



Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE
vom 14. Februar 2019¹

Rechtssache C-585/17

**Finanzamt Linz,
Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr,
Beteiligte:
Dilly's Wellnesshotel GmbH**

(Vorabentscheidungsersuchen des Verwaltungsgerichtshofs [Österreich])

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Staatliche Beihilfen – Beihilferegulation in Form von Umweltsteuerermäßigungen – Richtlinie 2003/96/EG – Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom – Art. 17 Abs. 1 Buchst. a – Energieintensive Betriebe – Verordnung (EU) Nr. 651/2014 – Art. 44 Abs. 1 bis 3 – Auswahl der Begünstigten anhand transparenter und objektiver Kriterien – Zahlung eines festen Ausgleichsbetrags – Art. 58 Abs. 1 – Übergangsbestimmungen – Art. 5 Abs. 2 Buchst. d – Transparenz der Beihilfen – Beihilfen in Form von Steuervergünstigungen“

I. Einleitung

1. Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen hat der Verwaltungsgerichtshof (Österreich) dem Gerichtshof mehrere Fragen nach der Auslegung von Art. 108 Abs. 3 AEUV sowie von Art. 44 Abs. 3 und Art. 58 Abs. 1 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014² zur Vorabentscheidung vorgelegt.
2. Es ergeht im Rahmen von zwei Revisionsverfahren zwischen dem Finanzamt Linz (Österreich) bzw. dem Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (Österreich) und der Dilly's Wellnesshotel GmbH betreffend die von Letzterer beantragte Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2011 und für den Zeitraum von Februar 2013 bis Jänner 2014.
3. Bei der österreichischen Regelung der Vergütung von Energieabgaben, um die es im Ausgangsverfahren geht, handelt es sich um eine staatliche Beihilferegulation im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV. Während das vorliegende Gericht davon ausgeht, dass eine Vorgängerfassung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegulation im Jahr 2004 von der Kommission genehmigt worden sei, wurde der Kreis der durch die Beihilferegulation Begünstigten anschließend geändert und diese Änderung, die Bestandteil der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegulation ist, wurde nicht bei der Europäischen Kommission angemeldet

¹ Originalsprache: Französisch.

² Verordnung der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. 2014, L 187, S. 1). Diese Verordnung hat die Verordnung (EG) Nr. 800/2008 der Kommission vom 6. August 2008 zur Erklärung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Gemeinsamen Markt in Anwendung der Artikel 87 und 88 EG-Vertrag (ABl. 2008, L 214, S. 3) aufgehoben.

4. Unterstellt, die Änderung des Kreises der Begünstigten unterliege der Anmeldepflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV möchte das vorlegende Gericht insoweit wissen, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Beihilferegulation nach der Verordnung Nr. 651/2014 von der Anmeldepflicht freigestellt werden kann, so dass sie trotz fehlender vorheriger Anmeldung rechtmäßig wäre. Hierzu hat es speziell die Frage gestellt, ob die Beihilferegulation die Voraussetzungen von Art. 44 Abs. 3 und von Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 erfüllt. Wie vom Gerichtshof erbeten, werden sich die vorliegenden Schlussanträge auf die Prüfung dieser Frage beschränken.

5. Ich werde dem Gerichtshof vorschlagen, diese Frage zu bejahen.

II. Rechtlicher Rahmen

A. Unionsrecht

1. Verordnung Nr. 651/2014

6. In Art. 5 („Transparenz der Beihilfe“) der Verordnung Nr. 651/2014 heißt es:

„1. Diese Verordnung gilt nur für Beihilfen, deren Bruttosubventionsäquivalent sich im Voraus genau berechnen lässt, ohne dass eine Risikobewertung erforderlich ist („transparente Beihilfen“).

2. Als transparent gelten folgende Gruppen von Beihilfen:

...

d) Beihilfen in Form von Steuervergünstigungen, wenn darin eine Obergrenze vorgesehen ist, damit die geltenden Schwellenwerte nicht überschritten werden;

...“

7. Art. 44 („Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach der Richtlinie 2003/96/EG^[3]“) bestimmt:

„1. Beihilferegulungen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach der Richtlinie 2003/96... sind im Sinne des Artikels 107 Absatz 3 AEUV mit dem Binnenmarkt vereinbar und von der Anmeldepflicht nach Artikel 108 Absatz 3 AEUV freigestellt, sofern die in diesem Artikel und in Kapitel I festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind.

2. Die Begünstigten der betreffenden Steuerermäßigung werden anhand transparenter und objektiver Kriterien ausgewählt und entrichten mindestens die in der Richtlinie 2003/96... festgelegten Mindeststeuerbeträge der Union.

3. Beihilferegulungen in Form von Steuerermäßigungen basieren auf einer Senkung des anwendbaren Umweltsteuersatzes oder der Zahlung eines festen Ausgleichsbetrags oder einer Kombination solcher Mechanismen.

...“

³ Richtlinie des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom (ABl. 2003, L 283, S. 51).

8. Art. 58 („Übergangsbestimmungen“) Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 lautet:

„Diese Verordnung gilt für vor ihrem Inkrafttreten gewährte Einzelbeihilfen, sofern diese alle Voraussetzungen dieser Verordnung, ausgenommen Artikel 9, erfüllen.“

2. Richtlinie 2003/96

9. Art. 17 Abs. 1 der Richtlinie 2003/96 bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können in den nachstehenden Fällen für den Verbrauch von Energieerzeugnissen, die zu Heizzwecken bzw. für die Zwecke des Artikels 8 Absatz 2 Buchstaben b) und c) verwendet werden, und von elektrischem Strom Steuerermäßigungen anwenden, sofern die in dieser Richtlinie vorgeschriebenen Mindeststeuerbeträge im Durchschnitt für alle Betriebe eingehalten werden:

a) Für energieintensive Betriebe.

Als ‚energieintensiver Betrieb‘ gilt eine Betriebseinheit im Sinne von Artikel 11, bei der sich entweder die Energie- und Strombeschaffungskosten auf mindestens 3,0 % des Produktionswertes belaufen oder die zu entrichtende nationale Energiesteuer mindestens 0,5 % des Mehrwertes beträgt. Im Rahmen dieser Definition können die Mitgliedstaaten enger gefasste Begriffe anwenden, einschließlich verkaufswert-, prozess- und sektorbezogener Definitionen.

...“

B. Österreichisches Recht

10. § 1 Abs. 1 des Energieabgabenvergütungsgesetzes (im Folgenden: EAVG) bestimmt in der im Ausgangsverfahren anwendbaren Fassung:

„Die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger sind für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,5 % des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und
2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,

übersteigen (Nettoproduktionswert).“

11. § 1 Abs. 1 EAVG wird durch § 2 Abs. 2 EAVG ergänzt, der in der im Ausgangsverfahren anwendbaren Fassung lautet:

„1. Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern und die in § 1 genannten Beträge zu enthalten. ...“

2. Bei der Berechnung des Vergütungsbetrages gilt entweder die Grenze von 0,5 % des Nettoproduktionswertes oder die folgenden Selbstbehalte, wobei der niedrigere Betrag gutgeschrieben wird:

- für elektrische Energie 0,0005 [Euro]/kWh
- für Erdgas der Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur 0,00598 [Euro]/Normkubikmeter
- für Kohle der Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur 0,15 [Euro]/Gigajoule
- für Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur) 21 [Euro]/1 000 Liter
- für Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur) 15 [Euro]/1 000 kg
- für Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur) 7,5 [Euro]/1 000 kg

...“

12. In § 2 Abs. 1 EAVG in der Fassung BGBl. I Nr. 92/2004 heißt es:

„Ein Anspruch auf Vergütung besteht für alle Betriebe ...“

13. Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 vom 30. Dezember 2010 (BGBl. I Nr. 111/2010, im Folgenden: BBG 2011) wurde § 2 Abs. 1 EAVG wie folgt geändert:

„Ein Anspruch auf Vergütung besteht nur für Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht ...“

14. Weiters wurde dem § 4 EAVG folgender Abs. 7 angefügt:

„Die §§ 2 und 3, jeweils in der Fassung des [BBG 2011], sind vorbehaltlich der Genehmigung durch die Europäische Kommission auf Vergütungsanträge anzuwenden, die sich auf einen Zeitraum nach dem 31. Dezember 2010 beziehen.“⁴

III. Ausgangsrechtsstreit, Vorlagefragen und Verfahren vor dem Gerichtshof

15. Mit Antrag vom 29. Dezember 2011 beantragte Dilly's Wellnesshotel, Betreiberin eines Hotels, die Vergütung von Energieabgaben für das Jahr 2011.

⁴ Das vorliegende Gericht führt aus, die Anwendung des BBG 2011 sei zwar ursprünglich ab dem 1. Jänner 2011 vorgesehen gewesen, doch sei später in einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs (Österreich) und mit Wartungserlass vom 29. August 2013 klargestellt worden, dass das BBG 2011 ab 1. Februar 2011 anzuwenden sei.

16. Dieser Antrag wurde mit Bescheid des Finanzamts Linz vom 21. Februar 2012 mit der Begründung abgewiesen, mit dem BBG 2011 sei in den §§ 2 und 3 EAVG vorgesehen worden, dass für Anträge nach dem 31. Dezember 2010 eine Energieabgabenvergütung nur für Betriebe zulässig sei, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe. Dilly's Wellnesshotel sei daher von der Energieabgabenvergütung für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2010 ausgeschlossen.

17. Dilly's Wellnesshotel erhob gegen diesen Bescheid Berufung beim Unabhängigen Finanzsenat (Österreich), der diese mit Bescheid vom 23. März 2012 als unbegründet abwies.

18. Gegen diesen Bescheid erhob Dilly's Wellnesshotel Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, der den Bescheid mit Erkenntnis vom 19. März 2013 aufhob.

19. Mit Entscheidung vom 31. Oktober 2014 legte das an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenats getretene Bundesfinanzgericht (Österreich) dem Gerichtshof mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vor.

20. Mit Urteil vom 21. Juli 2016⁵ hat der Gerichtshof entschieden, dass Art. 3 Abs. 1 der Verordnung Nr. 800/2008 dahin auszulegen sei, dass das Fehlen eines ausdrücklichen Verweises auf diese Verordnung unter Angabe des Titels sowie eines ausdrücklichen Verweises auf die Fundstelle im *Amtsblatt der Europäischen Union* in einer Beihilferegelung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden der Annahme entgegenstehe, dass diese Regelung gemäß Art. 25 Abs. 1 dieser Verordnung die Voraussetzungen für eine Freistellung von der in Art. 108 Abs. 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht erfülle.

21. Mit Entscheidung vom 3. August 2016 gab das Bundesfinanzgericht der Berufung Folge und setzte die Energieabgabenvergütung für 2011 antragsgemäß fest. Begründend führte es im Wesentlichen aus, die Regelung der §§ 2, 3 und 4 Abs. 7 EAVG in der Fassung des BBG 2011 enthalte keinen Hinweis auf die Verordnung Nr. 800/2008 und erfülle auch nicht deren essenzielle Voraussetzungen. Mangels Genehmigung durch die Kommission sei die für Dienstleistungsbetriebe geltende Einschränkung nicht in Kraft getreten.

22. Das Finanzamt Linz legte gegen diese Entscheidung Revision beim Verwaltungsgerichtshof ein.

23. Mit weiterer Eingabe vom 25. Juli 2014 beantragte Dilly's Wellnesshotel die Vergütung von Energieabgaben für den Zeitraum Februar 2013 bis Jänner 2014.

24. Mit Bescheid vom 9. Jänner 2015 wies das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr diesen Antrag aus denselben Gründen wie das Finanzamt Linz in seinem Bescheid vom 21. Februar 2012 ab.

25. Dilly's Wellnesshotel legte gegen den Bescheid vom 9. Jänner 2015 beim Bundesfinanzgericht Beschwerde ein, das dieser stattgab und die Energieabgabenvergütung antragsgemäß festsetzte, wobei es im Wesentlichen auf seine oben in Nr. 21 angeführte Entscheidung vom 3. August 2016 verwies.

26. Das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr legte gegen dieses Erkenntnis beim Verwaltungsgerichtshof Revision ein.

27. Dieser ist der Ansicht, dass es sich bei der Energieabgabenvergütung nach dem EAVG in seiner dem BBG 2011 vorausgehenden Fassung um eine von der Kommission in einer Entscheidung vom 9. März 2004⁶ implizit und unbefristet genehmigte Beihilfe handele.

⁵ Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577).

⁶ Entscheidung der Kommission über eine durch Österreich angewendete Beihilferegelung betreffend die Energieabgabenvergütung auf Erdgas und Elektrizität in den Jahren 2002 und 2003 (ABl. 2005, L 190, S. 13).

28. Mit dem BBG 2011 habe der österreichische Gesetzgeber den Kreis der von dieser Beihilferegelung Begünstigten in der Weise einschränken wollen, dass nur mehr Betriebe, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestehe, Anspruch auf Vergütung der Energieabgaben haben sollten. Diese Änderung sei jedoch nicht bei der Kommission angemeldet worden⁷.

29. Indem er das Inkrafttreten des EAVG in der Fassung des BBG 2011 von der Genehmigung durch die Kommission abhängig gemacht habe⁸, habe der Gesetzgeber offenbar von vornherein sicherstellen wollen, dass die durch das BBG 2011 vorgesehene Einschränkung des EAVG nicht die Vorgaben des Europäischen Beihilferechts verletzen und somit die unbefristet erteilte Genehmigung der bisherigen Beihilferegelung gefährden kann. Sollten beihilferechtliche Gründe einer Einschränkung des Kreises der Beihilfeempfänger entgegenstehen bzw. sollte insbesondere eine erforderliche Genehmigung von der Kommission nicht erreichbar sein, sollte die Maßnahme wie bisher in Kraft bleiben.

30. In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof mit Entscheidung vom 14. September 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 5. Oktober 2017, beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist eine Änderung einer genehmigten Beihilferegelung, mit der ein Mitgliedstaat auf die weitere Nutzung der Beihilfegenehmigung für eine bestimmte (trennbare) Gruppe von Beihilfeempfängern verzichtet und damit das Beihilfevolumen für eine bestehende Beihilfe lediglich reduziert, in einem Fall wie dem vorliegenden eine nach Art. 108 Abs. 3 AEUV (grundsätzlich) anmeldepflichtige Umgestaltung einer Beihilferegelung?
2. Kann das Durchführungsverbot des Art. 108 Abs. 3 AEUV im Falle eines Formfehlers im Rahmen der Anwendung der Verordnung Nr. 800/2008 zur Unanwendbarkeit einer Einschränkung einer genehmigten Beihilferegelung führen, so dass der Mitgliedstaat im Ergebnis durch das Durchführungsverbot zur Zahlung einer Beihilfe an bestimmte Beihilfeempfänger verpflichtet wird („Durchführungsgebot“)?
3. a) Erfüllt eine Regelung über die Vergütung von Energieabgaben wie die hier vorliegende, bei welcher der Vergütungsbetrag der Energieabgaben im Gesetz eindeutig durch eine Berechnungsformel festgelegt ist, die Voraussetzungen der Verordnung Nr. 651/2014?
b) Bewirkt Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 für den Zeitraum ab Jänner 2011 die Freistellung dieser Regelung über die Vergütung von Energieabgaben?

31. Wie vom Gerichtshof erbeten, werden sich die vorliegenden Schlussanträge auf die Prüfung der dritten Vorlagefrage Buchst. a und b beschränken.

32. Dilly's Wellnesshotel, die österreichische Regierung sowie die Europäische Kommission haben schriftliche Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben. Die Genannten haben auch an der mündlichen Verhandlung vom 21. November 2018 teilgenommen.

⁷ Vgl. Urteil vom 21. Juli 2016, Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577, Rn. 39).

⁸ Vgl. Art. 4 Abs. 7 EAVG 2011, angeführt oben in Nr. 14 der vorliegenden Schlussanträge.

IV. Würdigung

A. Vorbemerkungen zum Zusammenhang, in dem die dritte Vorlagefrage steht

33. Das EAVG hat bereits zu zwei Urteilen des Gerichtshofs geführt, nämlich den Urteilen *Adria-Wien Pipeline* und *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*⁹ sowie *Dilly's Wellnesshotel*¹⁰.

34. In seiner ursprünglichen Fassung sah das EAVG eine teilweise Vergütung der Energieabgaben zugunsten der Betriebe vor, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter bestand. Dienstleistungsbetriebe waren somit von dieser Abgabenvergütung ausgeschlossen. Im Urteil *Adria-Wien Pipeline* und *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*¹¹ hat der Gerichtshof befunden, dass solche nationalen Maßnahmen selektiv seien und staatliche Beihilfen im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellten.

35. Durch eine ab 1. Jänner 2002 geltende Änderung hat der österreichische Gesetzgeber den Anwendungsbereich des EAVG erweitert und die teilweise Vergütung der Energieabgabe auf sämtliche Sektoren erstreckt. In der angeführten Entscheidung vom 9. März 2004¹² befand die Kommission, dass diese Maßnahme immer noch selektiv sei und somit weiter eine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV darstelle¹³.

36. Mit der durch das BBG 2011 eingeführten Änderung hat der österreichische Gesetzgeber mit Wirkung vom 1. Februar 2011 Dienstleistungsbetriebe erneut von der Energieabgabenvergütung ausgeschlossen. Wie bereits ausgeführt¹⁴, wurde die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung, d. h. das EAVG in der Fassung des BBG 2011 (im Folgenden: in Rede stehende Beihilferegulation oder EAVG 2011), nicht bei der Kommission angemeldet.

37. In der oben in Nr. 20 angeführten früheren Rechtssache *Dilly's Wellnesshotel* hat der Gerichtshof im Wesentlichen befunden, dass die in Rede stehende Beihilferegulation nicht die in der Verordnung Nr. 800/2008 festgelegte Voraussetzung für eine Freistellung von der in Art. 108 Abs. 3 AEUV vorgesehenen Anmeldepflicht erfülle, weil sie keinen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung enthalte, wie dies in deren Art. 3 Abs. 1 verlangt werde¹⁵.

38. Durch die Verordnung Nr. 651/2014 wurde die Verordnung Nr. 800/2008 mit Wirkung vom 1. Juli 2014 aufgehoben und ersetzt. Die Verordnung Nr. 651/2014 enthält für die Freistellung von Beihilferegulationen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende von der Anmeldepflicht andere Voraussetzungen als die Verordnung Nr. 800/2008. Insbesondere verlangt die Verordnung Nr. 651/2014 nicht, dass die Beihilferegulationen einen ausdrücklichen Verweis auf diese Verordnung enthalten müssen.

⁹ Urteil vom 8. November 2001 (C-143/99, EU:C:2001:598).

¹⁰ Urteil vom 21. Juli 2016 (C-493/14, EU:C:2016:577).

¹¹ Urteil vom 8. November 2001 (C-143/99, EU:C:2001:598).

¹² Vgl. Nr. 27 und Fn. 6 der vorliegenden Schlussanträge.

¹³ Nach Auffassung der Kommission kommt die Abgabenvergütung, selbst wenn sie theoretisch für alle Unternehmen gilt, *de facto* Unternehmen zugute, die einen hohen Energieverbrauch im Verhältnis zum Nettoproduktionswert aufweisen (vgl. Erwägungsgründe 45 bis 55 der Kommissionsentscheidung).

¹⁴ Vgl. Nr. 28 der vorliegenden Schlussanträge.

¹⁵ Urteil vom 21. Juli 2016 (C-493/14, EU:C:2016:577, Rn. 30 bis 52).

39. Für den Fall, dass die durch das BBG 2011 eingeführte Änderung der Beihilferegelung grundsätzlich der Anmeldepflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV unterliegt, was Gegenstand der ersten Vorlagefrage ist, möchte das vorlegende Gericht mit seiner dritten Vorlagefrage in der vorliegenden Rechtssache im Wesentlichen klären, ob die in Rede stehende Beihilferegelung, auch wenn sie nicht von der Anmeldepflicht nach der Verordnung Nr. 800/2008 freigestellt ist, gleichwohl aufgrund der Verordnung Nr. 651/2014 von dieser Pflicht freigestellt werden kann.

40. Diese dritte Vorlagefrage nach der Auslegung der Verordnung Nr. 651/2014 würde dem vorlegenden Gericht Klarheit in der Frage verschaffen, ob die in Rede stehende Beihilferegelung mangels vorheriger Anmeldung bei der Kommission gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV *nach Unionsrecht* rechtswidrig eingeführt worden ist.

41. Die vom Gerichtshof auf diese Frage gegebene Antwort wird es dem vorlegenden Gericht ermöglichen, die Konsequenzen zu bestimmen, die hieraus im Fall einer solchen Rechtswidrigkeit *nach nationalem Recht* zu ziehen sind.

42. Für den Fall, dass der Gerichtshof antworten sollte, dass die Verordnung Nr. 651/2014 auf die in Rede stehende Beihilferegelung *anwendbar* ist und diese somit von der Anmeldepflicht freistellt, geht das vorlegende Gericht vorläufig davon aus, dass die in Rede stehende Beihilferegelung infolgedessen tatsächlich, wie vom österreichischen Gesetzgeber vorgesehen, mit dem 1. Februar 2011 in Kraft getreten ist¹⁶. Da diese Beihilferegelung *nicht* für Dienstleistungsbetriebe wie Dilly's Wellnesshotel *gilt*, würde dessen Antrag auf Abgabenvergütung somit zurückgewiesen.

43. Für den Fall dagegen, dass der Gerichtshof antworten sollte, dass die Verordnung Nr. 651/2014 auf diese Beihilferegelung *keine Anwendung findet*, so dass sie nach Unionsrecht rechtswidrig wäre, geht das vorlegende Gericht vorläufig davon aus, dass – da die in Rede stehende Beihilferegelung in einer solchen Situation nicht als in Kraft getreten anzusehen wäre – die alte Beihilferegelung als weiterhin *anwendbar* anzusehen wäre, wie vom österreichischen Gesetzgeber vorgesehen¹⁷. In diesem Fall hätte Dilly's Wellnesshotel somit Anspruch auf die beantragte Vergütung nach dieser alten Regelung, die auch für Dienstleistungsbetriebe gelten würde¹⁸. Wie in Nr. 27 der vorliegenden Schlussanträge ausgeführt, ist die alte Beihilferegelung insoweit nach Auffassung des vorlegenden Gerichts von der Kommission implizit und unbefristet genehmigt worden

44. Sollte der Gerichtshof die erste Vorlagefrage dahin beantworten, dass die durch das BBG 2011 eingeführte Änderung der Beihilferegelung grundsätzlich nach Art. 108 Abs. 3 AEUV anmeldepflichtig ist, stellt sich die Frage, ob diese Änderung gleichwohl aufgrund der Verordnung Nr. 651/2014 von dieser Pflicht freigestellt werden kann.

B. Zur Anwendbarkeit der Verordnung Nr. 651/2014 auf die in Rede stehende Beihilferegelung (dritte Vorlagefrage)

45. Mit der dritten Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die in Rede stehende Beihilferegelung zum einen die materiellen Voraussetzungen von Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014 erfüllt (dritte Frage Buchst. a) und ob sie zum anderen nach deren Übergangsbestimmung des Art. 58 Abs. 1 in den zeitlichen Geltungsbereich dieser Verordnung fällt (dritte Frage Buchst. b).

¹⁶ Vgl. Nr. 29 der vorliegenden Schlussanträge.

¹⁷ Vgl. Nr. 29 der vorliegenden Schlussanträge.

¹⁸ Ich weise ferner darauf hin, dass das Bundesfinanzgericht in den beiden in Nr. 21 bzw. Nr. 25 der vorliegenden Schlussanträge angeführten Entscheidungen befunden hat, dass die in Rede stehende Beihilferegelung – da sie unter Verstoß gegen das Unionsrecht eingeführt worden sei – niemals in Kraft getreten sei und Dilly's Wellnesshotel die beantragte Vergütung der Abgabe aufgrund der bisherigen Beihilferegelung zu gewähren sei.

46. Da die dritte Frage Buchst. a nur zum Tragen kommt, wenn die in Rede stehende Beihilferegelung in den zeitlichen Geltungsbereich der Verordnung Nr. 651/2014 fällt, ist zunächst die dritte Frage Buchst. b zu beantworten.

1. Zur Auslegung von Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 (dritte Vorlagefrage Buchst. b)

47. Mit der dritten Frage Buchst. b möchte das vorliegende Gericht wissen, ob die Verordnung Nr. 651/2014 rückwirkend angewandt werden kann. Unterstellt, die in Rede stehende Beihilferegelung erfüllt alle materiellen Voraussetzungen der Verordnung Nr. 651/2014, möchte es insbesondere wissen, ob deren Art. 58 Abs. 1 diese Beihilferegelung im Zeitraum von Februar 2011 bis 30. Juni 2014 von der Anmeldepflicht freistellt, obwohl diese Verordnung erst am 1. Juli 2014 in Kraft getreten ist¹⁹.

48. In Übereinstimmung mit der österreichischen Regierung und der Kommission bin ich der Ansicht, dass diese Frage zu bejahen ist.

49. Art. 58 der Verordnung Nr. 651/2014 enthält nämlich Übergangsbestimmungen. Nach ihrem Art. 58 Abs. 1 gilt sie für *vor ihrem Inkrafttreten*, d. h. vor dem 1. Juli 2014, gewährte Einzelbeihilfen²⁰, sofern diese alle Voraussetzungen der Verordnung, ausgenommen Art. 9, erfüllen.

50. Bei den von der in Rede stehenden Regelung erfassten Beihilfen handelt es sich um aufgrund der Richtlinie 2003/96 gewährte Umweltsteuerermäßigungen²¹. Die Voraussetzungen, die nach der Verordnung Nr. 651/2014 erfüllt sein müssen, damit derartige Beihilfen von der Anmeldepflicht freigestellt sind, sind in Art. 44 dieser Verordnung festgelegt.

51. Unterstellt, die in Rede stehende Beihilferegelung erfüllt alle Voraussetzungen von Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014, führt dies dazu, dass die Verordnung gemäß ihrem Art. 58 Abs. 1 für den Zeitraum von Februar 2011 bis 30. Juni 2014 auf die in Rede stehende Beihilferegelung anwendbar ist.

52. Somit ist das Vorbringen von Dilly's Wellnesshotel, Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 müsse in Verbindung mit den Abs. 2 und 3 dieser Vorschrift ausgelegt werden, und Art. 58 Abs. 1 sei nicht zu entnehmen, dass eine Beihilferegelung, die nicht aufgrund von Art. 58 Abs. 3 freigestellt sei, gleichwohl aufgrund von Art. 58 Abs. 1 freigestellt werden könne, zurückzuweisen.

53. Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 unterwirft seine Anwendbarkeit nämlich keineswegs dem Erfordernis, dass die in den anderen Absätzen dieses Artikels festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind. Seine Abs. 1 bis 4 enthalten vielmehr jeweils Übergangsbestimmungen für unterschiedliche Situationen²².

¹⁹ Art. 59 der Verordnung Nr. 651/2014.

²⁰ Nach Art. 2 Nr. 14 gelten als „Einzelbeihilfe“ im Sinne der Verordnung Nr. 651/2014 *Ad-hoc*-Beihilfen und Beihilfen, die einzelnen Empfängern auf der Grundlage einer Beihilferegelung gewährt werden.

²¹ Vgl. Nr. 66 der vorliegenden Schlussanträge.

²² Ich weise darauf hin, dass Art. 58 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014, auf den sich Dilly's Wellnesshotel beruft, eine Freistellung von der Anmeldepflicht für Einzelbeihilfen vorsieht, die vor dem 1. Januar 2015 aufgrund der Verordnung Nr. 800/2008 – der alten allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung – gewährt wurden. Diese Übergangsbestimmung ist das Gegenstück zu Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 800/2008, dem zufolge nach Ablauf der Geltungsdauer dieser Verordnung die auf der Grundlage dieser Verordnung freigestellten Beihilferegelungen noch während einer Anpassungsfrist von sechs Monaten freigestellt bleiben, d. h. bis zum 31. Dezember 2014. Mithin gewährt Art. 58 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 für den Zeitraum vom 1. Juli 2014 bis zum 31. Dezember 2014 eine Freistellung für nach der Verordnung Nr. 800/2008 gewährte Beihilfen. Selbst wenn diese Beihilfen nicht aufgrund der ab 1. Juli 2014 geltenden Verordnung Nr. 651/2014 freigestellt sind, gewährt deren Art. 58 Abs. 3 gleichwohl eine Freistellung bis zum 31. Dezember 2014. Im vorliegenden Fall ergibt sich daraus – da der Gerichtshof im Urteil Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577) entschieden hat, dass die in Rede stehende Beihilferegelung nicht nach der Verordnung Nr. 800/2008 von der Anmeldepflicht befreit ist –, dass Art. 58 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 hier nicht relevant ist.

54. Infolgedessen werde ich dem Gerichtshof vorschlagen, auf die dritte Vorlagefrage Buchst. b zu antworten, dass Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 dahin auszulegen ist, dass diese Verordnung Einzelbeihilfen in der Form von Umweltsteuerermäßigungen, die aufgrund der Richtlinie 2003/96 vor dem 1. Juli 2014 gewährt wurden, wie die nach der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegelung für den Zeitraum von Februar 2011 bis 30. Juni 2014 gewährten, von der Anmeldepflicht freistellt, sofern diese Beihilfen alle in Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegten Voraussetzungen erfüllen.

2. Zur Auslegung von Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014 (dritte Vorlagefrage Buchst. a)

55. Art. 44 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 stellt Beihilferegelungen in Form von Umweltsteuerermäßigungen nach der Richtlinie 2003/96 von der Anmeldepflicht nach Art. 108 Abs. 3 AEUV frei, sofern sie alle in Art. 44 Abs. 2 bis 4 (in Kapitel III) und in Kapitel I dieser Verordnung sowie in Richtlinie 2003/96 festgelegten Voraussetzungen erfüllen.

56. Auch wenn die dritte Frage Buchst. a so formuliert ist, dass sie keinen bestimmten Artikel der Verordnung Nr. 651/2014 anführt, ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass das vorlegende Gericht lediglich Zweifel an der Auslegung von Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 äußert und der Auffassung ist, dass alle anderen in Art. 44 Abs. 1 festgelegten Voraussetzungen im Ausgangsrechtsstreit erfüllt sind.

57. Das vorlegende Gericht möchte also mit der dritten Frage Buchst. a wissen, ob die in Rede stehende Beihilferegelung die in Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegte Voraussetzung erfüllt.

58. Dilly's Wellnesshotel weist allerdings auch die vom vorlegenden Gericht vorgenommene Auslegung von Art. 44 Abs. 1 und 2 dieser Verordnung zurück. Ich halte es daher für zweckmäßig, kurz auf die Auslegung von Art. 44 Abs. 1 und 2 einzugehen.

59. Vor der Behandlung von Art. 44 Abs. 1 bis 3 der Verordnung Nr. 651/2014 erscheint es mir erforderlich, zu erläutern, wie die in Rede stehende Beihilferegelung, insbesondere die Art und Weise der Berechnung der Beihilfe, die in Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 festgelegten Voraussetzungen erfüllt.

60. Diese Vorfrage ist von Bedeutung, da die in Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegten Voraussetzungen in Verbindung mit den Voraussetzungen auszulegen sind, die sich aus Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 ergeben und die ebenfalls erfüllt werden müssen, damit die in Rede stehende Beihilferegelung von der Anmeldepflicht nach Art. 44 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 freigestellt ist.

61. Im Folgenden werde ich also diese Vorfrage betreffend die Richtlinie 2003/96 behandeln (Abschnitt a), bevor ich auf die Fragen betreffend Art. 44 Abs. 1 bis 3 eingehe (Abschnitt b).

a) Zu Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96

62. Die in Art. 44 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 in Bezug auf die Richtlinie 2003/96 festgelegten Voraussetzungen beziehen sich genauer gesagt auf deren Art. 17 Abs. 1 Buchst. a, dem zufolge die Mitgliedstaaten unter bestimmten Bedingungen zugunsten von energieintensiven Betrieben Steuerermäßigungen für den Verbrauch von Energieerzeugnissen und von elektrischem Strom

anwenden können²³.

63. Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 enthält im Wesentlichen zwei Kriterien. Zum einen bestimmt er die Betriebe, die für die Steuerermäßigung in Betracht kommen, nämlich „energieintensive Betriebe“. Genauer gesagt gilt als „energieintensiver Betrieb“ eine Betriebseinheit im Sinne von Art. 11 dieser Richtlinie, bei der sich entweder die Energie- und Strombeschaffungskosten auf mindestens 3 % des Produktionswertes belaufen oder die zu entrichtende nationale Energiesteuer mindestens 0,5 % des Mehrwertes beträgt. Weiter ergibt sich aus dieser Vorschrift, dass die Mitgliedstaaten im Rahmen dieser Definition enger gefasste Begriffe anwenden können, einschließlich sektorbezogener Definitionen.

64. Zum anderen bestimmt Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96, dass die darin, nämlich in ihrem Anhang I Tabelle C mit Mindeststeuerbeträgen für Heizstoffe und elektrischen Strom, vorgeschriebenen Mindeststeuerbeträge einzuhalten sind.

65. In diesem Zusammenhang sind die österreichische Regierung und die Kommission der Ansicht, dass die nach der in Rede stehenden Beihilferegelung vorgesehenen Beihilfen nach der Richtlinie 2003/96 gewährte Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen seien und dass diese Beihilferegelung die beiden in Art. 17 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie enthaltenen Kriterien erfülle. Dies wird von Dilly's Wellnesshotel nicht in Abrede gestellt. Ich stütze mich daher auf diesen Gesichtspunkt, der mir wohlbe gründet erscheint.

66. Wie von der österreichischen Regierung ausgeführt, ist es zunächst einmal angebracht, von dem Grundsatz auszugehen, dass die in Rede stehende Beihilferegelung Steuerermäßigungen auf den Verbrauch von Energieerzeugnissen im Sinne von Art. 17 Abs. 1 der Richtlinie in Form einer teilweisen Vergütung des Steuerbetrags vorsieht. Diese Form der Steuerermäßigung ist in Art. 6 Buchst. c der Richtlinie vorgesehen²⁴.

67. Was sodann das erste in Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie enthaltene Kriterium angeht, bestimmt Art. 1 Abs. 1 EAVG 2011, dass Energieabgaben für ein Kalenderjahr insoweit zu vergüten sind, als sie insgesamt 0,5 % des Nettoproduktionswertes übersteigen. Wie die österreichische Regierung ausführt, gewährleistet diese Voraussetzung betreffend den Nettoproduktionswert, dass nur die als „energieintensive Betriebe“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. a anzusehenden Betriebe Begünstigte der in Rede stehenden Beihilferegelung sein können²⁵.

68. Außerdem steht, wie die österreichische Regierung vorträgt, die durch das BBG 2011 eingeführte Einschränkung des Kreises der durch die in Rede stehende Beihilferegelung begünstigten Betriebe völlig im Einklang mit der Definition des Begriffs „energieintensiver Betrieb“ in Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96. Durch die Einschränkung des Kreises der Begünstigten auf Unternehmen, deren Schwerpunkt in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, hat die österreichische Regierung nämlich lediglich ein restriktiveres sektorbezogenes Kriterium im Einklang mit dem Wortlaut von Art. 17 Abs. 1 Buchst. a angewandt, der den Mitgliedstaaten diese Möglichkeit einräumt. Desgleichen hat der Gerichtshof entschieden, dass Art. 17 Abs. 1 der Richtlinie 2003/96 nicht einer nationalen Regelung entgegenstehe, die Steuerermäßigungen für den Verbrauch von elektrischem Strom lediglich für energieintensive Betriebe vorsieht, die dem verarbeitenden Gewerbe angehören²⁶.

23 Art. 17 Abs. 1 Buchst. b und Art. 17 Abs. 3 der Richtlinie 2003/96 sehen ebenfalls eine Möglichkeit für die Mitgliedstaaten vor, in anderen Situationen Steuerermäßigungen anzuwenden. Sie sind im vorliegenden Fall allerdings nicht von Belang.

24 Danach steht es den Mitgliedstaaten frei, die in der Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen zu gewähren, indem sie die entrichteten Steuern teilweise vergüten. Im Übrigen bestimmt Art. 6 Buchst. b der Richtlinie, dass die Befreiungen auch über einen gestaffelten Steuersatz gewährt werden können.

25 Ich gehe davon aus, dass der in Art. 1 Abs. 1 EAVG 2011 vorgesehene „Nettoproduktionswert“ als „Mehrwert“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 zu verstehen ist.

26 Siehe Urteil vom 18. Januar 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17, Rn. 45 bis 52).

69. Was das zweite, die Mindeststeuerbeträge betreffende Kriterium in Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 angeht, bin ich mit der österreichischen Regierung der Ansicht, dass die in Rede stehende Beihilferegulation auch dieses Kriterium erfüllt.

70. Wie sich nämlich im Wesentlichen aus § 2 Abs. 1 und 2 EAVG 2011 ergibt, wird die Steuervergütung, aus der die Beihilfe besteht, als Unterschiedsbetrag zwischen dem Gesamtbetrag der gezahlten Steuern und dem höchsten der beiden folgenden Beträge berechnet, nämlich entweder dem Betrag in Höhe von 0,5 % des Nettoproduktionswertes oder der Summe der für die betreffenden Energiequellen geltenden Mindeststeuerbeträge.

71. Dieses Verfahren der Berechnung der Beihilfe gewährleistet zum einen, dass nur die als „energieintensive Betriebe“ im Sinne von Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 anzusehenden Betriebe beihilfegünstigt sind, und zum anderen, dass die den Empfängern gewährte Beihilfe stets die in Anhang I Tabelle C der Richtlinie vorgeschriebenen Mindeststeuerbeträge einhält.

72. Somit stellt sich nunmehr die Frage, ob die in Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegte Voraussetzung im Ausgangsverfahren ebenfalls erfüllt ist.

b) Zu Art. 44 Abs. 1 bis 3 der Verordnung Nr. 651/2014

73. Im Folgenden werde ich zunächst kurz auf Art. 44 Abs. 1 und 2 der Verordnung Nr. 651/2014 eingehen, dessen Auslegung meines Erachtens keine ernsthaften Zweifel aufwirft, bevor ich mich der Auslegung von Art. 44 Abs. 3 zuwende.

1) Zur Auslegung von Art. 44 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014

74. Nach Art. 44 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 müssen die in Kapitel I der Verordnung festgelegten Voraussetzungen erfüllt sein, damit die Beihilferegulation von der Anmeldepflicht freigestellt ist. Diese Verordnung gilt gemäß ihrem Kapitel I Art. 5 Abs. 1 nur für transparente Beihilfen. Was speziell Beihilfen in Form von Steuervergünstigungen angeht, bestimmt Art. 5 Abs. 2 Buchst. d dieser Verordnung, dass diese Beihilfen als transparent gelten, wenn darin eine Obergrenze vorgesehen ist, damit die geltenden Schwellenwerte nicht überschritten werden.

75. Dilly's Wellnesshotel macht geltend, die in Rede stehende Beihilferegulation erfülle diese Voraussetzung des Art. 5 Abs. 2 Buchst. d der Verordnung Nr. 651/2014 nicht, da sie keine Obergrenze vorsehe und somit nicht transparent im Sinne von Art. 5 Abs. 2 Buchst. d der Verordnung sei.

76. Ebenso wie das vorliegende Gericht sowie die österreichische Regierung und die Kommission bin ich der Ansicht, dass Art. 5 Abs. 2 Buchst. d der Verordnung Nr. 651/2014 im vorliegenden Fall nicht einschlägig ist. Nach dem Wortlaut dieses Artikels ist die fragliche Obergrenze nämlich nur von Belang, wenn ein Schwellenwert für die Anmeldung gilt. Für gemäß der Richtlinie 2003/96 gewährte Beihilfen in Form von Umweltsteuerermäßigungen sieht die Verordnung Nr. 651/2014 jedoch keine Anmeldeschwelle vor²⁷.

²⁷ Dagegen legt Art. 4 dieser Verordnung Anmeldeschwellen für verschiedene Beihilfearten fest, auf die Art. 5 Abs. 2 Buchst. d anzuwenden ist, sofern diese Beihilfen in Form von Steuervergünstigungen gewährt werden. Was die hier in Rede stehende Beihilferegulation angeht, hängt der nach dieser zu gewährende Beihilfebetrag vom Energieverbrauch des betreffenden Unternehmens ab und die Verordnung Nr. 651/2014 begrenzt diesen Betrag daher nicht.

2) Zur Auslegung von Art. 44 Abs. 2 der Verordnung Nr. 651/2014

77. Nach Art. 44 Abs. 2 der Verordnung Nr. 651/2014 müssen die Begünstigten der in Rede stehenden Beihilferegulung anhand transparenter und objektiver Kriterien ausgewählt werden.

78. In diesem Zusammenhang verstehe ich das Vorbringen von Dilly's Wellnesshotel dahin, dass die in Rede stehende Beihilferegulung diese Voraussetzung nicht erfülle, da nichts für den Grund spreche, aus dem die Steuerermäßigung nur Fertigungsbetrieben gewährt werde.

79. Zunächst ist festzustellen, dass die Frage der Auswahl der beihilfebegünstigten Betriebe vor allem durch Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 geregelt wird. Wie in Nr. 68 der vorliegenden Schlussanträge ausgeführt, steht die Begrenzung des Kreises der von der in Rede stehenden Beihilferegulung Begünstigten völlig im Einklang mit den in diesem Artikel festgelegten Voraussetzungen.

80. Sodann sind meiner Ansicht nach die in Art. 44 Abs. 2 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegten Voraussetzungen der Transparenz und der Objektivität in dem Sinne zu verstehen, dass sie zum einen verlangen, dass der Kreis der Begünstigten, wie er von den Mitgliedstaaten aufgrund von Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96 festgelegt wird, in dem nationalen Gesetz klar bestimmt wird, und zum anderen, dass der Begünstigtenkreis so festgelegt wird, dass die Beihilfen allen Wettbewerbern, die sich in einer ähnlichen Lage befinden, im Einklang mit dem 64. Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 651/2014 in derselben Weise gewährt werden.

81. Im vorliegenden Fall ist festzustellen, dass die in Rede stehende Beihilferegulung mit diesen Erfordernissen im Einklang steht, da sie zum einen die von ihr Begünstigten gemäß Art. 2 Abs. 1 EAVG 2011 klar bestimmt und da zum anderen die Beihilfen allen Wettbewerbern, die sich in einer ähnlichen Lage befinden, nämlich Betrieben, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung körperlicher Wirtschaftsgüter besteht, in derselben Weise gewährt werden.

3) Zur Auslegung von Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014

82. Gemäß Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 müssen Beihilferegulungen in Form von Steuerermäßigungen auf einer Senkung des anwendbaren Umweltsteuersatzes oder der Zahlung eines festen Ausgleichsbetrags oder einer Kombination solcher Mechanismen basieren.

83. Das vorliegende Gericht fragt sich, ob die in Rede stehende Beihilferegulung auf einem dieser drei Mechanismen basiert, da die im EAVG 2011 vorgesehene Steuerermäßigung durch eine konkrete Berechnungsformel ermittelt werde.

84. In diesem Zusammenhang ist zunächst festzustellen, was genauer unter der in Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegten Voraussetzung zu verstehen ist und im Anschluss, ob die Beihilferegulung diese Voraussetzung erfüllt.

85. Zum ersten Punkt weise ich vorab darauf hin, dass diese durch die Verordnung Nr. 651/2014 eingeführte Voraussetzung, die in der alten Gruppenfreistellungsverordnung nicht vorgesehen war²⁸, offenbar noch nicht Gegenstand einer Prüfung durch den Gerichtshof war.

²⁸ Beihilfen in der Form von Umweltsteuerermäßigungen wurden durch Art. 25 der Verordnung Nr. 800/2008 geregelt. Danach waren Beihilferegulungen, welche die Voraussetzungen der Richtlinie 2003/96 erfüllten, von der Anmeldepflicht freigestellt, wenn die Begünstigten mindestens die in dieser Richtlinie festgelegten gemeinschaftlichen Mindeststeuerbeträge entrichteten und die Steuerermäßigungen für höchstens zehn Jahre bewilligt wurden.

86. Sodann ist festzustellen, dass es im 64. Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 651/2014 im Hinblick auf Beihilfen in Form von Steuerermäßigungen nach der Richtlinie 2003/96 heißt: „Damit das Preissignal, das mit der Umweltsteuer für die Unternehmen gesetzt werden soll, besser erhalten bleibt, sollten die Mitgliedstaaten auch die Möglichkeit haben, die Steuerermäßigungsregelung auf einen Mechanismus für die Zahlung eines festen jährlichen Ausgleichsbetrags (Steuerrückzahlung) zu stützen.“

87. Vor dem Hintergrund des letzten Teils dieses Erwägungsgrundes, der ja eine Definition des Ausdrucks „Zahlung eines festen jährlichen Ausgleichsbetrags“ enthält, verstehe ich Art. 44 Abs. 3 dahin, dass er verlangt, dass die Beihilferegulung entweder auf einen Mechanismus für die Vergütung der Steuer in Form eines festen jährlichen Betrags oder auf einen Mechanismus der Senkung der anwendbaren Steuersätze – in welchem Fall die Beihilfe nicht die Form einer Vergütung annimmt, sondern an der Quelle ansetzt, indem ermäßigte Steuersätze angewandt werden – oder auf eine Kombination aus beidem gestützt wird. Wie in Nr. 66 und in Fn. 24 der vorliegenden Schlussanträge ausgeführt, sind diese beiden Methoden auch in Art. 6 Buchst. b und c der Richtlinie 2003/96 für Steuerermäßigungen vorgesehen.

88. Abgesehen von diesem Erfordernis sieht Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 meines Erachtens keine Modalitäten für die Durchführung dieser Mechanismen vor. Dagegen sieht Art. 17 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2003/96, wie in den Nrn. 63 bis 71 der vorliegenden Schlussanträge erläutert, solche Modalitäten für Steuerermäßigungen vor, und diese Modalitäten sind im vorliegenden Fall erfüllt.

89. Diese Auslegung von Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 steht im Übrigen meiner Ansicht nach voll im Einklang mit dem allgemeinen Ziel der Verordnung Nr. 651/2014. Eines ihrer Ziele besteht nämlich darin, die Transparenz, Überwachung und ordnungsgemäße Evaluierung sehr umfangreicher Regelungen angesichts ihrer Auswirkungen auf den Wettbewerb im Binnenmarkt zu verstärken²⁹.

90. Von daher verstehe ich Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 – wie die Kommission – dahin, dass dann, wenn Beihilferegulungen auf einen der drei in diesem Artikel vorgesehenen Mechanismen gestützt sind, die Beihilfegewährung transparent erfolgt.

91. Im vorliegenden Fall bin ich – wie die Kommission und die österreichische Regierung – der Ansicht, dass die in Rede stehende Beihilferegulung die in Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegte Voraussetzung erfüllt.

92. Nach Auffassung der Kommission ist die in Rede stehende Beihilferegulung auf eine „Senkung des anwendbaren Umweltsteuersatzes“ im Sinne von Art. 44 Abs. 3 gestützt, wie sich u. a. aus einer teleologischen Auslegung dieses Artikels ergebe.

93. Meines Erachtens ist die in Rede stehende Beihilferegulung eher auf die „Zahlung eines festen Ausgleichsbetrags“, d. h. einen Mechanismus für die Vergütung der Steuer in Form eines festen jährlichen Betrags gestützt. Genauer gesagt sieht diese Beihilferegulung vor, dass die entrichtete Energieabgabe auf Antrag für ein Kalenderjahr zu vergüten ist. Die nach der in Rede stehenden Beihilferegulung erfolgende Berechnung nach Maßgabe dieser entrichteten Abgabe führt zu einer festen Vergütung in dem Sinne, dass – wie die österreichische Regierung ausführt – diese Berechnung der Finanzverwaltung keinerlei Ermessen hinsichtlich des zu vergütenden Betrags lässt.

²⁹ Vgl. u. a. die Erwägungsgründe 3 bis 5 der Verordnung Nr. 651/2014.

94. Daher ist das Vorbringen von Dilly's Wellnesshotel zurückzuweisen, dass die Modalitäten der in Rede stehenden Beihilferegelung nicht die in Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegte Voraussetzung erfüllten, namentlich weil die Vergütung anhand einer konkreten Berechnungsformel in dem Sinne berechnet werde, dass der zu vergütende Betrag vom Energieverbrauch des betreffenden Betriebs abhängt. Dazu ist festzustellen, dass alle Beihilfen, die in Form von Steuerermäßigungen nach der Richtlinie 2003/96 gewährt werden, ihrer Natur nach auf der Grundlage des konkreten Energieverbrauchs der betreffenden Betriebe berechnet werden³⁰.

95. Ich werde dem Gerichtshof daher vorschlagen, auf die dritte Vorlagefrage Buchst. a zu antworten, dass Art. 44 Abs. 3 der Verordnung Nr. 651/2014 dahin auszulegen ist, dass er eine Beihilferegelung wie diejenige des Ausgangsverfahrens erfasst, die auf einen Mechanismus der Umweltsteuervergütung gestützt ist und bei welcher der Vergütungsbetrag dieser Steuer im Gesetz eindeutig durch eine Berechnungsformel festgelegt ist.

V. Ergebnis

96. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, auf die dritte Vorlagefrage des Verwaltungsgerichtshofs (Österreich) wie folgt zu antworten:

- a) Art. 44 Abs. 3 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union ist dahin auszulegen, dass er eine Beihilferegelung wie diejenige des Ausgangsverfahrens erfasst, die auf einen Mechanismus der Umweltsteuervergütung gestützt ist und bei welcher der Vergütungsbetrag dieser Steuer im Gesetz eindeutig durch eine Berechnungsformel festgelegt ist.
- b) Art. 58 Abs. 1 der Verordnung Nr. 651/2014 ist dahin auszulegen, dass diese Verordnung Einzelbeihilfen in der Form von Umweltsteuerermäßigungen, die aufgrund der Richtlinie 2003/96/EG des Rates vom 27. Oktober 2003 zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom vor dem 1. Juli 2014 gewährt wurden, wie die nach der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beihilferegelung für den Zeitraum von Februar 2011 bis 30. Juni 2014 gewährten, von der Anmeldepflicht freistellt, sofern diese Beihilfen alle in Art. 44 der Verordnung Nr. 651/2014 festgelegten Voraussetzungen erfüllen.

³⁰ Siehe auch Fn. 27 der vorliegenden Schlussanträge.