



Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
H. SAUGMANDSGAARD ØE
van 14 februari 2019¹

Zaak C-585/17

**Finanzamt Linz,
Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr
in tegenwoordigheid van
Dilly's Wellnesshotel GmbH**

[verzoek van het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) om een prejudiciële beslissing]

„Prejudiciële verwijzing – Staatssteun – Steunregeling in de vorm van kortingen op milieubelastingen – Richtlijn 2003/96/EG – Belasting van energieproducten en elektriciteit – Artikel 17, lid 1, onder a) – Energie-intensieve bedrijven – Verordening (EU) nr. 651/2014 – Artikel 44, leden 1 tot en met 3 – Selectie van rechthebbenden op grond van transparante en objectieve criteria – Betaling van een vast compensatiebedrag – Artikel 58, lid 1 – Overgangsbepalingen – Artikel 5, lid 2, onder d) – Transparantie van de steun – Steun in de vorm van belastingvoordelen”

I. Inleiding

1. Bij het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing heeft het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) het Hof verschillende vragen gesteld over de uitlegging van artikel 108, lid 3, VWEU, en artikel 44, lid 3, en artikel 58, lid 1, van verordening (EU) nr. 651/2014.²

2. Dit verzoek is gedaan in het kader van twee „Revisie” procedures tussen enerzijds het Finanzamt Linz (belastingkantoor Linz, Oostenrijk) en Dilly's Wellnesshotel GmbH, en anderzijds het Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (belastingkantoor Kirchdorf Perg Steyr, Oostenrijk) en Dilly's Wellnesshotel GmbH, over de door deze laatste verzochte teruggave van energiebelasting voor het jaar 2011 en voor het tijdvak van februari 2013 tot januari 2014.

3. De Oostenrijkse regelgeving betreffende de teruggave van energiebelasting die in het hoofdgeding speelt, is een staatssteunregeling in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU. Ook al gaat de verwijzende rechter er in beginsel van uit dat een oudere versie van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde steunregeling door de Commissie is goedgekeurd in 2004, de kring van de begunstigden van de steunregeling is nadien gewijzigd en deze wijziging, die deel uitmaakt van de steunregeling waarover het in het hoofdgeding gaat, is niet aangemeld bij de Europese Commissie.

¹ Oorspronkelijke taal: Frans.

² Verordening van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (PB 2014, L 187, blz. 1). Bij deze verordening is verordening (EG) nr. 800/2008 van de Commissie van 6 augustus 2008 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 87 en 88 van het Verdrag met de gemeenschappelijke markt verenigbaar worden verklaard (PB 2008, L 214, blz. 3), ingetrokken.

4. Gesteld dat voor de wijziging van de kring van de begunstigden de verplichting tot aanmelding van artikel 108, lid 3, VWEU geldt, wenst de verwijzende rechter dienaangaande te vernemen of de steunregeling in het hoofdgeding van die aanmeldingsverplichting kan worden vrijgesteld uit hoofde van verordening nr. 651/2014. In dat geval zou de steun rechtmatig zijn, ook al is deze niet van tevoren aangemeld. Daartoe heeft hij met name de vraag voorgelegd of de steunregeling aan de voorwaarden van artikel 44, lid 3, en artikel 58, lid 1, van verordening nr. 651/2014 voldoet. Overeenkomstig het verzoek van het Hof zal de onderhavige conclusie zich tot het onderzoek van deze vraag beperken.

5. Ik zal het Hof in overweging geven deze vraag bevestigend te beantwoorden.

II. Toepasselijke bepalingen

A. Unierecht

1. Verordening nr. 651/2014

6. Artikel 5 van verordening nr. 651/2014, met als opschrift „Transparantie van steun”, bepaalt:

„1. Deze verordening is alleen van toepassing op steun waarvan het bruto-subsidie-equivalent vooraf precies kan worden berekend zonder dat een risicoanalyse behoeft te worden uitgevoerd („transparante steun”).

2. De volgende categorieën steun worden als transparant aangemerkt:

[...]

d) steun in de vorm van belastingvoordelen wanneer door de maatregel wordt voorzien in een maximum dat garandeert dat het toepasselijke plafond niet wordt overschreden;

[...]”

7. Artikel 44 van deze verordening met als opschrift „Steun in de vorm van kortingen op milieubelastingen krachtens richtlijn 2003/96/EG [3]”, luidt:

„1. Steunregelingen in de vorm van kortingen op milieubelastingen die voldoen aan de voorwaarden van richtlijn [2003/96], zijn verenigbaar met de interne markt in de zin van artikel 107, lid 3, [VWEU] en zijn van de aanmeldingsverplichting van artikel 108, lid 3, [VWEU] vrijgesteld, mits de in dit artikel en in hoofdstuk I vastgestelde voorwaarden zijn vervuld.

2. De begunstigden van de belastingkorting worden geselecteerd op basis van transparante en objectieve criteria en betalen ten minste het desbetreffende, bij richtlijn [2003/96] vastgestelde minimumbelastingniveau.

3. Regelingen voor steun in de vorm van kortingen op milieubelastingen zijn gebaseerd op een verlaging van het toepasselijke percentage van de milieubelasting of op de betaling van een vast compensatiebedrag (belastingteruggave), of op een combinatie van deze beide mechanismen.

[...]”

3 Richtlijn van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PB 2003, L 283, blz. 51).

8. Artikel 58 van verordening nr. 651/2014, met als opschrift „Overgangsbepalingen”, bepaalt in lid 1:

„Deze verordening is van toepassing op individuele steun die vóór de inwerkingtreding ervan is verleend, indien de steun voldoet aan de in deze verordening vastgestelde voorwaarden, met uitzondering van artikel 9.”

2. Richtlijn 2003/96

9. Artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96 luidt als volgt:

„Op voorwaarde dat de in deze richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus gemiddeld voor elk bedrijf worden gerespecteerd kunnen de lidstaten in de volgende gevallen belastingverlagingen toepassen op het verbruik van energieproducten die worden gebruikt voor verwarming of voor de doeleinden van artikel 8, lid 2, onder b) en c), en op elektriciteit:

a) ten voordele van energie-intensieve bedrijven;

Onder een energie-intensief bedrijf wordt verstaan een bedrijf in de zin van artikel 11 waar de aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0 % van de productiewaarde uitmaakt, of de verschuldigde nationale energiebelasting ten minste 0,5 % van de toegevoegde waarde bedraagt. Binnen deze definitie kunnen de lidstaten restrictievere concepten toepassen, waaronder definities van omzetwaarde, proces en sector.

[...]”

B. Oostenrijks recht

10. § 1, lid 1, van het Energieabgabenvergütungsgesetz (wet inzake de teruggave van energiebelasting; hierna: „EAVG”) luidt, in de versie die van toepassing is op het hoofdgeding, als volgt:

„Betaalde energiebelastingen op de in lid 3 genoemde energiedragers worden voor een kalenderjaar (boekjaar) op verzoek terugbetaald voor zover zij (in totaal) 0,5 % boven het verschil tussen

1. de handelingen in de zin van § 1, eerste alinea, leden 1 en 2, van het Umsatzsteuergesetz 1994 (Oostenrijkse wet inzake de omzetbelasting 1994) en
2. de handelingen in de zin van § 1, eerste alinea, leden 1 en 2, van het Umsatzsteuergesetz 1994 verricht ten behoeve van ondernemingen

liggen.”

11. § 1, lid 1, van het EAVG, wordt aangevuld door § 2, lid 2, EAVG, die in de versie die van toepassing is op het hoofdgeding, bepaalt:

„1. Op verzoek van de rechthebbende op teruggaaf wordt per kalenderjaar (boekjaar) het bedrag boven het in § 1 genoemde aandeel in de nettoproductiewaarde terugbetaald. Het verzoek vermeldt de in het bedrijf verbruikte hoeveelheid aan in § 1, lid 3, genoemde energiedragers en de in § 1 genoemde bedragen. [...]”

2. Bij de berekening van het terug te betalen bedrag geldt ofwel de grens van 0,5 % van de nettoproductiewaarde ofwel de volgende franchise waarbij het lagere bedrag wordt vergoed:

- voor elektriciteit, 0,0005 EUR/kWh,
- voor aardgas als bedoeld in 2711 21 00 van de gecombineerde nomenclatuur, 0,00598 EUR/standaard m³,
- voor kolen, bruinkool, cokes, bitumen en asfalt van code 2701, 2702, 2704, 2713 et 2714 van de gecombineerde nomenclatuur, 0,15 EUR/giga joule,
- voor extra lichte stookolie (gasolie van code 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 van de gecombineerde nomenclatuur), 21 EUR/1 000 l,
- voor lichte, gemiddelde, zware stookolie (code 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 van de gecombineerde nomenclatuur), 15 EUR/1 000 kg,
- voor vloeibaar gas (code 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 van de gecombineerde nomenclatuur), 7,5 EUR/1 000 kg.

[...]”

12. § 2, lid 1, EAVG, in de versie van BGBl. I nr. 92/2004, luidt:

„Een recht op teruggave bestaat voor alle bedrijven [...]”

13. Bij het Budgetbegleitgesetz 2011 (begeleidende begrotingswet 2011) van 30 december 2010 (BGBl. I nr. 111/2010) (hierna: „BBG 2011”), is § 2, lid 1, EAVG als volgt gewijzigd:

„Enkel bedrijven waarvan is aangetoond dat hun hoofdactiviteit bestaat in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen hebben recht op teruggave [...]”

14. Voorts is aan § 4 EAVG het navolgende lid 7 toegevoegd:

„De §§ 2 en 3, beide in de versie van het [BBG 2011], zijn behoudens goedkeuring door de Europese Commissie van toepassing op aanvragen voor teruggave over de periode na 31 december 2010.”⁴

III. Hoofdgeding, prejudiciële vragen en procedure bij het Hof

15. Bij verzoekschrift van 29 december 2011 heeft Dilly's Wellnesshotel, die een hotel exploiteert, gevraagd om teruggave van energiebelasting voor het jaar 2011.

16. Deze aanvraag is bij besluit van 21 februari 2012 van het belastingkantoor Linz afgewezen, omdat bij het BBG 2011 in de §§ 2 en 3 van het EAVG is bepaald dat voor tijdvakken na 31 december 2010 teruggave van energiebelasting alleen kan worden verleend voor bedrijven waarvan vaststaat dat de voornaamste activiteit in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen bestaat. Dilly's Wellnesshotel zou volgens dit Finanzamt dus voor tijdvakken na 31 december 2010 worden uitgesloten van het voordeel van de teruggave van energiebelasting.

⁴ De verwijzende rechter licht toe dat, hoewel oorspronkelijk was bepaald dat het BBG 2011 vanaf 1 januari 2011 zou gelden, vervolgens in een arrest van het Verwaltungsgerichtshof en bij wijzigingsbesluit van 29 augustus 2013 is gepreciseerd dat het BBG 2011 met ingang van 1 februari 2011 van toepassing zou zijn.

17. Dilly's Wellnesshotel heeft tegen dit besluit administratief beroep aangetekend bij de Unabhängige Finanzsenat (onafhankelijke rechter in belastingzaken, Oostenrijk), die bij beslissing van 23 maart 2012 het beroep ongegrond heeft verklaard.
18. Dilly's Wellnesshotel heeft tegen deze beslissing hoger beroep ingesteld bij het Verwaltungsgerichtshof, die de aangevochten beslissing bij uitspraak van 19 maart 2013 heeft vernietigd.
19. Bij beslissing van 31 oktober 2014 heeft het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk), die in de plaats is getreden van de Unabhängige Finanzsenat, het Hof verschillende prejudiciële vragen gesteld.
20. In het arrest van 21 juli 2016⁵ heeft het Hof geoordeeld dat artikel 3, lid 1, van verordening nr. 800/2008 aldus moet worden uitgelegd dat, indien een steunregeling zoals die in het hoofdgeding geen uitdrukkelijke verwijzing naar die verordening bevat waarbij de titel ervan en de vindplaats in het *Publicatieblad van de Europese Unie* worden aangehaald, dit in de weg staat aan het oordeel dat die regeling voldoet aan de voorwaarden om op grond van artikel 25, lid 1, van die verordening te worden vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting van artikel 108, lid 3, VWEU.
21. Bij beslissing van 3 augustus 2016 heeft het Bundesfinanzgericht het beroep gegrond verklaard en de teruggave van energiebelasting voor het jaar 2011 bevolen zoals door Dilly's Wellnesshotel was gevorderd. Deze rechter heeft in wezen geoordeeld dat § 2, § 3 en § 4, lid 7, van het EAVG, zoals gewijzigd bij het BBG 2011, geen verwijzing naar verordening nr. 800/2008 bevatten en evenmin voldoen aan de essentiële voorwaarden van die verordening. Doordat de voor dienstverlenende bedrijven geldende beperking niet door de Commissie was goedgekeurd, was deze niet in werking getreden.
22. Het belastingkantoor Linz heeft tegen deze beslissing een verzoek tot „Revision” ingediend bij het Verwaltungsgerichtshof.
23. Bij een ander verzoekschrift van 25 juli 2014 heeft Dilly's Wellnesshotel om teruggave van energiebelasting voor het tijdvak van februari 2013 tot januari 2014 verzocht.
24. Bij besluit van 9 januari 2015 heeft het belastingkantoor Kirchdorf Perg Steyr dit verzoek om dezelfde reden afgewezen als het belastingkantoor Linz in zijn besluit van 21 februari 2012.
25. Dilly's Wellnesshotel heeft tegen het besluit van 9 januari 2015 administratief beroep ingesteld bij het Bundesfinanzgericht, die het beroep gegrond heeft verklaard en de teruggave van energiebelasting heeft bevolen, zoals door Dilly's Wellnesshotel was gevorderd, waarbij deze rechter in hoofdzaak heeft verwezen naar zijn beslissing van 3 augustus 2016 die in punt 21 van de onderhavige conclusie is vermeld.
26. Het belastingkantoor Kirchdorf Perg Steyr heeft tegen deze beslissing een verzoek tot „Revision” ingediend bij het Verwaltungsgerichtshof.
27. Volgens deze laatste rechter vormt de teruggave van energiebelasting krachtens het EAVG, in de versie die gold vóór het BBG 2011, een steunmaatregel die door de Commissie bij besluit van 9 maart 2004 stilzwijgend en onbeperkt is goedgekeurd.⁶

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

6 Beschikking van de Commissie betreffende een door Oostenrijk ten uitvoer gelegde steunregeling inzake de energiebelastingrestitutie voor aardgas en elektriciteit in 2002 en 2003 (PB 2005, L 190, blz. 13).

28. Deze rechter merkt op dat de Oostenrijkse wetgever met het BBG 2011 de kring van rechthebbenden op deze steunregeling wilde beperken, zodat voor teruggave van energiebelasting alleen nog in aanmerking zouden komen bedrijven waarvan vaststaat dat zij hoofdzakelijk lichamelijke economische goederen vervaardigen. Die wijziging van het EAVG is echter niet bij de Commissie aangemeld.⁷

29. De verwijzende rechter legt bovendien uit dat, door voor de inwerkingtreding van het EAVG, zoals gewijzigd bij het BBG 2011, de goedkeuring van de Commissie als voorwaarde te stellen⁸, de wetgever kennelijk wilde waarborgen dat de in het BBG 2011 vastgestelde beperking niet in strijd zou zijn met de voorschriften van Unierecht inzake steunmaatregelen en dus de voor onbepaalde tijd verleende goedkeuring van de bestaande steunmaatregel niet in gevaar zou brengen. Voor het geval een beperking van de kring van rechthebbenden op staatssteun in strijd zou zijn met de voorschriften, respectievelijk indien de vereiste toestemming van de Commissie niet kon worden verkregen, moest de maatregel ongewijzigd van kracht blijven.

30. In die context heeft het Verwaltungsgerichtshof bij beslissing van 14 september 2017, ingekomen bij het Hof op 5 oktober 2017, de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- „1) Is een wijziging van een goedgekeurde steunregeling, waarmee een lidstaat afziet van verder gebruik van de goedkeuring voor een bepaalde (scheidbare) groep van steunontvangers en daarmee de omvang van de steun voor een bestaande steunmaatregel enkel verlaagt, in een geval als het onderhavige een wijziging van een steunmaatregel die volgens artikel 108, lid 3, VWEU (in beginsel) moet worden aangemeld?
- 2) Kan het verbod tot tenuitvoerlegging van artikel 108, lid 3, VWEU in het geval van een vormfout in het kader van de toepassing van [verordening nr. 800/2008] ertoe leiden dat een beperking van een goedgekeurde steunmaatregel niet van toepassing is, zodat op de lidstaat uiteindelijk door het verbod van tenuitvoerlegging de verplichting tot betaling van steun aan bepaalde steunontvangers komt te rusten (,gebod tot tenuitvoerlegging')?
- 3) a) Voldoet een regeling betreffende de teruggave van energiebelasting zoals in deze zaak aan de orde, waarbij het bedrag van deze terug te betalen energiebelasting wettelijk duidelijk in een berekeningsformule is vastgelegd, aan de voorwaarden van [verordening nr. 651/2014]?
- 3) b) Geldt ingevolge artikel 58, lid 1, van [verordening nr. 651/2014] voor het tijdvak vanaf januari 2011 een vrijstelling van de aanmeldingsplicht voor deze regeling betreffende de teruggave van energiebelasting?"

31. Overeenkomstig het verzoek van het Hof zal de onderhavige conclusie zich tot het onderzoek van de derde prejudiciële vraag, onder a) en b), beperken.

32. Dilly's Wellnesshotel, de Oostenrijkse regering en de Commissie hebben schriftelijke opmerkingen bij het Hof ingediend. Dezelfde partijen zijn verschenen op de pleitzitting op 21 november 2018.

⁷ Zie arrest van 21 juli 2016, Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577, punt 39).

⁸ Zie § 4, lid 7, EAVG 2011, aangehaald in punt 14 van deze conclusie.

IV. Analyse

A. Inleidende opmerkingen over de context waarin de derde prejudiciële vraag wordt gesteld

33. Het EAVG heeft reeds geleid tot twee arresten van het Hof, te weten de arresten *Adria-Wien Pipeline* en *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*⁹ en *Dilly's Wellnesshotel*¹⁰.

34. De oorspronkelijke versie van het EAVG voorzag in een gedeeltelijke teruggave van energieheffingen alleen voor ondernemingen die zich aantoonbaar hoofdzakelijk bezighielden met de productie van stoffelijke goederen. Dienstverlenende bedrijven kwamen dus niet voor teruggave van deze heffing in aanmerking. In het arrest *Adria-Wien Pipeline* en *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*¹¹ was het Hof van oordeel dat dergelijke nationale maatregelen selectief zijn en staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU opleveren.

35. Met een sedert 1 januari 2002 geldende wijziging heeft de Oostenrijkse wetgever de werkingssfeer van het EAVG uitgebreid door in een gedeeltelijke teruggave van heffingen aan ondernemingen van alle sectoren te voorzien. In voornoemde beschikking van 9 maart 2004¹² heeft de Commissie zich op het standpunt gesteld dat deze maatregel nog steeds selectief is en dus staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU blijft.¹³

36. Met de door het BBG 2011 ingevoerde wijziging heeft de Oostenrijkse wetgever de dienstverlenende bedrijven met ingang van 1 februari 2011 opnieuw uitgesloten van het voordeel van de teruggave van energiebelasting. Zoals ik hierboven heb uiteengezet¹⁴, is de in deze zaak betrokken nationale regelgeving, te weten het EAVG zoals gewijzigd bij het BBG 2011 (hierna „betrokken steunregeling” dan wel „EAVG 2011”), niet aangemeld bij de Commissie.

37. Ik herinner eraan dat in de in punt 20 van de onderhavige conclusie genoemde eerdere zaak *Dilly's Wellnesshotel* het Hof in wezen van oordeel was dat de betrokken steunregeling niet aan de door verordening nr. 800/2008 gestelde voorwaarden voldeed om van de in artikel 108, lid 3, VWEU neergelegde aanmeldingsverplichting te worden vrijgesteld, omdat in deze steunregeling niet uitdrukkelijk naar diezelfde verordening werd verwezen, zoals artikel 3, lid 1, van die verordening vereist.¹⁵

38. Ik wijs erop dat verordening nr. 800/2008 is ingetrokken bij verordening nr. 651/2014 en met ingang van 1 juli 2014 is vervangen. De voorwaarden om steunregelingen, zoals die in het hoofdgeding, van de aanmeldingsverplichting vrij te stellen, zijn in verordening nr. 651/2014 anders dan in verordening nr. 800/2008. Met name vereist verordening nr. 651/2014 niet dat een steunregeling uitdrukkelijk naar deze verordening verwijst.

9 Arrest van 8 november 2001 (C-143/99, EU:C:2001:598).

10 Arrest van 21 juli 2016 (C-493/14, EU:C:2016:577).

11 Arrest van 8 november 2001 (C-143/99, EU:C:2001:598).

12 Zie punt 27 en voetnoot 6 van de onderhavige conclusie.

13 De Commissie heeft vastgesteld dat deze teruggave, zelfs wanneer theoretisch alle ondernemingen daarvan voordeel kunnen hebben, in feite aan ondernemingen ten goede komt die veel energie verbruiken in verhouding tot hun nettoproductiewaarde (zie de punten 45-55 van deze beschikking van de Commissie).

14 Zie punt 28 van de onderhavige conclusie.

15 Arrest van 21 juli 2016 (C-493/14, EU:C:2016:577, punten 30-52).

39. Indien voor de bij het BBG 2011 ingevoerde wijziging van de steunregeling in beginsel op grond van artikel 108, lid 3, VWEU een aanmeldingsverplichting geldt, hetgeen het onderwerp is van de eerste vraag, streeft de verwijzende rechter met de derde in deze zaak gestelde vraag ernaar vast te stellen of de betrokken steunregeling, hoewel deze op grond van verordening nr. 800/2008 niet van de aanmeldingsplicht wordt vrijgesteld, niettemin van die verplichting kan worden vrijgesteld op grond van verordening nr. 651/2014.

40. Deze derde prejudiciële vraag over de uitlegging van de bepalingen van verordening nr. 651/2014 zou de verwijzende rechter in staat stellen te vernemen of de betrokken steunregeling op onrechtmatige wijze ten uitvoer is gelegd *volgens het Unierecht*, omdat deze niet van tevoren bij de Commissie is aangemeld, zoals artikel 108, lid 3, VWEU bepaalt.

41. Het door het Hof op deze vraag te geven antwoord zal het voor de verwijzende rechter mogelijk maken om, ingeval sprake is van die onrechtmatigheid, vast te stellen welke gevolgen daaruit moeten worden getrokken *op grond van het nationale recht*.

42. Indien het Hof meer in het bijzonder zou antwoorden dat verordening nr. 651/2014 *van toepassing* is op de betrokken steunregeling en deze regeling op grond daarvan dus van de aanmeldingsplicht wordt vrijgesteld, gaat de verwijzende rechter er voorlopig van uit dat dit zou betekenen dat de betrokken steunregeling zoals deze door de Oostenrijkse wetgever is bepaald, met ingang van 1 februari 2011 in werking is getreden.¹⁶ Aangezien deze steunregeling *niet van toepassing* is op dienstverlenende bedrijven, zoals Dilly's Wellnesshotel, zou deze onderneming de door haar gevorderde teruggave van de heffing dan ook worden ontzegd.

43. Indien het Hof echter zou antwoorden dat verordening nr. 651/2014 *niet van toepassing* is op de betrokken steunregeling, zodat deze naar Unierecht onrechtmatig zou zijn, is de verwijzende rechter voorlopig van oordeel dat, omdat de betrokken steunregeling in die situatie niet moet worden geacht in werking te zijn getreden, de oude steunregeling zoals deze door de Oostenrijkse wetgever is vastgesteld, moet worden geacht nog steeds *van toepassing* te zijn.¹⁷ In dat geval zou Dilly's Wellnesshotel aanspraak op de gevorderde teruggave kunnen maken krachtens deze oude regeling, die ook geldt voor dienstverlenende bedrijven.¹⁸ Zoals ik in punt 27 van de onderhavige conclusie heb uiteengezet, oordeelt de verwijzende rechter op dit punt dat deze oude steunregeling stilzwijgend en onbeperkt door de Commissie is goedgekeurd.

44. Mocht het Hof de eerste prejudiciële vraag bevestigend beantwoorden, zodat de bij het BBG ingevoerde wijziging van de steunregeling een wijziging is waarvoor in beginsel volgens artikel 108, lid 3, VWEU een aanmeldingsverplichting geldt, dan rijst de vraag of de wijziging niettemin van die aanmeldingsverplichting kan worden vrijgesteld op grond van verordening nr. 651/2014.

B. Toepassing van verordening nr. 651/2014 op de betrokken steunregeling (derde prejudiciële vraag)

45. Met de derde prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, enerzijds, of de betrokken steunregeling aan de in artikel 44 van verordening nr. 651/2014 gestelde materiële voorwaarden voldoet [derde vraag, onder a)], en, anderzijds, of de betrokken steunregeling op grond van de overgangsbepaling van artikel 58, lid 1, van deze verordening onder de temporele werkingssfeer van die verordening valt [derde vraag, onder b)].

¹⁶ Zie punt 29 van de onderhavige conclusie.

¹⁷ Zie punt 29 van de onderhavige conclusie.

¹⁸ Ik merk ook op dat het Bundesfinanzgericht in de twee beslissingen waaraan ik in de punten 21 en 25 van deze conclusie heb gerefereerd, heeft geoordeeld dat de betrokken steunregeling, daar deze in strijd met het Unierecht ten uitvoer is gelegd, geacht moet worden nooit in werking te zijn getreden en de door Dilly's Wellnesshotel gevorderde teruggave van de heffing moet worden toegewezen op grond van de oude steunregeling.

46. Aangezien de derde vraag, onder a), alleen van belang is voor zover de betrokken steunregeling onder de temporele werkingssfeer van verordening nr. 651/2014 valt, moet eerst de derde vraag, onder b), worden beantwoord.

1. Uitlegging van artikel 58, lid 1, van verordening nr. 651/2014 [derde prejudiciële vraag, onder b)]

47. Met de derde vraag, onder b), vraagt de verwijzende rechter zich af of verordening nr. 651/2014 met terugwerkende kracht kan worden toegepast. Ervan uitgaande dat de betrokken steunregeling aan alle in verordening nr. 651/2014 gestelde materiële voorwaarden voldoet, wenst deze rechter meer specifiek te vernemen of ingevolge artikel 58, lid 1, van deze verordening voor de betrokken steunregeling een vrijstelling van de aanmeldingsverplichting geldt voor het tijdvak dat loopt van februari 2011 tot en met 30 juni 2014, hoewel verordening nr. 651/2014 pas op 1 juli 2014 in werking is getreden.¹⁹

48. Overeenkomstig het betoog van de Oostenrijkse regering en de Commissie ben ik van mening dat deze vraag bevestigend moet worden beantwoord.

49. Artikel 58 van deze verordening heeft namelijk betrekking op overgangsbepalingen. Volgens artikel 58, lid 1, is verordening nr. 651/2014 van toepassing op individuele steun²⁰ die *vóór de inwerkingtreding ervan*, dat wil zeggen *vóór* 1 juli 2014, is verleend, mits deze steun voldoet aan de in deze verordening vastgestelde voorwaarden, met uitzondering van artikel 9.

50. De in de betrokken regeling bedoelde steun is een steunmaatregel in de vorm van een overeenkomstig richtlijn 2003/96 toegekende korting op milieubelastingen.²¹ Voor een vrijstelling van de aanmeldingsverplichting met betrekking tot dit soort steunmaatregelen moet volgens verordening nr. 651/2014 worden voldaan aan de voorwaarden die zijn vastgesteld in artikel 44 van deze verordening.

51. Indien ervan wordt uitgegaan dat de betrokken steunregeling aan alle voorwaarden van artikel 44 van verordening nr. 651/2014 voldoet, leidt dit ertoe dat deze laatste verordening op grond van artikel 58, lid 1, van deze verordening van toepassing is op de betrokken steunregeling voor het tijdvak van februari 2011 tot en met 30 juni 2014.

52. Daarom moet het door Dilly's Wellnesshotel aangevoerde argument dat, enerzijds, artikel 58, lid 1, van deze verordening in samenhang met de leden 2 en 3 van die bepaling moet worden uitgelegd, en, anderzijds, dat uit artikel 58, lid 1, zou voortvloeien dat een steunregeling die niet op grond van dit artikel 58, lid 3, wordt vrijgesteld, toch op grond van ditzelfde artikel 58, lid 1, in aanmerking komt voor een vrijstelling, worden afgewezen.

¹⁹ Artikel 59 van verordening nr. 651/2014.

²⁰ Artikel 2, punt 14), definieert „individuele steun” in de zin van verordening nr. 651/2014 als ad-hocsteun, en steun die op grond van een steunregeling aan individuele begunstigden wordt toegekend.

²¹ Zie punt 66 van deze conclusie.

53. Artikel 58, lid 1, van verordening nr. 651/2014 vereist immers geenszins dat de in de andere leden van datzelfde artikel gestelde voorwaarden moeten zijn vervuld om artikel 58, lid 1, te kunnen toepassen. Elk van de leden 1 tot en met 4 van artikel 58 bevat juist overgangsbepalingen voor aparte situaties.²²

54. Bijgevolg geef ik het Hof in overweging op de derde prejudiciële vraag, onder b), te antwoorden dat artikel 58, lid 1, van verordening nr. 651/2014 aldus moet worden uitgelegd dat ingevolge deze verordening een vrijstelling van de aanmeldingsplicht geldt voor individuele steun in de vorm van vóór 1 juli 2014 overeenkomstig richtlijn 2003/96 verleende kortingen op milieubelastingen, zoals de steun die op grond van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde steunregeling is toegekend voor het tijdvak dat loopt van februari 2011 tot en met 30 juni 2014, mits deze steun aan alle in artikel 44 van verordening nr. 651/2014 gestelde voorwaarden voldoet.

2. Uitlegging van artikel 44 van verordening nr. 651/2014 [derde prejudiciële vraag, onder a)]

55. In artikel 44, lid 1, van verordening nr. 651/2014 worden steunregelingen in de vorm van overeenkomstig richtlijn 2003/96 verleende kortingen op milieubelastingen vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting van artikel 108, lid 3, VWEU, mits zij voldoen aan alle voorwaarden die zijn vastgesteld in de leden 2 tot en met 4 van dit artikel van hoofdstuk III en in hoofdstuk I van de verordening enerzijds, en in richtlijn 2003/96 anderzijds.

56. Hoewel de derde vraag, onder a), zodanig is geformuleerd dat hierin niet naar een specifiek artikel van verordening nr. 651/2014 wordt verwezen, blijkt echter uit de verwijzingsbeslissing dat de verwijzende rechter alleen twijfel heeft over de uitlegging van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014, omdat volgens hem alle andere in artikel 44, lid 1, gestelde voorwaarden in het hoofdgeding zijn vervuld.

57. De verwijzende rechter wenst met de derde vraag, onder a), in wezen dan ook te vernemen of de betrokken steunregeling voldoet aan de voorwaarde van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014.

58. Dilly's Wellnesshotel wijst echter ook de door de verwijzende rechter aan artikel 44, leden 1 en 2, van deze verordening gegeven uitlegging van de hand. Daarom acht ik het nuttig ook summier in te gaan op de uitlegging van artikel 44, leden 1 en 2.

59. Alvorens artikel 44, leden 1 tot en met 3, van verordening nr. 651/2014 te behandelen, moet mijns inziens eerst worden toegelicht hoe de betrokken steunregeling, en wel in het bijzonder de berekeningswijze van de steun, aan de in artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 vastgestelde voorwaarden voldoet.

²² Over het door Dilly's Wellnesshotel aangevoerde artikel 58, lid 3, van verordening nr. 651/2014 merk ik op dat deze bepaling voorziet in een vrijstelling van de aanmeldingsplicht voor elke individuele steun die vóór 1 januari 2015 op grond van verordening nr. 800/2008, de oude algemene groepsvrijstellingsverordening, is toegekend. Deze overgangsbepaling is het logisch gevolg van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 800/2008, volgens hetwelk na het verstrijken van de geldigheidsduur van deze verordening alle op grond van deze verordening vrijgestelde steunregelingen nog gedurende een aanpassingsperiode van zes maanden, te weten tot en met 31 december 2014, vrijgesteld blijven. Daarom verleent artikel 58, lid 3, van verordening nr. 651/2014 voor het tijdvak tussen 1 juli 2014 en 31 december 2014 een vrijstelling voor steun die op grond van verordening nr. 800/2008 is verleend. Ook al wordt deze steun niet vrijgesteld op grond van verordening nr. 651/2014, die van toepassing is vanaf 1 juli 2014, toch geldt ingevolge artikel 58, lid 3, van deze verordening voor deze steun een vrijstelling tot en met 31 december 2014. Aangezien het Hof in het arrest Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577) van oordeel was dat de betrokken steunregeling niet op grond van verordening nr. 800/2008 van de aanmeldingsverplichting is vrijgesteld, leidt dit in het onderhavige geval ertoe dat artikel 58, lid 3, van verordening nr. 651/2014 in deze zaak niet relevant is.

60. Deze voorafgaande kwestie is van belang, aangezien de voorwaarden van artikel 44 van verordening nr. 651/2014 in samenhang dienen te worden uitgelegd met de voorwaarden die voortvloeien uit artikel 17, lid 1, onder a) van richtlijn 2003/96, welke voorwaarden eveneens moeten zijn vervuld, teneinde de betrokken steunregeling van de aanmeldingsplicht te kunnen vrijstellen overeenkomstig artikel 44, lid 1, van verordening nr. 651/2014.

61. In mijn bespreking zal ik dus eerst deze vraag betreffende richtlijn 2003/96 behandelen (deel a), om daarna de vragen betreffende artikel 44, leden 1 tot en met 3, te beantwoorden (deel b).

a) Artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96

62. De in artikel 44, lid 1, van verordening nr. 651/2014 met betrekking tot richtlijn 2003/96 vastgestelde voorwaarden verwijzen meer specifiek naar artikel 17, lid 1, onder a), van deze richtlijn, dat onder bepaalde voorwaarden voorziet in de mogelijkheid voor de lidstaten om belastingverlagingen toe te passen op het verbruik van energieproducten en elektriciteit ten gunste van energie-intensieve bedrijven.²³

63. Artikel 17, lid 1, onder a), bevat in wezen twee criteria. Enerzijds worden hierin de ondernemingen gedefinieerd die voor de belastingverlaging in aanmerking kunnen komen, te weten „energie-intensieve bedrijven”. Onder „energie-intensief bedrijf” wordt met name verstaan een bedrijf in de zin van artikel 11 waarvoor de aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0 % van de productiewaarde uitmaakt, of de verschuldigde nationale energiebelasting ten minste 0,5 % van de toegevoegde waarde bedraagt. Uit deze bepaling volgt dat binnen deze definitie de lidstaten restrictievere concepten kunnen toepassen, zoals die waarbij de sector wordt gedefinieerd.

64. Anderzijds moeten ingevolge voormeld artikel 17, lid 1, onder a), de voor verwarmingsbrandstoffen en elektriciteit geldende minimumbelastingniveaus die in de richtlijn – en wel in bijlage 1.C. bij deze richtlijn – zijn vastgesteld, worden gerespecteerd.

65. In de onderhavige zaak is de steun waarin de betrokken steunregeling voorziet, volgens de Oostenrijkse regering en de Commissie steun in de vorm van overeenkomstig richtlijn 2003/96 verleende kortingen op milieubelastingen, en voldoet deze steunregeling volgens hen aan de twee criteria van artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96. Dit wordt door Dilly's Wellnesshotel niet betwist en ik acht dit gegeven gegrond, dus dat is mijn uitgangspunt.

66. Zoals de Oostenrijkse regering uiteenzet, moet met name allereerst worden uitgegaan van het beginsel dat de betrokken steunregeling voorziet in een belastingverlaging op het gebruik van energieproducten in de zin van artikel 17, lid 1, van deze richtlijn, door middel van een gedeeltelijke teruggave van het betaalde belastingbedrag. In deze vorm van belastingverlaging is voorzien in artikel 6, onder c), van deze richtlijn.²⁴

²³ Ik wijs erop dat artikel 17, lid 1, onder b), en artikel 17, lid 3, van richtlijn 2003/96 ook in een mogelijkheid voor de lidstaten voorzien om in andere situaties belastingverlagingen toe te passen. Deze belastingverlagingen zijn in casu echter niet relevant.

²⁴ In dit artikel wordt vermeld dat het de lidstaten vrijstaat aan de bij deze richtlijn voorgeschreven belastingverlagingen uitvoering te geven door het betaalde belastingbedrag gedeeltelijk terug te geven. Bovendien bepaalt artikel 6, onder b), van de richtlijn dat de vrijstellingen ook kunnen worden verstrekt middels een gedifferentieerd belastingniveau.

67. Wat het eerste in artikel 17, lid 1, onder a), van dezelfde richtlijn vervatte criterium betreft, bepaalt § 1, lid 1, van het EAVG 2011 vervolgens dat energiebelastingen per kalenderjaar moeten worden terugbetaald, zover zij (in totaal) boven 0,5 % van de nettoproductiewaarde liggen. Zoals de Oostenrijkse regering opmerkt, wordt door deze voorwaarde betreffende de nettoproductiewaarde verzekerd dat alleen de bedrijven die op grond van artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 als „energie-intensieve bedrijven” worden beschouwd, in aanmerking kunnen komen voor de betrokken steunregeling.²⁵

68. Bovendien is de bij het BBG 2011 ingevoerde beperking van de kring van rechthebbenden op de betrokken steunregeling, zoals de Oostenrijkse regering opmerkt, geheel in overeenstemming met de in artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 neergelegde definitie van „energie-intensief bedrijf”. Door de kring van rechthebbenden te beperken tot ondernemingen waarvan de hoofdactiviteit de vervaardiging van lichamelijke economische goederen betreft, heeft de Oostenrijkse regering namelijk eenvoudigweg een strikter criterium aangaande de sector toegepast, hetgeen strookt met de bewoordingen van artikel 17, lid 1, onder a), die in deze mogelijkheid voor de lidstaten voorziet. Ik merk op dat het Hof in dezelfde zin van oordeel was dat artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96 zich niet verzet tegen een nationale regeling waarbij belastingverlagingen op het elektriciteitsverbruik enkel worden toegekend aan die energie-intensieve bedrijven die behoren tot de verwerkende industrie.²⁶

69. Wat het tweede in artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 neergelegde criterium van de minimumbelastingniveaus betreft, ben ik, overeenkomstig het betoog van de Oostenrijkse regering, van mening dat de betrokken steunregeling ook aan dit criterium voldoet.

70. In wezen volgt namelijk uit § 2, leden 1 en 2, van het EAVG 2011, dat de terugbetaalde belasting die de steun vormt, bestaat uit het verschil tussen het totaal betaalde belastingbedrag en het bedrag dat het hoogste is van de volgende twee bedragen: het bedrag van 0,5 % van de nettoproductiewaarde dan wel het bedrag verkregen door optelling van de minimumbelastingniveaus die voor de betrokken energiebronnen gelden.

71. Deze berekeningswijze zorgt er enerzijds voor dat alleen de ondernemingen die als „energie-intensie[ve] bedr ij[ven]” in de zin van artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 worden beschouwd, voor de steun in aanmerking komen, en anderzijds dat de aan de rechthebbenden verleende steun altijd de in bijlage I.C. bij deze richtlijn vereiste minimumbelastingniveaus respecteert.

72. De vraag die daarna nog dient te worden beantwoord, is of de in artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 gestelde voorwaarde in het hoofdgeding eveneens is vervuld.

b) Artikel 44, leden 1, 2 en 3, van verordening nr. 651/2014

73. Hierna zal ik eerst summier commentaar geven op artikel 44, leden 1 en 2, waarvan de uitlegging mijns inziens geen ernstige twijfel doet rijzen, om daarna in te gaan op de uitlegging van artikel 44, lid 3.

²⁵ Ik ga er in beginsel van uit dat onder de in § 1, lid 1, van het EAVG 2011 neergelegde „nettoproductiewaarde” moet worden verstaan de „toegevoegde waarde” in de zin van artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96.

²⁶ Zie arrest van 18 januari 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17, punten 45-52).

1) Uitlegging van artikel 44, lid 1, van verordening nr. 651/2014

74. Ingevolge artikel 44, lid 1, van verordening nr. 651/2014 wordt de steunregeling alleen van de aanmeldingsverplichting vrijgesteld indien is voldaan aan de voorwaarden die in hoofdstuk I van deze verordening zijn vastgesteld. Artikel 5, lid 1, van diezelfde verordening, dat deel uitmaakt van hoofdstuk I ervan, bepaalt dat deze verordening alleen van toepassing is op transparante steun. Wat meer in het bijzonder de steun in de vorm van fiscale voordelen betreft, bepaalt artikel 5, lid 2, onder d), van die verordening dat deze steun als transparant wordt aangemerkt wanneer de maatregel voorziet in een maximum dat garandeert dat het toepasselijke plafond niet wordt overschreden.

75. Dilly's Wellnesshotel betoogt dat de betrokken steunregeling niet aan deze voorwaarde van artikel 5, lid 2, onder d), van verordening nr. 651/2014 voldoet, aangezien deze steunregeling volgens haar niet transparant is in de zin van artikel 5, lid 2, onder d), van deze verordening, aangezien daarin geen maximum is neergelegd.

76. Net als de verwijzende rechter en overeenkomstig het betoog van de Oostenrijkse regering en de Commissie ben ik van mening dat artikel 5, lid 2, onder d), in dit geval niet relevant is. Volgens de bewoordingen van dit artikel is het betrokken maximum immers alleen relevant voor zover er een aanmeldingsplafond geldt. Ik wijs er evenwel op dat in verordening nr. 651/2014 geen aanmeldingsplafond is vastgesteld met betrekking tot de steun in de vorm van overeenkomstig richtlijn 2003/96 verleende kortingen op milieubelastingen.²⁷

2) Uitlegging van artikel 44, lid 2, van verordening nr. 651/2014

77. Volgens artikel 44, lid 2, van verordening nr. 651/2014 moeten de begunstigden van de betrokken steunregeling worden geselecteerd op basis van transparante en objectieve criteria.

78. In dit verband vat ik het argument van Dilly's Wellnesshotel in die zin op dat de betrokken steunregeling deze voorwaarde niet vervult, aangezien er geen rechtvaardiging bestaat waarom de belastingverlaging alleen aan producerende ondernemingen wordt toegekend.

79. Om te beginnen moet worden vastgesteld dat de vraag welke ondernemingen voor de steun in aanmerking komen, vooral in artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 wordt geregeld. Zoals in punt 68 van deze conclusie is uiteengezet, is de beperking van de kring van begunstigden van de betrokken steunregeling geheel in overeenstemming met de in dit artikel vastgestelde voorwaarden.

80. Voorts dienen volgens mij de in artikel 44, lid 2, van verordening nr. 651/2014 neergelegde vereisten van transparantie en objectiviteit aldus te worden opgevat dat op grond daarvan enerzijds de kring van begunstigden zoals deze door de lidstaten overeenkomstig artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 wordt vastgesteld, duidelijk in de nationale wet moet worden aangegeven, en anderzijds deze kring van begunstigden zodanig moet worden afgebakend dat de steun, in overeenstemming met overweging 64 van verordening nr. 651/2014, op dezelfde wijze wordt verleend voor alle concurrenten die zich in een vergelijkbare feitelijke situatie blijken te bevinden.

²⁷ Daarentegen worden in artikel 4 van deze verordening aanmeldingsplafonds vastgesteld voor verschillende andere soorten steun, waarvoor – ervan uitgaande dat deze steun in de vorm van fiscale voordelen wordt verstrekt – artikel 5, lid 2, onder d), relevant is. Aangaande de betrokken steunregeling merk ik op dat het overeenkomstig deze regeling te verlenen steunbedrag afhangt van het energiegebruik van de betrokken onderneming, en verordening nr. 651/2014 dit bedrag daarom niet beperkt.

81. In de onderhavige zaak moet worden vastgesteld dat de betrokken steunregeling voldoet aan deze voorwaarden, aangezien enerzijds de begunstigden van de betrokken steunregeling duidelijk zijn aangegeven in § 2, lid 1, van het EAVG 2011, en anderzijds de steun op dezelfde wijze wordt verleend voor alle concurrenten die zich in een vergelijkbare feitelijke situatie blijken te bevinden, te weten de ondernemingen waarvan vaststaat dat zij hoofdzakelijk lichamelijke economische goederen vervaardigen.

3) Uitlegging van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014

82. Volgens artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 moeten steunregelingen in de vorm van kortingen op milieubelastingen zijn gebaseerd op een verlaging van het toepasselijke percentage van de milieubelasting dan wel op de betaling van een vast compensatiebedrag (belastingteruggave), of op een combinatie van deze beide mechanismen.

83. De verwijzende rechter vraagt zich in wezen af of de betrokken steunregeling op een van deze drie mechanismen is gebaseerd, aangezien de in het EAVG 2011 voorziene belastingverlaging in een specifieke berekeningsformule is vastgelegd.

84. Dienaangaande moet om te beginnen worden vastgesteld hoe de in artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 neergelegde voorwaarde met name moet worden opgevat, en vervolgens of de steunregeling daaraan voldoet.

85. Wat dit eerste punt betreft, merk ik meteen op dat deze bij verordening nr. 651/2014 ingevoerde voorwaarde, die niet in de oude groepsvrijstellingsverordening was opgenomen²⁸, mijns inziens nog niet door het Hof is beoordeeld.

86. Vervolgens wijs ik erop dat uit overweging 64 van verordening nr. 651/2014 met betrekking tot steun in de vorm van een overeenkomstig richtlijn 2003/96 verleende belastingverlaging voortvloeit dat, „[o]m de prijsprikkel die de milieuheffing ondernemingen wil geven, beter te behouden”, de lidstaten de mogelijkheid moeten hebben „om de regeling inzake belastingvermindering vorm te geven op basis van een mechanisme waarbij jaarlijks een vast compensatiebedrag wordt terugbetaald (belastingteruggave)”.

87. Op grond van dit laatste deel van deze overweging, waarin in feite de uitdrukking „terugbetaling van een vast compensatiebedrag” wordt gedefinieerd, vat ik artikel 44, lid 3, aldus op dat de steunregeling gebaseerd moet zijn op ofwel een belastingteruggave waarbij jaarlijks een vast bedrag wordt terugbetaald, ofwel een verlaging van de toepasselijke belastingtarieven, in welk geval de steun niet via een teruggave maar op grondslag van verlaagde belastingtarieven wordt toegekend, ofwel een combinatie van beide mechanismen. Zoals ik in punt 66 en voetnoot 24 van deze conclusie heb uiteengezet, voorziet ook artikel 6, onder b) en c), van richtlijn 2003/96 in deze twee methoden voor belastingverlaging.

88. Behalve dit vereiste bevat artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 mijns inziens geen voorschriften voor de toepassing van deze mechanismen. Zoals in de punten 63 tot en met 71 van deze conclusie is uiteengezet, voorziet artikel 17, lid 1, onder a), van richtlijn 2003/96 echter wel in dergelijke voorschriften voor belastingverlagingen, welke voorwaarden in casu zijn vervuld.

²⁸ Steun in de vorm van verlagingen op milieubelasting werd geregeld in artikel 25 van verordening nr. 800/2008. Volgens dit artikel zijn steunregelingen die aan de voorwaarden van richtlijn 2003/96 voldoen, vrijgesteld van de aanmeldingsverplichting, voor zover de begunstigden ten minste het bij richtlijn 2003/96 vastgestelde communautaire minimumbelastingniveau betalen en de belastingverlagingen voor een periode van ten hoogste tien jaar worden toegestaan.

89. Deze uitlegging van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014, lijkt mij overigens geheel in overeenstemming met de algemene doelstelling van deze verordening. Een van de doelstellingen van deze verordening is immers het versterken van de transparantie, monitoring en gedegen doorlichting van zeer omvangrijke regelingen, gezien hun effecten voor de mededinging op de interne markt.²⁹

90. Op dit punt vat ik, net als de Commissie, artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 aldus op dat, indien een steunregeling op een van de in dit artikel neergelegde mechanismen is gebaseerd, dit betekent dat het steunbedrag op transparante wijze is verleend.

91. In de onderhavige zaak meen ik, net als de Commissie en de Oostenrijkse regering, dat de betrokken steunregeling voldoet aan de voorwaarde die in artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 is neergelegd.

92. De Commissie is op grond van een met name teleologische uitlegging van artikel 44, lid 3, van mening dat de betrokken regeling neerkomt op „een verlaging van het toepasselijk percentage van de milieubelasting” in de zin van dit artikel.

93. Volgens mij is de betrokken steunregeling eerder gebaseerd op de „betaling van een vast compensatiebedrag”, dat wil zeggen een terugbetalingsmechanisme waarbij jaarlijks een vast compensatiebedrag wordt toegekend. Meer bepaald voorziet de betrokken steunregeling in een teruggave op aanvraag van de betaalde energiebelasting per kalenderjaar. Rekening houdend met de belasting die is betaald, berekent de steunregeling een vaste teruggave in die zin dat, zoals de Oostenrijkse regering aanvoert, daarbij aan de belastingdienst geen beoordelingsruimte wordt gelaten wat het terug te betalen bedrag betreft.

94. Derhalve faalt het argument waarmee Dilly's Wellnesshotel stelt dat de voorschriften van de betrokken steunregeling niet voldoen aan de voorwaarde van artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014, inzonderheid omdat de teruggave volgens een specifieke formule aldus wordt berekend dat het terug te betalen bedrag afhangt van het energiegebruik van de betrokken onderneming. Vastgesteld moet worden dat alle steun die overeenkomstig richtlijn 2003/96 in de vorm van een belastingverlaging wordt verleend, naar zijn aard wordt berekend op grond van het concrete energiegebruik van de betrokken ondernemingen.³⁰

95. Bijgevolg geef ik het Hof in overweging op de derde prejudiciële vraag, onder a), te antwoorden dat artikel 44, lid 3, van verordening nr. 651/2014 aldus moet worden uitgelegd dat daaronder ook een steunregeling valt die op een teruggave van de milieubelasting is gebaseerd en die het bedrag van deze terug te betalen belasting uitdrukkelijk in een wettelijke berekeningsformule vastlegt, zoals de steunregeling die aan de orde is in het hoofdeding.

V. Conclusie

96. Gelet op een en ander geef ik het Hof in overweging de door het Verwaltungsgerichtshof gestelde derde prejudiciële vraag te beantwoorden als volgt:

„1) Artikel 44, lid 3, van verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard, moet aldus worden uitgelegd dat daaronder ook een steunregeling valt die op een teruggave van de milieubelasting is gebaseerd en die het bedrag van deze terug te betalen belasting uitdrukkelijk in een wettelijke berekeningsformule vastlegt, zoals de steunregeling die aan de orde is in het hoofdeding.

²⁹ Zie met name de overwegingen 3, 4 en 5 van verordening nr. 651/2014.

³⁰ Zie ook voetnoot 27 van deze conclusie.

- 2) Artikel 58, lid 1, van verordening nr. 651/2014 moet aldus worden uitgelegd dat ingevolge deze verordening een vrijstelling van de aanmeldingsplicht geldt voor individuele steun in de vorm van vóór 1 juli 2014 overeenkomstig richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 verleende kortingen op milieubelastingen, zoals de steun die op grond van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde steunregeling is toegekend voor het tijdvak dat loopt van februari 2011 tot en met 30 juni 2014, mits deze steun aan alle in artikel 44 van verordening nr. 651/2014 gestelde voorwaarden voldoet.”