

Übergewinn oder überbesteuert? Zur verfassungs- rechtlichen Kritik an der Erlösabschöpfung nach dem EKBSG

Von Dr. **Wolfram Proksch** (Wien) und
Mag. **Benjamin Guttmann** (Wien)*

* Für Informationen zu den Autoren siehe das Autorenverzeichnis auf Seite 274 und 275.

1 Einleitung

Der russische Angriffskrieg gegen die Ukraine, die dadurch ausgelöste Energiekrise und die mittelbare Bindung der Strompreise an die Gaspreise führten im Jahr 2022 europaweit zu drastisch gestiegenen Strompreisen. Aufgrund der spezifischen Preisbildungsmechanismen im Stromgroßhandel¹ profitierten dabei insbesondere Stromerzeuger mit geringen variablen Kosten von den durch hohe Gaspreise getriebenen Strompreisen. Als Reaktion darauf erließ die Europäische Union mit der Verordnung (EU) 2022/1854² ein Maßnahmenpaket, das die Abschöpfung dieser krisenbedingten Übergewinne vorsah.

Die Verordnung bot den Mitgliedstaaten dabei zwei verschiedene Ansätze: Eine Erlösabschöpfung, die bloß an der Einnahmenseite ansetzt, oder eine Gewinnabschöpfung, die im Sinne einer klassischen „Übergewinnsteuer“ am Saldo aus Einnahmen und Ausgaben ansetzt. Der österreichische Gesetzgeber entschied sich für beide Wege – allerdings in unterschiedlicher Ausgestaltung für verschiedene Sektoren: Während für Unternehmen im Bereich fossiler Energieträger mit dem Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger (EKBF)³ eine Gewinnabschöpfung ieS eingeführt wurde, wählte man für Stromerzeuger mit dem Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom (EKBSG)⁴ den Weg einer Erlösabschöpfung.

Diese unterschiedliche Behandlung wirft bereits erste verfassungsrechtliche Fragen auf. Noch problematischer erscheint jedoch, dass der Energiekrisenbeitrag-Strom sein erklärtes Ziel – die Senkung der Strompreise für Endverbraucher⁵ – weder erreicht hat, noch systembedingt je erreichen konnte.⁶ Anders als die zugrundeliegende EU-Verordnung

¹ Zur Funktionsweise des Merit-Order-Systems siehe unten Kapitel 3.1.

² Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates vom 6. 10. 2022 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise.

³ BGBl. I Nr. 220/2022.

⁴ BGBl. I Nr. 220/2022.

⁵ Vgl. ErwGr. 27 und 28 der VO (EU) 2022/1854; siehe auch *Lust*, Neue Bundesregierung – kommt ein neuer Ansatz bei Politik und Budget?, ÖHW 2024, 187 (208 f, in diesem Heft).

⁶ Dazu ausführlich unten Kapitel 3.

sieht das österreichische Gesetz nicht einmal eine Zweckbindung der eingenommenen Mittel für Maßnahmen zur Strompreissenkung vor.⁷

Während die meisten EU-Mitgliedstaaten ihre Übergewinnabschöpfung mit Ende 2023 beendeten, hält Österreich – neben der Slowakei – als einziges Land an dieser Maßnahme bis (zumindest) Ende 2024 fest.⁸ Dies geschieht entgegen der ausdrücklichen Empfehlung der Europäischen Kommission, die bereits in ihrem Evaluierungsbericht vom Juni 2023 von einer Verlängerung der Erlösobergrenze aufgrund negativer Auswirkungen auf Investitionen in erneuerbare Energien abriet.⁹

Der vorliegende Beitrag unterzieht das EKBSG einer *verfassungsrechtlichen Analyse*. Im Zentrum steht dabei die Frage, ob die gewählte Form der Erlösabschöpfung den verfassungsrechtlichen Anforderungen entspricht. Besonderes Augenmerk wird auf folgende Aspekte gelegt: Die fehlende Eignung zur Zielerreichung als Verstoß gegen das *Sachlichkeitsgebot*, die Ungleichbehandlung verschiedener Energieerzeuger als Verstoß gegen den *Gleichheitssatz* sowie die problematische Anknüpfung an Erlöse statt Gewinne als Verstoß gegen das *objektive Nettoprinzip*.

2 Das EKBSG im Überblick

Der Energiekrisenbeitrag-Strom ist als ausschließliche Bundesabgabe konzipiert¹⁰ und sieht eine Abschöpfung von 90% jener Erlöse vor, die bestimmte Stromerzeuger über einer festgelegten Obergrenze erzielen.¹¹ Erfasst werden dabei Betreiber von Stromerzeugungsanlagen mit einer installierten Kapazität von mehr als 1 Megawatt (MW), die Strom aus verschiedenen Energiequellen – von Windkraft über Wasserkraft bis hin zu fossilen Brennstoffen – veräußern.¹²

⁷ Art. 10 Abs. 1 der VO (EU) 2022/1854 verlangt hingegen, dass die Überschusserlöse gezielt zur Unterstützung von Stromendkunden verwendet werden.

⁸ Vgl. Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 12 f.

⁹ Europäische Kommission, aaO, S. 20.

¹⁰ § 1 Abs. 2 EKBSG.

¹¹ § 3 Abs. 5 EKBSG.

¹² § 1 Abs. 3 iVm § 5 Abs. 1 EKBSG.

2.1 Systematik und wesentliche Regelungsinhalte

Die Bemessungsgrundlage für den EKB-S bildet die Summe der monatlichen Überschusserlöse aus der Stromveräußerung.¹³ Als Überschusserlöse definiert das Gesetz dabei die positive Differenz zwischen den tatsächlich erzielten Markterlösen des Beitragsschuldners je Megawattstunde (MWh) Strom und der jeweiligen Obergrenze für Markterlöse.¹⁴ Diese wurde zunächst mit € 140 je MWh festgelegt und ohne erkennbare sachliche Rechtfertigung ab Juni 2023 auf € 120 je MWh abgesenkt.¹⁵ Damit blieb der österreichische Gesetzgeber deutlich unter der vorgesehenen Obergrenze von höchstens € 180 je MWh der EU-Notfallverordnung, die überdies mit Juni 2023 außer Kraft trat.¹⁶

Von der – von Österreich über den Geltungszeitraum der EU-Notfallverordnung hinaus verlängerten – Abgabepflicht bestehen mehrere Ausnahmen.¹⁷ Befreit sind etwa Demonstrationsprojekte, Strom aus Anlagen mit einer Marktprämie nach dem Erneuerbaren-Ausbau-Gesetz (EAG) oder einem Einspeise- bzw. Nachfolgeritarif nach dem Ökostromgesetz (soweit die Erlöse bereits einer Rückzahlungsverpflichtung unterliegen), als Regularbeit eingesetzter Strom sowie Strom aus Pumpspeicherkraftwerken. Diese Befreiungen sind grundsätzlich sachgerecht, da sie Doppelbelastungen vermeiden oder technisch notwendige Stromflüsse ausnehmen. Ausgenommen sind jedoch auch fossile Energieträger, für die, wie bereits erwähnt, ein anderes Regelungsregime gilt.¹⁸

¹³ § 3 Abs. 1 EKBSG.

¹⁴ § 3 Abs. 2 Z 1 EKBSG.

¹⁵ § 3 Abs. 2 Z 3 EKBSG idF BGBl. I Nr. 64/2023. Der österreichische Strompreisindex (ÖSPI) lag bis Sommer 2021 typischerweise bei grob € 50 je MWh, hatte 2022 Werte zwischen ca. 200 und 500, pendelte sich 2023 schlussendlich gegen 100 ein und scheint 2024 nach sommerlichen Werten um 60 bald wieder 100 zu überschreiten.

¹⁶ Art. 6 Abs. 1 VO (EU) 2022/1854.

¹⁷ § 2 EKBSG.

¹⁸ Dazu sogleich in 2.4.

2.2 Zeitlicher Anwendungsbereich und Rückwirkungsproblematik

Das EKBSG trat am 1. 12. 2022 in Kraft,¹⁹ enthielt aber von Beginn an mehrere problematische rückwirkende Elemente. So erfasst der erste Erhebungszeitraum bereits Erlöse ab dem 1. 12. 2022,²⁰ obwohl das Gesetz erst am 29. 12. 2022 kundgemacht wurde. Die willkürliche Absenkung des Grenzwerts von € 140/MWh auf € 120/MWh erfolgte ebenfalls rückwirkend.²¹ Der zweite Erhebungszeitraum wurde durch die jüngste Novelle²² bis Ende 2024 verlängert – zu einem Zeitpunkt also, als die zugrundeliegende EU-Notfallverordnung bereits längst außer Kraft getreten war.

Die Fälligkeiten wurden in mehreren Tranchen festgelegt:²³ Für den ersten Erhebungszeitraum (zunächst 1. 12. 2022 bis 30. 6. 2023, so- dann verlängert bis 31. 12. 2023) waren die Beiträge zum 30. 9. 2023 (für das erste Halbjahr 2023) bzw. 15. 4. 2024 (für das zweite Halbjahr 2023) zu entrichten. Für den zweiten Erhebungszeitraum (1. 1. 2024 bis 31. 12. 2024) sind die Fälligkeiten mit 15. 10. 2024 (erstes Halbjahr 2024) und 15. 4. 2025 (zweites Halbjahr 2024) festgelegt.

2.3 Investitionsabsatzbeträge

Das Gesetz sieht die Möglichkeit vor, einen Absatzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz geltend zu machen.²⁴ Die Regelungen dazu wurden durch die beiden Novellen schrittweise ausgeweitet, bleiben aber weiterhin hinter den praktischen Erfordernissen zurück.²⁵ Dies ist insbesondere unter dem Blickwinkel problematisch, dass die EU-Kommission in ihrem Evaluie-

¹⁹ § 11 Abs. 1 EKBSG.

²⁰ § 3 Abs. 1 EKBSG.

²¹ BGBl. I Nr. 64/2023.

²² BGBl. I Nr. 13/2024.

²³ § 5 Abs. 2 EKBSG.

²⁴ § 4 EKBSG.

²⁵ Zur Kritik an den Investitionsabsatzbeträgen siehe unten Kapitel 3.3.

rungsbericht ausdrücklich vor negativen Auswirkungen auf Investitionen in erneuerbare Energien warnt.²⁶

2.4 Unterschiede zum Energiekrisenbeitrag für fossile Energieträger

Im Gegensatz zum zeitgleich eingeführten Energiekrisenbeitrag für fossile Energieträger (EKBF)²⁷ stellt der EKB-S nicht auf tatsächlich erzielte Gewinne, sondern auf Erlöse ab. Während der EKBF als klassische Übergewinnsteuer nur jene Gewinne erfasst, die einen bestimmten Referenzwert übersteigen,²⁸ werden beim EKB-S sämtliche Erlöse über der festgelegten Obergrenze abgeschöpft – unabhängig von den tatsächlichen Kosten und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Stromerzeugers. Diese unterschiedliche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte wirkt, wie noch zu zeigen sein wird, erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken auf.

3 Mangelnde Eignung zur Zielerreichung

Der EKB-S verfolgt laut den Gesetzesmaterialien²⁹ das Ziel, die Strompreise für Endverbraucher zu senken. Diese Zweckwidmung war auch in der EU-VO vorgesehen.³⁰ Eine genauere Analyse zeigt jedoch, dass die gewählte Form der Erlösabschöpfung zur Erreichung dieses Ziels weder geeignet noch erforderlich ist und war. Dies stellt einen Verstoß gegen das aus dem Gleichheitssatz abgeleitete Sachlichkeitsgebot dar.³¹

²⁶ Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 14 f.

²⁷ BGBl. I Nr. 220/2022.

²⁸ § 2 EKBF.

²⁹ IA 3024/A BlgNR 27. GP 6.

³⁰ Art. 10 VO (EU) 2022/1854.

³¹ Vgl. grundlegend VfSlg. 14.039/1995.

3.1 Mechanismen der Strompreisbildung

Die Preisbildung im Stromgroßhandel erfolgt nach dem sogenannten Merit-Order-System.³² Dabei bieten Stromerzeuger ihren Strom zu Preisen an, die mindestens ihre variablen Produktionskosten decken müssen. Diese variablen Kosten unterscheiden sich je nach Erzeugungstechnologie erheblich: Während sie bei Wind- und Solarenergie eher niedrig sind, fallen sie bei Gaskraftwerken aufgrund der Brennstoffkosten meist höher aus.

Die Angebote werden nach aufsteigenden Preisen gereiht, wobei das teuerste noch benötigte Kraftwerk den Preis für alle Erzeuger bestimmt. In der Praxis sind dies häufig Gaskraftwerke, wodurch deren hohe variable Kosten den Marktpreis für alle Erzeuger bestimmen. Dies führte in der Energiekrise 2022-2023 zu den bekannten Preissteigerungen, da die gestiegenen Gaspreise direkt auf die Strompreise durchschlugen.

In diesem System haben die einzelnen Stromerzeuger keinen Einfluss auf die Preisbildung – sie sind reine „Preisnehmer“. Dies gilt insbesondere für kleinere Erzeuger wie private Windpark- oder Wasserkraftwerke. Ein von den Autoren in Auftrag gegebenes energiewirtschaftliches Gutachten der *enervis energy advisors*³³ bestätigt diese Einschätzung und zeigt durch detaillierte Marktanalysen, dass eine nachgelagerte Erlösabschöpfung wie der EKB-S nichts an diesem grundlegenden Mechanismus respektive an den Stromgroßhandelspreisen ändert.

³² Siehe *Gasparella, Jiilen, Zucker*: The Merit Order and Price-Setting Dynamics in European Electricity Markets. Policy Brief, European Union, 2023, oder *Lust*, Der aktuelle Strompreis als Indiz für Mängel der regulatorischen Marktfiction, ÖHW 2022, 117 (126 ff).

³³ *Enervis energy advisors GmbH*, Energiewirtschaftliche Stellungnahme zum EKB-S Gesetz in Österreich, 27. 6. 2024.

3.2 Fehlende preisdämpfende Wirkung

Der mittlerweile zu beobachtende Rückgang der Strompreise ist nicht auf die Erlösabschöpfung zurückzuführen. Die Europäische Kommission nennt in ihrem Evaluierungsbericht vielmehr andere Faktoren: Gesunkene Gaspreise, weniger Heizaufkommen aufgrund milder Witterung, Maßnahmen zur Nachfragereduktion sowie den verbesserten Import von verflüssigtem Erdgas (LNG).³⁴

Dies ist aus mehreren Gründen auch systembedingt:

Erstens hat die Abschöpfung keinen Einfluss auf die variablen Kosten der Stromerzeugung. Da diese aber die Basis für die Preisbildung im Merit-Order-System darstellen, besteht für die Erzeuger kein Anreiz bzw. gar keine Möglichkeit, ihr Bieterverhalten zu ändern. Dies gilt umso mehr, als ihnen auch bei Marktpreisen über der Erlösobergrenze noch 10% der Überschusserlöse verbleiben.³⁵

Zweitens führt der EKB-S nicht zu einer Angebotserhöhung, die preisdämpfend wirken könnte. Im Gegenteil: Die massive Belastung der Erzeuger könnte mittelfristig sogar zu einer Angebotsverknappung führen, wenn Investitionen in neue Erzeugungskapazitäten ausbleiben.

Drittens fehlt – anders als in der EU-Notfallverordnung vorgesehen³⁶ – eine Zweckbindung der eingenommenen Mittel für Maßnahmen zur (Endverbraucher-) Strompreissenkung. Während Art. 10 Abs. 1 der Verordnung explizit verlangt, dass die Überschusserlöse „gezielt zur Finanzierung von Maßnahmen verwendet werden, mit denen Stromendkunden unterstützt werden“, enthält das EKBSG keine entsprechende Vorgabe. Die eingenommenen Mittel fließen und fließen weiterhin in das *allgemeine Budget* des Bundes.³⁷

³⁴ Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 7 f.

³⁵ § 3 Abs. 5 EKBSG.

³⁶ Art. 10 Abs. 1 VO (EU) 2022/1854.

³⁷ 2023 wurden 254,7 Mio. € an Energiekrisenbeiträgen für Strom und fossile Energieträger ver-

3.3 Negative Auswirkungen auf Investitionen

Die Erlösabschöpfung wirkt sich besonders negativ auf Investitionen in erneuerbare Energien aus. Dies ist besonders problematisch, da gerade der Ausbau erneuerbarer Energien langfristig zu einer Senkung der Strompreise beitragen würde. Die Europäische Kommission warnte schon in ihrem Evaluierungsbericht ausdrücklich vor diesen *negativen Investitionseffekten* und riet deshalb von einer Verlängerung der Maßnahme ab.³⁸

Die unzureichende Berücksichtigung von Investitionen zeigt sich auch in der Ausgestaltung der Investitionsabsatzbeträge. Zwar wurden diese durch die jüngste Novelle³⁹ ausgeweitet, sie bleiben aber weiterhin deutlich hinter den praktischen Erfordernissen zurück. Die zeitliche Begrenzung der Absatzbarkeit berücksichtigt nicht, dass Investitionen in Stromerzeugungsanlagen typischerweise lange Vorlaufzeiten haben. Allein die Planungs- und Genehmigungsphase für Windkraftanlagen dauert regelmäßig mehrere Jahre.⁴⁰ Auch die betraglichen Beschränkungen der Absatzbarkeit (ursprünglich überhaupt nur 50 % der Investitionen bei einer Deckelung von max. € 36 je MWh) erscheinen willkürlich und sind nicht an den tatsächlichen Investitionskosten orientiert.

3.4 Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs muss eine gesetzliche Regelung auf einem vernünftigen Grund beruhen und

einnahmt, im laufenden Jahr waren es in den ersten drei Quartalen bislang 207,9 Mrd. €; die deutlich umfangreicheren Entlastungsmaßnahmen erfolgten ebenfalls aus dem allgemeinen Budget. Siehe *Lust*, ÖHW 2024, 187 (207 FN 43, in diesem Heft).

³⁸ Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 20, wonach „die Vorteile der geltenden Erlösbergrenze für inframarginale Erzeuger gegenüber den Auswirkungen auf die Investitionssicherheit und die Risiken für das Funktionieren des Marktes und für die Energiewende nicht überwiegen würden.“

³⁹ BGBl. I Nr. 13/2024.

⁴⁰ Vgl. die durchschnittlichen Projektlaufzeiten laut Daten der E-Control, Erneuerbare Energie in Zahlen 2023, S. 45.

verhältnismäßig sein.⁴¹ Eine Maßnahme verstößt gegen das Sachlichkeitsgebot, wenn sie zur Erreichung der vom Gesetzgeber selbst festgelegten Ziele ungeeignet ist.⁴² Die bloße Behauptung einer Eignung reicht dabei nicht aus – der Gesetzgeber muss die Eignung seiner Maßnahmen sachlich begründen können.⁴³

Im Fall des EKB-S fehlt es bereits an dieser grundlegenden Eignung zur Zielerreichung. Die Erlösabschöpfung kann systembedingt keine preisdämpfende Wirkung entfalten. Dies wird auch durch die empirische Entwicklung bestätigt: Der mittlerweile zu beobachtende Preisrückgang ist nachweislich auf andere Faktoren zurückzuführen (wie zum Beispiel den Rückgang des Gaspreises).⁴⁴

Alternative Maßnahmen wären zur Erreichung des Ziels besser geeignet gewesen. Die Europäische Kommission nennt in ihrem Evaluierungsbericht etwa:

- direkte Förderungen für einkommensschwache Haushalte
- gezielte Investitionsanreize für neue Erzeugungskapazitäten
- Maßnahmen zur Nachfragereduktion
- Förderung langfristiger Stromlieferverträge⁴⁵

Der Gesetzgeber hat sich stattdessen für eine Maßnahme entschieden, die ihr Ziel nicht nur verfehlt, sondern durch negative Auswirkungen auf Investitionen in erneuerbare Energien sogar kontraproduktiv wirkt. Dies wiegt umso schwerer, als Österreich die Maßnahme – entgegen der ausdrücklichen Empfehlung der EU-Kommission – bis Ende 2024 verlängert hat.⁴⁶

⁴¹ VfSlg. 14.039/1995; 16.407/2001.

⁴² VfSlg. 15.980/2000.

⁴³ VfSlg. 17.807/2006.

⁴⁴ Europäische Kommission, aaO, S. 7 f.

⁴⁵ Europäische Kommission, aaO, S. 15 ff.

⁴⁶ Die Verlängerung erfolgte durch BGBl. I Nr. 13/2024, nachdem die EU-Kommission in ihrem Bericht vom 5. 6. 2023 ausdrücklich von einer Verlängerung abgeraten hatte.

3.5 Keine Rechtfertigung durch fiskalische Interessen

Die fehlende Eignung zur Preisdämpfung wird auch nicht durch andere legitime Zwecke kompensiert. Insbesondere kann das bloße fiskalische Interesse an zusätzlichen Einnahmen keine sachliche Rechtfertigung für die Maßnahme darstellen.⁴⁷ Der Verfassungsgerichtshof hat wiederholt festgehalten, dass die budgetäre Situation des Staates für sich allein keine sachliche Rechtfertigung für belastende Differenzierungen bilden kann.⁴⁸

Die rein fiskalische Motivation des Gesetzgebers wird besonders deutlich durch:

- die fehlende Zweckbindung der Einnahmen
- die willkürliche Absenkung der Erlösobergrenze von 140 auf 120 Euro/MWh
- die Verlängerung über das Auslaufen der EU-Notfallverordnung hinaus
- das Fehlen alternativer preisdämpfender Maßnahmen

4 Verstoß gegen den Gleichheitssatz

Der EKB-S verstößt in mehrfacher Hinsicht gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz. Besonders problematisch erscheint dabei die unterschiedliche Behandlung verschiedener Energieerzeuger sowie der Verstoß gegen das sog. „objektive Nettoprinzip“ durch die Anknüpfung an Erlöse statt Gewinne.

Als mögliche Rechtfertigung für die unterschiedliche Behandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern wird häufig auf Erwägungsgrund 45 der EU-Notfallmaßnahmen-VO verwiesen. Dieser

⁴⁷ VfSlg. 15.060/1997.

⁴⁸ VfSlg. 11.190/1986; 16.754/2002.

argumentiert, dass bei Stromerzeugern eine Erlösabschöpfung notwendig sei, um das hypothetische Marktergebnis ohne Störung der Gaslieferungen nachzubilden, während beim Solidaritätsbeitrag für fossile Energieträger die gestiegene Rentabilität im Vergleich zu den Vorjahren erfasst werden solle.

Diese Unterscheidung überzeugt jedoch nicht: Tatsächlich sind beide Sektoren durch das Merit-Order-System unmittelbar miteinander verbunden, da die variablen Kosten der (meist mit Gas betriebenen) Grenzkraftwerke den Strompreis für alle Erzeuger bestimmen. Die hohen Gaspreise waren damit direkte Ursache für die gestiegenen Strompreise und die daraus resultierenden Gewinne – sowohl im fossilen als auch im erneuerbaren Sektor. Dass die Gewinne der Gaskraftwerke selbst wegen ihrer hohen Brennstoffkosten nicht im gleichen Maße steigen, ändert nichts an dieser systemischen Verbindung – im Gegenteil macht es die stärkere Belastung der erneuerbaren Erzeuger noch weniger nachvollziehbar. Diese enge wirtschaftliche Verflechtung macht die unterschiedliche Behandlung bei der Gewinnabschöpfung besonders fragwürdig. Die vermeintlich einfachere Administrierbarkeit einer Erlösabschöpfung oder das Erschweren von Umgehungsmöglichkeiten können diese intensive Ungleichbehandlung nicht rechtfertigen, zumal mit dem EKB-F bereits ein funktionierendes System der Gewinnabschöpfung etabliert wurde, das auch im Stromsektor anwendbar wäre.

4.1 Ungleichbehandlung von Stromerzeugern und fossilen Energieträgern

Die unterschiedliche Behandlung insbesondere von erneuerbaren Stromerzeugern einerseits und Unternehmen im Bereich *fossiler* Energieträger andererseits stellt die gravierendste Ungleichbehandlung durch den EKB-S dar. Während bei fossilen Energieträgern mit dem EKBBFG eine „klassische“ Übergewinnsteuer eingeführt wurde, die nur tatsächlich erzielte (Über-) Gewinne erfasst, werden bei Stromerzeugern sämtliche Erlöse über der festgelegten Obergrenze abgeschöpft

– unabhängig von den tatsächlichen Kosten, dem Gesamtausmaß der Investitionen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des besteuerten Unternehmens.⁴⁹

Bemessungsgrundlage für den EKB-F ist jener Betrag, um den der steuerpflichtige Gewinn des Erhebungszeitraumes um mehr als 20 % über dem Durchschnittsbetrag liegt. Der EKB-F soll sodann 40 % der Bemessungsgrundlage betragen.⁵⁰ Vom EKB-F kann wiederum ein Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz abgezogen werden.⁵¹ Betroffen vom EKB-F ist in Österreich hauptsächlich die OMV.

Ein von den Autoren in Auftrag gegebenes Gutachten der KPMG⁵² belegt die massive Mehrbelastung der erneuerbaren Stromerzeuger durch den EKB-S im Vergleich zum EKB-F durch diese unterschiedliche Behandlung. Die Analyse realer Daten von sieben privaten Windkraftunternehmen zeigt, dass die Belastung durch den EKB-S im Durchschnitt bei 39,6 % des Ergebnisses vor EKB-S/Steuern liegt. Wäre stattdessen eine Gewinnabschöpfung nach dem Modell des EKB-F zur Anwendung gekommen, hätte die durchschnittliche Belastung nur 25,2 % betragen. Die Erlösabschöpfung nach dem EKBSG führt damit absolut zu einer um mehr als 14 Prozentpunkte höheren Belastung und liegt daher relativ 56,7 % darüber.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs verstößt eine unterschiedliche Behandlung vergleichbarer Sachverhalte gegen den Gleichheitssatz, wenn sie nicht durch entsprechende Unterschiede im Tatsächlichen gerechtfertigt ist.⁵³ Dabei ist nicht entschei-

⁴⁹ Vgl. § 3 Abs. 1 EKBSG einerseits und § 2 EKBFG andererseits.

⁵⁰ § 1, § 2 und § 3 EKBFG.

⁵¹ § 4 EKBFG.

⁵² KPMG, Stellungnahme und Analyse der Auswirkungen auf die Leistungsfähigkeit des Energiekrisenbeitrages Strom auf die Unternehmen generell, die Auswirkung der unterschiedlichen Obergrenzen/MWh und ein Vergleich mit einer gewinnabhängigen Besteuerung insbesondere durch den Energiekrisenbeitrag Fossile Energieträger, 27. 6. 2024.

⁵³ VfSlg. 5318/1966; 6410/1971; 10.037/1984.

dend, ob eine Regelung zweckmäßig erscheint, sondern ob eine sachliche Rechtfertigung besteht.⁵⁴ Eine solche sachliche Rechtfertigung ist hier nicht erkennbar.

Der pauschale Verweis in den Gesetzesmaterialien auf Erwägungsgrund 45 der EU-Notfallverordnung,⁵⁵ wonach aufgrund unterschiedlicher Geschäfts- und Handelspraktiken verschiedene Maßnahmen erforderlich seien, vermag nicht zu überzeugen. Die Verordnung nötigte den Gesetzgeber keineswegs zu dieser Ungleichbehandlung – sie stellte es den Mitgliedstaaten vielmehr frei, auch andere geeignete Maßnahmen zur Abschöpfung von Übergewinnen zu wählen.⁵⁶ Insbesondere aber kann dies nach dem Auslaufen der EU-Notfallverordnung keine Rechtfertigung für die unsachliche Ungleichbehandlung mehr sein.

Die unterschiedliche Behandlung erscheint umso problematischer, als sie *dem Ziel der Energiewende zuwiderläuft*: Während fossile Energieträger durch die geringere Belastung bevorzugt werden, werden ausgerechnet Erzeuger erneuerbarer Energie durch die Erlösabschöpfung stärker belastet. Dies steht in eklatantem Widerspruch zu den Klima- und energiepolitischen Zielen Österreichs.⁵⁷

4.2 Unsachliche Differenzierung zwischen Stromerzeugern und Stromhändlern

Eine weitere problematische Ungleichbehandlung ergibt sich aus der Beschränkung des EKB-S auf Stromerzeuger, während Stromhändler von der Abgabe ausgenommen sind. Dies, obwohl auch Stromhändler in einem Marktumfeld stark steigender Großhandels- und Endkundenpreise erhebliche krisenbedingte Zusatzgewinne erzielen konnten.⁵⁸

⁵⁴ VfSlg. 14.039/1995; 16.407/2001.

⁵⁵ IA 3024/A BlgNR 27. GP 6.

⁵⁶ Art. 8 VO (EU) 2022/1854.

⁵⁷ Vgl. z.B. § 4 Z 5 EIWOG 2010.

⁵⁸ Dies belegen auch die Geschäftsberichte großer österreichischer Energieversorger für das Jahr 2022.

Die Bundesregierung rechtfertigt diese Differenzierung mit dem Argument, eine Erlösabschöpfung im Stromhandel sei aufgrund der Mehrstufigkeit des Handels und der drohenden Mehrfacherfassung von Handelsgeschäften „nicht sinnvoll umsetzbar“.⁵⁹ Diese rein praktische Begründung vermag eine Ungleichbehandlung verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigen. Der Gesetzgeber hätte – wie im Bereich der fossilen Energieträger – auch für den Stromhandel eine gewinnbasierte Abschöpfung einführen können.⁶⁰

Die gewählte Beschränkung auf Stromerzeuger birgt zudem die Gefahr von Umgehungen: Durch die Verlagerung von Erlösen in den vom EKB-S nicht erfassten Stromhandel könnten Unternehmen der Abgabepflicht teilweise entgehen. Eine gleichmäßige Besteuerung aller Marktteilnehmer hätte solche Gestaltungen von vornherein unattraktiv gemacht.

4.3 Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip

Den aus Sicht der Autoren schwerwiegendsten Verstoß gegen den Gleichheitssatz stellt die Anknüpfung des EKB-S an Erlöse statt an tatsächliche Gewinne dar. Dies verstößt gegen das vom Verfassungsgerichtshof entwickelte sog. „objektive Nettoprinzip“, wonach Steuern grundsätzlich nur das tatsächlich erzielte (Rein-) Einkommen erfassen dürfen.⁶¹

Nach diesem Prinzip müssen die zur Erzielung des Einkommens aufgewendeten Ausgaben von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können.⁶² Der EKB-S ignoriert jedoch die tatsächlichen Kosten der Stromerzeugung weitgehend. Dies führt zu einer unsachlichen Gleich-

⁵⁹ Äußerung der Bundesregierung zum EKBSG, Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof G 8/2024 und G 14/2024, S. 16.

⁶⁰ Vgl. zur technischen Machbarkeit einer gewinnbasierten Abschöpfung im Stromhandel auch die Umsetzung in anderen EU-Mitgliedstaaten, etwa in Deutschland.

⁶¹ VfSlg. 18.783/2009.

⁶² Vgl. Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts II⁶ (2019) Rz 505.

behandlung ungleicher Sachverhalte, da Stromerzeuger mit unterschiedlichen Kostenstrukturen gleichbehandelt werden.

Das von der KPMG auf Basis realer Daten von sieben verschiedenen Windkraftunternehmen erstellte Gutachten zeigt, dass die Ertragslage der untersuchten Anlagen höchst unterschiedlich ist und die Belastung durch den EKB-S – sachlich nicht begründbar – zwischen 11,1 % und 57 % des Ergebnisses vor Steuern und EKB-S variiert (S. 4). Unter Einbeziehung der Körperschaftsteuer ergibt sich eine Gesamtbelastung von 32,4 % bis 66,8 %. Im Mittel werden die Windkraftunternehmen auf Betriebsebene mit mehr als 50 % durch EKB-S und Körperschaftsteuer belastet – ein Wert, der in Einzelfällen sogar auf bis zu zwei Drittel ansteigen kann.

Schon die willkürliche Bandbreite der effektiven Steuerbelastung ist ein unbestreitbarer Beleg dafür, dass die Abgabe in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen anknüpft, sondern vielmehr eine vom Zufall und der jeweiligen Kostenstruktur abhängige Belastungswirkung entfaltet.

Besonders problematisch wirkt sich dies bei Windkraftanlagen aus: Diese haben typischerweise *hohe Fixkosten* (Anschaffungskosten für Turbinen, Türme und Fundamente, Netzanschlusskosten, Pachtverträge) bei *geringen variablen Kosten*. Die Erlösabschöpfung trifft sie daher unverhältnismäßig stark, obwohl ihre tatsächliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit – gemessen am Gewinn – deutlich geringer sein kann als jene von Anlagenbetreibern mit einem höheren Anteil variabler Kosten.

Die Unterschiede innerhalb der Gruppe der Stromerzeuger je nach Erzeugungstechnologie und Kostenstruktur verdeutlicht, dass im Ergebnis auf *fiktive Gewinne* abgestellt wird.

In ihrer gutachterlichen Stellungnahme kommt auch die *enervis energy advisors GmbH* zum Ergebnis, dass eine Gewinnabschöpfung i.e.S.

im Gegensatz zur Erlösabschöpfung „eine betriebswirtschaftlich saubere Berücksichtigung aller wesentlichen wirtschaftlichen Parameter“ erlauben würde bzw. erlaubt hätte, da sie „sämtliche Kosten und Erlöse der individuellen Unternehmung umfassend abbildet“. Eine Erlösabschöpfung hingegen „birgt die Gefahr einer Ungleichbehandlung der betroffenen Unternehmen, da diese stets nicht nur unterschiedliche Erlös- sondern vor allem auch unterschiedliche Kosten-strukturen haben“.

Schlussendlich ist auch die Obergrenze willkürlich gewählt: Die in Art. 6 Abs. 1 der mittlerweile außer Kraft getretenen EU-Notfallmaßnahmen-VO vorgegebene Obergrenze lag bei höchstens € 180/MWh Strom. Zwar erlaubte die EU-Notfallmaßnahmen-VO in Art. 8 die Festlegung einer niedrigeren Obergrenze, dennoch lag und liegt bis heute keine Rechtfertigung für die von Österreich gewählten Obergrenzen von € 140/MWh und dann € 120/MWh vor.

Insofern verstoßen sowohl die willkürlich gewählte Bemessungsgrundlage, die auf bloße Erlöse und nicht auf tatsächliche Gewinne abstellt, und die willkürlich festgesetzten Obergrenzen gegen das objektive Nettoprinzip und sind damit gleichheits- und somit verfassungswidrig.

4.4 Unzureichende Investitionsabsetzmöglichkeiten

Die problematischen Auswirkungen des EKBSG auf die Investitionstätigkeit der Stromerzeuger werden besonders deutlich bei einer näheren Analyse der Investitionsabsetzbestimmungen. § 4 EKBSG sieht zwar die Möglichkeit vor, einen Absetzbetrag für begünstigte Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz geltend zu machen. Diese Regelungen wurden durch die beiden Novellen⁶³ schrittweise ausgeweitet, bleiben aber weiterhin hinter den praktischen Erfordernissen zurück.

⁶³ BGBl. I Nr. 64/2023 und BGBl. I Nr. 13/2024. Siehe auch die EKB-Investitionsverordnung BGBl. II Nr. 194/2023.

Die zeitliche Beschränkung der Absetzbarkeit berücksichtigt nicht die realen Investitionszyklen in der Energiewirtschaft. Typische Projektlaufzeiten für die Realisierung etwa einer Windkraftanlage betragen zwischen 8 und 10 Jahren. Alleine die Vorprüfung eines Windkraftprojekts nimmt durchschnittlich 2 Jahre in Anspruch. Hinzu kommen langwierige Verfahren und Genehmigungsprozesse der Umweltverträglichkeitsprüfung.

Ein Organbeschluss für die Durchführung eines Investitionsprojekts ist frühestens nach Abschluss der Vorprüfungsphase möglich, meist sogar erst nach Durchführung der Grobplanungen. Dadurch ergibt sich, dass bei Inkrafttreten des EKBSG kein Unternehmen die Möglichkeit hatte, durch das Vorziehen oder Beginnen eines Projekts von dem Vorteil eines Absetzbetrags für (künftige) Investitionen zu profitieren, da eine qualifizierte erste Maßnahme erst nach einem Zeitraum von frühestens zwei Jahren gesetzt werden kann.

Auch die betraglichen Beschränkungen der Absetzbarkeit erscheinen willkürlich und sind nicht an den tatsächlichen Investitionskosten orientiert. Gemäß § 4 Abs. 2 EKBSG waren Investitionen im ersten Erhebungszeitraum nur im Ausmaß von 50 % der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten als Absetzbetrag zu berücksichtigen, wobei der Absetzbetrag mit höchstens € 36 je MWh Strom begrenzt war. Zwar wurde dieser Satz durch die jüngste Novelle auf 75 % bzw. 72 Euro je MWh erhöht, die grundsätzliche Problematik der willkürlichen Begrenzung bleibt aber bestehen.

Das KPMG-Gutachten belegt anhand realer Unternehmensdaten die praktischen Auswirkungen dieser Beschränkungen: Selbst wenn der Absetzbetrag voll geltend gemacht werden kann, liegt die Belastung durch den EKB-S durchschnittlich 14,5 Prozentpunkte über jener nach der EKB-F-Methode. Die Regelungen zum Absetzbetrag führen damit zwangsläufig zu einer Ungleichbehandlung zwischen jenen Unternehmen, die zufällig im „richtigen“ Zeitraum investieren (können) und jenen, die das nicht tun (können).

Die Europäische Kommission warnte in ihrem Evaluierungsbericht ausdrücklich vor investitionshemmenden Effekten: „Die uneinheitliche Umsetzung der Erlösobergrenze für inframarginale Erzeuger in den Mitgliedstaaten hat offenbar zu Verunsicherung unter Investoren geführt und wurde als abschreckender Faktor hinsichtlich neuer Investitionen genannt.“⁶⁴ Dies wiegt umso schwerer, als der Ausbau erneuerbarer Energien nicht nur klimapolitisch geboten ist, sondern auch zur langfristigen Stabilisierung der Strompreise beitragen würde.

Die jüngste Novelle des EKBSG⁶⁵ brachte zwar einige Verbesserungen, etwa die Erhöhung der investitionsbedingten Obergrenze auf faktisch € 200 je MWh (durch Anhebung der Deckelung von 36 Euro auf 72 Euro je MWh sowie die Ausweitung des Absatzbetrags von 50 % auf 75 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten). Die grundlegenden Probleme – insbesondere die zeitliche Beschränkung und die willkürlichen Obergrenzen – blieben jedoch bestehen.

Dass selbst der Gesetzgeber die Unzulänglichkeit der ursprünglichen Regelungen erkannt hat, zeigt sich in der Begründung zur jüngsten Novelle. Dort wird explizit ausgeführt, dass „die Möglichkeiten zur Anrechnung von Investitionen in erneuerbare Energien und Energieeffizienz [...] ausgeweitet und dadurch entsprechende zusätzliche Investitionsanreize gesetzt werden“ sollen.⁶⁶ Dies ist letztlich ein Eingeständnis, dass die bisherigen Regelungen ihre Lenkungswirkung verfehlt haben.

Die unzureichenden Investitionsabsetzmöglichkeiten verstärken damit nicht nur die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das EKBSG, sondern konterkarieren auch dessen energiepolitische Zielsetzungen. Eine verfassungskonforme Regelung müsste den tatsächlichen Investitionsanfordernissen im Bereich der erneuerbaren Energien besser Rechnung tragen und realistische Absetzmöglichkeiten schaffen.

⁶⁴ Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 15.

⁶⁵ BGBl. I Nr. 13/2024.

⁶⁶ IA 3824/A BlgNR 27. GP 1.

5 Zusammenfassung und Ausblick

Die drastisch gestiegenen Strompreise im Jahr 2022 stellten zweifellos eine außergewöhnliche Situation dar, die staatliches Handeln erforderlich machte. Die Intention des Gesetzgebers, krisenbedingte Übergewinne im Energiesektor abzuschöpfen und damit preisdämpfend zu wirken, war grundsätzlich nachvollziehbar. Der mit dem EKBSG gewählte Weg einer pauschalen Erlösabschöpfung erweist sich jedoch sowohl verfassungsrechtlich als auch energiepolitisch als problematisch.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken wiegen schwer: Der EKB-S verstößt in mehrfacher Hinsicht gegen den Gleichheitssatz. Er führt zu einer unsachlichen Ungleichbehandlung verschiedener Energieerzeuger, ignoriert durch die Anknüpfung an Erlöse statt Gewinne das objektive Nettoprinzip und schafft durch seine restriktiven Investitionsabsetzbestimmungen neue Ungleichheiten. Vor allem aber ist die Maßnahme zur Erreichung ihres erklärten Ziels – der Senkung der Strompreise für Endverbraucher – systembedingt ungeeignet.

Das Problem wurde vom österreichischen Gesetzgeber bislang nicht beseitigt, sondern mit der mehrmaligen Verlängerung der Abschöpfung sogar noch ausgeweitet: Während die ursprüngliche EU-Notfallmaßnahmen-VO eine befristete Krisenmaßnahme vorsah, hat sich der EKB-S zu einer dauerhaften Belastung der Stromerzeuger entwickelt. Die jüngste Verlängerung bis Ende 2024 erfolgte sogar gegen die ausdrückliche Empfehlung der Europäischen Kommission, die schon 2023 vor negativen Auswirkungen auf Investitionen in erneuerbare Energien warnte.⁶⁷

Alternative Maßnahmen wären verfügbar gewesen: Eine echte Übergewinnsteuer – wie sie für fossile Energieträger mit dem EKBF eingeführt wurde – hätte die tatsächliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Unternehmen besser berücksichtigt. Auch direkte Förderungen

⁶⁷ Europäische Kommission, Bericht zur Überprüfung der Notfallmaßnahmen vom 5. 6. 2023, S. 20.

für einkommensschwache Haushalte oder gezielte Investitionsanreize für neue Erzeugungskapazitäten wären zur Preisdämpfung besser geeignet gewesen.⁶⁸

Der dringend notwendige Ausbau erneuerbarer Energien wird durch den EKB-S massiv behindert. Dies ist nicht nur *klimapolitisch kontraproduktiv*, sondern verhindert auch langfristig niedrigere (Endverbraucher-) Strompreise. Sofern der EKBS nicht gänzlich abgeschafft wird, erscheint zumindest eine *Reform* des Systems dringend *geboten*. Diese sollte sich an folgenden Grundsätzen orientieren:

- Anknüpfung an tatsächliche Gewinne statt pauschaler Erlösabschöpfung
- realistische Berücksichtigung von Investitionen in erneuerbare Energien
- technologieneutrale Ausgestaltung ohne Benachteiligung bestimmter Erzeugungsformen
- Zweckbindung der Einnahmen für energiepolitische Maßnahmen

Nur so könnte ein ausgewogener Ausgleich zwischen legitimen fiskalischen Interessen und den Erfordernissen der Energiewende gefunden werden.

⁶⁸ Vgl. den Maßnahmenkatalog im Kommissionsbericht, aaO, S. 15 ff.