der EKB-S den Materialien zugutekommen sollte (vgl. AB 1817 BLg XXVII GP vom 01.12.2022).

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

Wenn das behauptete Ziel der Maßnahmen nämlich erreicht würde, ohne dass die Stromproduzenten ihre Preise senken, weil der einen bestimmten Wert übersteigende Erlös ohnehin abgeführt werden müsse, dann würde das nur bedeuten, dass die Stromhändler im Ergebnis günstiger einkaufen. Das bedeute aber nicht notwendigerweise, dass die Stromhändler auch günstiger an Endkunden verkaufen. Insofern sei die Nichteinbeziehung der Stromhändler in die Maßnahme unsachlich.

Ungleichbehandlung von Stromerzeugern untereinander:

Auch im Hinblick auf die Wahl der Stromerzeuger, die dem EKB-S unterliegen, weiche das EKBSG von der EU-Notfallmaßnahmen-VO ab. Die EU-Notfallmaßnahmen-VO sehe eine Obergrenze für Markterlöse für Markterlöse aus dem Verkauf von Strom aus folgenden Quellen (Art. 7 Abs. 1):

Art. 7 Abs. 1 EU-Notfallmaßnahmen-VO:	§ 1 Abs. 3 EKB-S (Reihenfolge angepasst):
a) Windenergie	a) Windenergie
b) Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik)	b) Solarenergie (Solarthermie und Fotovoltaik)
c) Erdwärme	c) Erdwärme
d) Wasserkraft ohne Speicher	d) Wasserkraft
e) Biomasse-Brennstoffe (außer Biomethan)	e) Biomasse-Brennstoffe (ausgen. Biomethan)
f) Abfall	f) Abfall
g) Kernenergie	g) Braunkohle
h) Braunkohle	h) Steinkohle
i) Erdölerzeugnisse	i) Erdölerzeugnisse
j) Torf.	j) Torf.

Der Verordnungssetzer habe Steinkohle ausdrücklich ausgenommen, weil damit ähnlich wie bei der Stromerzeugung aus Gas hohe Grenzkosten verbunden seien (vgl. ErwGr 33 VO 2022/1854). Speicherkraftwerke seien nach der VO ausgenommen, weil der Verordnungssetzer die Obergrenze auch nicht für Technologien habe anwenden wollen, die in direktem Wettbewerb mit Gaskraftwerken stehen, um die Flexibilität im Stromnetz zu gewährleisten

und ihnen die Möglichkeit zu bieten, ihren Strom auf den Strommärkten auf Grundlage ihrer Opportunitätskosten wie Laststeuerungs- und Speicherkosten anzubieten (vgl. ErwGr 33 VO 2022/1854).

Der österreichische Gesetzgeber habe aber nur Pumpspeicherkraftwerke ausgenommen (§ 2 Z 5 EKBSG) und auch die Stromerzeugung aus Steinkohle dem Energiekrisenbeitrag unterworfen (§ 1 Abs. 3 EKBSG). Auch damit habe er den Rahmen der Verordnung erlassen und sich wie bereits oben dargelegt insofern auf "dünnes" Eis begeben, als dies das nationale Verfassungsrecht als Prüfungsmaßstab eröffne.

Der Gesetzgeber behandle im Rahmen des EKB-S wiederum Ungleiches gleich: Es sei offensichtlich, dass die Stromerzeugung aus Erdöl, Steinkohle und Braunkohle in vielfacher Hinsichtlich nicht mit der Stromerzeugung aus Windkraft vergleichbar sei, weil die Energieträger am Markt eingekauft werden müssen. Das habe auch der EU-Verordnungssetzer teilweise erkannt und die Stromerzeugung aus Gas und Steinkohle schon aus der EU-Verordnung ausgenommen. Hingegen haben Windkraftbetreiber ungleich höhere Investitionskosten pro erzeugter MWh als beispielsweise Betreiber eines Braunkohlekraftwerks. Dass zwei vollkommen unterschiedliche Sachverhalte gleichbehandelt werden, sei sachlich nicht begründet. Daher sei § 3 Abs. 2 EKBSG, der den Begriff des Überschusserlöses und die Obergrenze einheitlich für alle in § 1 Abs. 3 genannten Quellen regle, verfassungswidrig. Da die angewendete Bestimmung gleichwohl auch für das gegenständliche Verfahren präjudiziell sei, werde angeregt das BFG möge gemäß Art. 135 Abs. 4 iVm Art. 89 Abs. 2 B-VG einen Antrag auf Aufhebung der Bestimmung an den VfGH stellen.

Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot:

Die fehlende Rechtfertigung der Abgabe dem Grunde nach und des Grundrechtseingriffs als solchem stelle außerdem eine Verletzung des Sachlichkeitsgebots bei der Ausgestaltung der Abgabe dar:

Ausfluss der Rechtsprechung des VfGH zum allgemeinen Gleichheitsgrundsatz sei die Formulierung des "allgemeinen Sachlichkeitsgebots", **wonach der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber** "insofern inhaltliche Schranken [setze], als er verbiete, sachlich nicht begründbare Regelungen zu treffen (vgl. VfSlg 17.807/2006).

Für dieses Sachlichkeitsgebot habe der VfGH die Formel entwickelt, dass eine gesetzliche Regelung auf einen vernünftigen Grund beruhen **müsse und** nicht unverhältnismäßig **sein dürfe** (vgl. VfSlg 14.650/1996, 16.080/2001, 17.026/2003). Strukturell lasse sich jedenfalls festhalten, dass das allgemeine Sachlichkeitsgebot nach herrschender Auffassung (vgl. Österreichisches Bundesverfassungsrecht,

Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg zu Artikel 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 B-VG (und Artikel 20 GRG) (*Holoubek*)) zu einer Prüfung dahingehend führe, ob die für eine bestimmte Regelung ins Treffen geführte (externe) Zielsetzung (man könnte auch sagen:

das öffentliche Interesse, oder wenn man den hier weiten Spielraum des Gesetzgebers bei der Festlegung seiner Ziele betonen wolle, der "vernünftige Grund") und ihre Umsetzung gegenüber der für den betroffenen Einzelnen und damit verbundenen Benachteiligung verhältnismäßig sei (vgl. VfSfg 17.315/2004 oder 17.807/2006).

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

"In einer Situation, in der die Verbraucher extrem hohen Preisen ausgesetzt sind, die auch der Wirtschaft schaden, müssen die außergewöhnlichen Markterlöse von Erzeugern mit niedrigeren Grenzkosten vorübergehend begrenzt werden, indem auf diese Markterlöse aus dem Stromverkauf die Obergrenze für Markterlöse angewandt wird." (vgl. OP XXVII IA 3024/A AB 1817 S. 187).

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

"Der Preisanstieg an den Stromgroßhandelsmärkten hat zu einem drastischen Anstieg der Endkundenstrompreise geführt, der vor der nächsten Heizperiode noch weiter andauern und sich nach und nach auf die meisten Verbrauchsverträge auswirken dürfte. [...] Es bedarf daher einer raschen und koordinierten Reaktion auf Unionsebene. Mithilfe der Festlegung von Notfallmaßnahmen könnte vorübergehend das Risiko gemindert werden, dass die Strompreise und die Kosten für Strom für Endkunden noch weniger tragfähige Niveaus erreichen. (vgl. ErwGr 4 und 6).

Der EKB-S solle also die Preise für Verbraucher senken. Doch gerade dieses Ziel könne durch die Erlösabschöpfung nicht erreicht werden. Mittlerweile erscheine es eindeutig, dass der **EKB-S** nicht zu einer Senkung der Strompreise geführt habe. (Hier wäre eine dementsprechende Studie, die da über einzelne Berichte hinaus zeige, sinnvoll). Dies u.a., da Stromproduzenten idR nicht an Verbraucher verkaufen, sondern an Stromhändler, die dann an Verbraucher weiterverkaufen. Doch gerade diese seien von der EKB-S ausgenommen.

Außerdem sei eine befristete Erlösabschöpfung, egal auf welcher Ebene sie statfinde, per se nicht geeignet, die Preise zu senken.

Die Maßnahmen zur Einnahmebeschränkung bei den Stromerzeugern seien in Bezug auf die Endverbraucherpreise wirkungslos. Das EKBSG stelle keine Barriere dar, die Stromhändler davon abhalte, Elektrizität zu unterschiedlichen Preisen (egal ob niedrig oder hoch, direkt von den Erzeugern oder über den Markt) zu erwerben und sie mit erheblichem Aufschlag an die Endverbraucher weiterzuverkaufen. Um tatsächlich die Preise für die Endverbraucher zu beeinflussen, hätte man die Einnahmen der Stromhändler direkt ins Visier nehmen müssen. Somit ziele die aktuelle Regelung am eigentlichen Problem vorbei und treffe die falschen Akteure.

Überdies komme noch hinzu, dass andere Energieproduzenten, wie zB Fernwärmeproduzenten vollkommen von der Regelung unbeeinträchtigt seien, obwohl auch ihre Preise starken Einfluss auf den Strommarkt haben.

Damit sei die Regelung sachlich nicht zur Zielerreichung geeignet und verstoße damit gegen den Gleichheitsgrundsatz und sei daher verfassungswidrig.

Darüber hinaus werde gemäß § 262 Abs. 2 BAO der Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung und Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht innerhalb von drei Monaten gestellt.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde vom 6. März 2024 wie von der Beschwerdeführerin beantragt ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung am 2. April 2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Vor dem Bundesfinanzgericht fand am 25. März 2026 über Antrag der Beschwerdeführerin eine mündliche Senatsverhandlung statt, von der die belangte Behörde nach ordnungsgemäßer Ladung - wie im Vorfeld angekündigt - fernblieb.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

Die belangte Behörde setzte mit Bescheid vom 17. November 2023 für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023 einen EKB-S in Höhe von 8.063,67 Euro fest. Mit Beschwerde vom 6. März 2024 beantragte die Beschwerdeführerin die Festsetzung mit Null und begründete dies im Wesentlichen mit der Unions- und Verfassungswidrigkeit der Regelungen des EKBSG.

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 Verfassungsgerichtshof hat bereits im Rahmen des freien Entscheidungsspielraumes des Gesetzes über die Verfassungskonformität des EKBSG entschieden (VfGH 11. Dezember 2024, E 1757/2024 für den Zeitraum 1. Dezember 2022 bis 30. Juni 2023 und 27. Februar 2025, E 3571/2024 für den Zeitraum 1. Juli 2023 bis 31. Dezember 2023).

Im Leitsatz der Entscheidung des VfGH 11.12.2024, E1757/2024 (zum Erhebungszeitraum 1.12.2022 bis 30.6.2023) wurde wie folgt ausgeführt:

"Keine Verletzung in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten sowie wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm betreffend die Festsetzung der Abgabe für die Veräußerung von Strom aus bestimmten Quellen nach dem Energiekrisenbeitrag-StromG (EKBSG); kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz durch die - in Umsetzung einer EU Notfallmaßnahmenverordnung ergangene - befristete Begrenzung von Markterlösen nach dem EKBSG sowie die rückwirkende Inkraftsetzung; verwaltungsökonomische Anknüpfung an Überschusserlöse und Höhe der Obergrenze angesichts der massiven Störung des Strommarktes im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers; keine Unsachlichkeit der Festlegung des Kreises der Beitragsschuldner im Hinblick auf den Ausschluss von der Abgabepflicht von zB Stromhändlern und Fernwärmeversorgern."

Aus dieser Entscheidung des VfGH ergibt sich zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des EKB-S im Wesentlichen, dass

- ☐ allfällige Bedenken ob der Vereinbarkeit der Notfallmaßnahmen-VO mit primärrechtlichen Vorgaben hinsichtlich der Beitragspflicht für den zeitlichen Geltungsbereich von Art 6 - 8 Notfallmaßnahmen-VO vom 01.12.2022 bis 30.06.2023 nicht entstanden sind;
- ☐ der VfGH auch keine Zweifel hegt, dass sich die Regelungen des EKBSG innerhalb des den Mitgliedstaaten durch die Verordnung eröffneten Regelungsspielraumes bewegen;
- ☐ vor dem Hintergrund des Beschwerdevorbringens beim VfGH hinsichtlich des EKBSG keine Bedenken an einer sowohl den Vorgaben des Unionsrechts als auch jenen des Verfassungsrechts, und damit insbesondere des Gleichheitsgrundsatzes, entsprechenden Ausgestaltung des Regelungsspielraumes entstanden sind;

☐ die mit dem EKBSG vom Gesetzgeber getroffene Belastungsentscheidung sachlich begründet ist und

☐ vor dem Hintergrund der besonderen Situation einer massiven Störung des Strommarktes dem Gesetzgeber nicht entgegengetreten werden kann, wenn er zu Bewältigung der krisenbedingten Entwicklungen am Strommarkt für einen angemessenen, begrenzten Zeitraum eine Abgabe auf Überschusserlöse der Stromerzeuger vorsieht und Mehrerlöse belastet, 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 und die Abgabe zugleich Mittel zur Finanzierung von Unterstützungsleistungen an Stromendkunden generieren und damit die Sicherung einer bezahlbaren Versorgung für ein existenzielles Verbrauchsgut gewährleisten soll;

☐ es für die sachliche Begründung des EKB-S nicht darauf ankommt, 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 der sachlichen Rechtfertigung des EKB-S nicht entgegen steht, dass das EKBSG keine Vorschriften enthält, die die Verwendung des Abgabenertrages zur Unterstützung von Stromendkunden anordnen (wobei im Übrigen auch mehr an Zuschuss aus dem Bundeshaushalt zur Entlastung an Verbraucher geflossen ist, als durch die Abgabe eingenommen wurde);

☐ sich keine Unsachlichkeit der Abgabe (mangels Vereinbarkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip) aus der Anknüpfung der Belastung an die Überschusserlöse (anstatt der Übergewinne) ergibt;

☐ gegen die Einführung einer einheitlichen Obergrenze für alle Produktionstechnologien anstatt differenzierender Obergrenzen nach den Kostenstrukturen der jeweiligen Technologien keine gleichheitsrechtlichen Bedenken bestehen;

☐ aus dem Umstand, dass der EKB-F (Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger) auf Grundlage von Übergewinnen ermittelt wird, nicht folgt, dass die Bemessungsgrundlage des EKB-S gleichheitswidrig wäre;

- ☐ keine gleichheitsrechtlichen Bedenken gegen die Festlegung der Höhe der Obergrenze in § 3 Abs 2 EKBSG bestehen, ua weil abgesehen davon, dass diese Differenzierung bereits der Notfallmaßnahmen-VO zugrunde liegt, der Gesetzgeber seinen Gestaltungsspielraum nicht überschreitet, 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;
- ☐ keine Unsachlichkeit des EKB-S vorliegt, weil Stromhändler und andere Akteure am Energiemarkt, die in der Energiekrise ebenfalls von gestiegenen Strompreisen profitiert hätten (zB Fernwärmeversorger), nicht in die Abgabepflicht einbezogen werden;
- ☐ keine Unsachlichkeit der Regelungen des EKBSG betreffend die Behandlung verbundener Unternehmen vorliegt;
- ☐ die rückwirkende Inkraftsetzung des EKBSG den Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt;
- ☐ der VfGH nicht davon ausgeht, dass es sich bei den Bestimmungen des EKBSG um dem Unionsrecht entgegenstehendes - und somit "ohne weiters unanwendbares" nationales Recht handelt;
- ☐ der VfGH "angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen" nicht von einer Verletzung der Rechte der beschwerdeführenden Partei wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm ausgegangen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 15. Dezember 2025, Ro 2025/16/0009, betreffend Festsetzung des EKB-S für den Zeitraum Dezember 2022 bis Juni 2023 festgehalten, dass die EU-NotfallmaßnahmenVO keine Regelung enthält, dass die von einem Unternehmen getätigten Investitionskosten bei anderen verbundenen Unternehmen berücksichtigt werden müssen. Art. 6 Abs. 3 EU-NotfallmaßnahmenVO sieht explizit vor, dass die Mitgliedstaaten insbesondere sicherzustellen haben, 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“* (vgl. dazu auch Erwägungsgrund 26 der EU-NotmaßnahmenVO, in dem aus „Unternehmensgruppen“ Bezug genommen wird).

Auf Grundlage der dem Rechtsbestand angehörenden und auch vom Bundesfinanzgericht anzuwendenden Bestimmungen des EKBSG war daher die Beschwerde als unbegründet 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.

Es wird auf die zitierte Rechtsprechung der Höchstgericht verwiesen. Es liegt somit keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 1. April 2026