



Datum van inontvangstneming : 07/11/2017

Zaak C-585/17

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

5 oktober 2017

Verwijzende rechter:

Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

14 september 2017

Verzoekende partijen:

Finanzamt Linz

Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr

Andere partij in de procedure:

Dilly's Wellnesshotel GmbH

[OMISSIS]

14 september 2017

Het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) heeft [OMISSIS] 1. op het verzoek tot Revision van het Finanzamt Linz (belastingkantoor Linz) te 4020 Linz (Oostenrijk) [OMISSIS] tegen de beslissing van het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg) van 3 augustus 2016 [OMISSIS] betreffende teruggave van energiebelasting voor 2011, en 2. op het verzoek tot Revision van het Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (belastingkantoor Kirchdorf Perg Steyr) te 4400 Steyr [OMISSIS] tegen de beslissing van het Bundesfinanzgericht van 13 februari 2017 [OMISSIS] betreffende teruggave van energiebelasting voor 2014 (andere partij in beide procedures: Dilly's Wellnesshotel GmbH te Windischgarsten [OMISSIS]), als volgt beslist:

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt overeenkomstig artikel 267 VWEU 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 (EG) nr. 800/2008 van de Commissie van 6 augustus 2008 (de algemene groepsvrijstellingsverordening) 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“)? **[Or. 2]**

3a. Voldoet een regeling betreffende de vergoeding voor energiebelastingen zoals in deze zaak aan de orde, waarbij het bedrag van de vergoeding voor de energiebelastingen wettelijk duidelijk met een berekeningsformule is vastgelegd, aan de voorwaarden 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?

3b) Geldt als gevolg van artikel 58, lid 1, van verordening (EG) nr. 651/2014 voor het tijdvak vanaf januari 2011 de vrijstelling van deze regeling betreffende de vergoeding voor energiebelastingen?

Motivering:

- 1 A Feiten en eerdere procedure
- 2 1. 1. Bij verzoekschrift van 29 december 2011 heeft de andere partij in de procedure (die een hotel exploiteert) teruggave van energiebelasting voor het jaar 2011 aangevraagd.
- 3 Bij besluit van 21 februari 2012 heeft het Finanzamt dat verzoek afgewezen. Als motivering werd verklaard dat bij het Budgetbegleitgesetz (begeleidende begrotingswet) 2011[OMISSIS] in § 2 en § 3 van het Energieabgabenvergütungsgesetz (wet inzake de teruggave van energiebelasting; hierna: „EAVG“) een beperking is opgenomen op grond waarvan 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. Voor „dienstverlenende bedrijven“ is de teruggave van energiebelasting voor tijdvakken na 31 december 2010 dus uitgesloten.
- 4 De andere partij in de procedure heeft tegen dat besluit administratief beroep ingesteld.

- 5 Bij beslissing van 23 maart 2012 heeft de Unabhängige Finanzsenat (onafhankelijke rechterlijke instantie in belastingzaken) het beroep ongegrond verklaard.
- 6 De andere partij in de procedure is van die beslissing [OMISSIS] in hoger beroep gegaan [OMISSIS] [**Or. 3**] [OMISSIS] [nationale procedure].
- 7 Bij uitspraak van 19 maart 2013 [OMISSIS] heeft het Verwaltungsgerichtshof de beslissing van 23 maart 2012 van de Unabhängige Finanzsenat vernietigd. Onder verwijzing naar de beslissingen van 22 augustus 2012, 2012/17/0175, en van 30 januari 2013, 2012/17/0469, verklaarde het Verwaltungsgerichtshof dat de andere partij in de procedure door de weigering van de teruggave van energiebelasting voor het tijdvak februari tot december 2011 niet in haar rechten was geschaad. De Unabhängige Finanzsenat had echter ten onrechte voor de maand januari 2011 geen recht op teruggave van energiebelasting toegekend.
- 8 Het in de plaats van de Unabhängige Finanzsenat getreden Bundesfinanzgericht heeft bij beslissing van 31 oktober 2014 krachtens artikel 267 VWEU prejudiciële vragen gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie.
- 9 In het arrest van 21 juli 2016, Dilly's Wellnesshotel GmbH, C-493/14, ECLI:EU:C:2016:577) heeft het Hof van Justitie voor recht verklaard dat artikel 3, lid 1, van verordening nr. 800/2008 aldus moet worden uitgelegd dat, indien een steunregeling als in die zaak aan de orde 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.
- 10 Bij de bestreden beslissing van 3 augustus 2016 heeft het Bundesfinanzgericht het thans als bezwaarschrift te behandelen hoger beroep gegrond verklaard en de teruggave van energiebelasting vastgesteld zoals gevorderd.
- 11 De motivering van het Bundesfinanzgericht luidde in hoofdzaak dat de regeling van § 2, § 3 en § 4, lid 7, van het EAVG, in de versie van het Budgetbegleitgesetz 2011, op een aanmeldingsprocedure berust. Pas achteraf [**Or. 4**] is een verwijzing naar een procedure volgens verordening nr. 800/2008 (de algemengroepsvrijstellingsverordening 2008) opgenomen. De wet bevat geen verwijzing naar verordening nr. 800/2008 en voldoet niet aan de essentiële voorwaarden van die verordening. De bewoordingen van de wet („goedgekeurd“, „niet goedgekeurd“) verwijzen naar de aanmeldingsprocedure. Een dergelijke „goedkeuring“ door de Commissie van de EU ontbreekt echter, zodat de voor dienstverlenende bedrijven geldende beperking bij gebreke van goedkeuring niet in werking is getreden. Ingeval § 4, lid 7, EAVG daarentegen niet op een aanmeldingsprocedure berustte, zou de nieuwe regeling voor 2011 evenmin in werking zijn getreden. Aan dwingende voorwaarden voor een vrijstelling is niet

voldaan, zodat geen vrijstelling van de aanmeldingsplicht is ontstaan. Daarom moet de teruggave van energiebelasting de andere partij in de procedure voor het hele jaar 2011, en niet alleen voor de maand januari, worden toegekend.

- 12 Tegen deze beslissing is het beroep tot Revision van het Finanzamt Linz gericht.
- 13 2. Bij een ander verzoekschrift, van 25 juli 2014, heeft de andere partij in de procedure verzocht om teruggave van energiebelasting over het tijdvak februari 2013 tot januari 2014.
- 14 Bij besluit van 9 januari 2015 heeft het Finanzamt dat verzoek afgewezen. Als reden werd vermeld dat een hotelbedrijf een onderneming is waarvan de voornaamste activiteit niet bestaat in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen, maar in de verlening van diensten. Per 1 februari 2011 is restitutie van energiebelasting alleen mogelijk voor ondernemingen die voornamelijk lichamelijke economische goederen vervaardigen.
- 15 In de bestreden beslissing van 13 februari 2017 heeft het Bundesfinanzgericht het daartegen gerichte beroep gegrond verklaard en de teruggave van energiebelasting vastgesteld zoals gevorderd. Het Bundesfinanzgericht heeft daartoe hoofdzakelijk verwezen naar zijn beslissing van 3 augustus 2016.
- 16 Tegen deze beslissing is het beroep tot Revision van het Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr gericht. **[Or. 5]**
- 17 B. Relevante bepalingen van nationaal recht en de daaraan gegeven uitlegging
- 18 § 1, lid 1, van het EAVG luidt:
- „1. 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 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.“
- 19 Deze bepaling wordt aangevuld door § 2, lid 2, EAVG, waarin het volgende wordt bepaald:
- „(2) 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. Het moet worden ingediend binnen vijf jaar te rekenen vanaf

het moment waarop de voorwaarden voor teruggave vervuld zijn. Het verzoek geldt als belastingaangifte. Het verzoek moet worden afgedaan bij besluit en het terug te betalen bedrag moet in één som te worden vermeld.

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:

– [OMISSIS] [Or. 6]

Het te vergoeden bedrag wordt onder aftrek van een algemene franchise van 400 EUR gecrediteerd [...]"

20 § 2, lid 1, EAVG, in de versie van BGBl. I nr. 92/2004, luidt:

„(1) Een recht op teruggave bestaat voor alle bedrijven, voor zover zij niet de in § 1, lid 3, genoemde energiedragers leveren of warmte (damp of warm water) leveren die uit de in § 1, lid 3, genoemde energiedragers is opgewekt.“

21 Bij het Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I nr. 111/2010, is § 2, lid 1, EAVG gewijzigd als volgt:

„Enkel bedrijven waarvan is aangetoond dat hun hoofdactiviteit bestaat in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen hebben recht op teruggave, mits zij niet de in artikel 1, lid 3, bedoelde energiedragers of met de in dat artikel 1, lid 3, bedoelde energiedragers opgewekte warmte (stoom of warm water) leveren.“

22 Voorts is aan § 4 EAVG het volgende lid 7 toegevoegd:

„(7) „De § 2 en 3, beide in de versie van het Bundesbegleitgesetz 2011, BGBl. I nr. 111/2010, zijn behoudens goedkeuring door de Europese Commissie van toepassing op aanvragen voor teruggave over de periode na 31 december 2010.“

23 In de toelichtingen bij het regeringsontwerp [OMISSIS] wordt hierbij opgemerkt:

„Oorspronkelijk kwamen alleen productiebedrijven in aanmerking voor teruggave van energiebelasting. Het Hof van Justitie heeft in het arrest Adria-Wien-Pipeline verklaard dat indien de kring van rechthebbenden werd uitgebreid tot alle ondernemers, dat ertoe zou leiden dat de Oostenrijkse teruggave van energiebelasting een algemene belastingmaatregel is en dus geen steunmaatregel van de staat waarvoor goedkeuring moet worden verleend. Vervolgens is het aantal rechthebbenden uitgebreid met de dienstverlenende bedrijven. Thans moet het aantal rechthebbenden – na goedkeuring door de Europese Commissie – weer worden teruggebracht tot de producerende bedrijven.

[...]

In plaats van het gebruik van de energie voor bedrijfsdoeleinden wordt thans het gebruik voor het productieproces van een bedrijf dat hoofdzakelijk lichamelijke economische goederen vervaardigt verlangd, zodat alle bedrijven waarvan de voornaamste activiteit bestaat in dienstverlening [**Or. 7**] geen aanspraak kunnen maken op teruggave van energiebelasting.

[...]

De toepassing van de gewijzigde bepalingen is afhankelijk van goedkeuring door de Europese Commissie. Deze wijziging treedt in werking voor energieverbruik na 31 december 2010. Aanvragen van dienstverlenende bedrijven voor perioden na 31 december 2010 zullen dus niet meer worden aanvaard. Indien de wijziging van het EAGV door de Commissie wordt goedgekeurd als toegestane staatssteun, dan zal de wettelijke beperking tot producerende bedrijven worden toegepast met ingang van 1 januari 2011, zodat dienstverlenende bedrijven vanaf deze datum geen recht meer zullen hebben op teruggave van energiebelasting voor energieverbruik. Mocht de wijziging door de Commissie niet worden goedgekeurd, dan blijft de huidige juridische situatie voortbestaan en hebben zowel producerende bedrijven als dienstverlenende bedrijven recht op teruggave van energiebelasting.”

- 24 In de Energieabgaben-Richtlinien 2011 (energiebelastingrichtsnoeren 2011) van 15 april 2011, die een toelichting vormen bij onder meer de regeling voor de teruggave van energiebelasting, heeft het Bondsministerie van Financiën uiteengezet dat par 1 januari 2011 alleen nog productiebedrijven in aanmerking kwamen voor teruggave van energiebelasting.
- 25 In een schrijven van 17 juni 2011 heeft de Europese Commissie een klager (en vervolgens de permanente vertegenwoordiging van Oostenrijk bij de EU) haar “voorlopige inschatting” van de betrokken maatregel van Oostenrijk [OMISSIS] meegedeeld. Daarin wordt meegedeeld dat de Commissie in de regel onderzoekt of een steunmaatregel van de staat verenigbaar is met de voorschriften van de Europese Unie betreffende steunmaatregelen. Daarentegen neemt de Commissie normalerwijze geen standpunt in over de vraag of naar haar oordeel de kring van ondernemingen moet worden vergroot of verkleind dan wel de begunstigde sectoren van een bijzondere maatregel moeten worden gewijzigd. In verband met potentiële discriminatie geeft de Commissie echter te kennen dat de dienstverlenende sector niet rechtstreeks concurreert met producerende bedrijven en dat steunmaatregelen van de staat die enkel worden toegepast in een van beide sectoren, de mededinging niet verstoren. Het is niet zo dat de betrokken maatregel de mededinging ten laste van de dienstverlenende sector verhindert. Alleen [**Or. 8**] Oostenrijk kan bepalen welke sectoren aanspraak kunnen maken op teruggave van energiebelasting.
- 26 De uitlegging van de nationale bepaling van § 4, lid 7, EAVG valt dus onder de uitsluitende bevoegdheid van de nationale instanties. Nadat door uitlegging de inhoud van de nationale regeling is vastgesteld, moet vervolgens worden

onderzocht of het Unierechtelijke uitvoeringsverbod van artikel 108, lid 3, VWEZ aan de toepassing ervan in de weg staat.

- 27 Bij beslissing van 22 augustus 2012 [OMISSIS] heeft het Verwaltungsgerichtshof met het oog op § 4, lid 7, EAVG verklaard dat de bij § 2, lid 1, EAVG ingevoerde nieuwe regeling alleen toepassing kan vinden met goedkeuring van de Europese Commissie (ongeacht in welke vorm). De nieuwe regeling van § 2, lid 1, EAVG moet enkel gelden wanneer de Europese Commissie een “positief besluit” heeft gegeven. Bij gebreke daarvan moet de oude regeling – dus teruggave van energiebelasting ook voor dienstverlenende bedrijven – blijven bestaan. Voor de maand januari 2011 ontbreekt in elk geval de door de wetgever voor de inwerkingtreding voorgeschreven goedkeuring.
- 28 Het Verfassungsgerichtshof heeft in zijn uitspraak van 4 oktober 2012 [OMISSIS] onder meer overwogen dat wanneer volgens § 2, lid 1, EAVG, in de versie van het Budgetbegleitgesetz 2011, teruggave van energiebelasting alleen wordt toegekend aan bedrijven waarvan vaststaat dat zij hoofdzakelijk lichamelijke economische goederen vervaardigen, Unierechtelijk sprake is van een steunmaatregel, die echter onder artikel 25 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2008 valt. De daar genoemde voorwaarden zijn kennelijk vervuld. Volgens het Verfassungsgerichtshof is het niet ondenkbaar dat ervan is uitgegaan dat de in § 4, lid 7, EAVG vervatte voorwaarde vervuld is.
- 29 Bij uitspraak van 30 januari 2013 [OMISSIS] heeft het Verwaltungsgerichtshof uiteindelijk beslist dat de nationale bepaling van § 4, lid 7 EAVG aldus moet worden uitgelegd dat onder de in die bepaling gebruikte term “goedkeuring” mede de [Or. 9] “bekendmaking van een steunmaatregel” door de Commissie moet worden verstaan. De nieuwe regeling gold overeenkomstig de in die bekendmaking genoemde looptijd voor tijdvakken vanaf februari 2011.
- 30 Het Bondsministerie van Financiën heeft bij besluit van 29 augustus 2013 de verklaringen in de energiebelastingrichtsnoeren 2011 gecorrigeerd in die zin dat de bij de begeleidende begrotingswet 2011 gewijzigde rechtsvoorschriften per 1 februari 2011 moesten worden toegepast.
- 31 Bij besluit van 13 juni 2017 heeft het Bondsministerie van Financiën de energiebelastingrichtsnoeren 2011 met betrekking tot de verplichte inachtneming van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 aangevuld onder meer in dier voege dat voor de teruggave van energiebelasting ook de volgende regels moeten worden toegepast:
- “a) Aan een onderneming ten aanzien waarvan een bevel tot terugvordering uitstaat ingevolge een eerder besluit van de Commissie waarbij de steun onrechtmatig en onverenigbaar met de interne markt is verklaard, mag geen nieuwe steun (teruggave van energiebelasting) worden verleend (artikel 1, lid 4, onder a), van de algemengroepsvrijstellingsverordening).

- b) Er mag geen aan steun aan ondernemingen in moeilijkheden worden verleend (artikel 1, lid 4, onder c), juncto artikel 2, lid 18, van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014).“
- 32 C. Toelichting op de prejudiciële vragen
- 33 C.1 Eerste prejudiciële vraag
- 34 Het Verwaltungsgerichtshof gaat – overeenkomstig ook het standpunt van de Europese Commissie in het kader van de prejudiciële procedure C-493/14 – ervan uit dat bij de teruggave van energiebelasting volgens het EAVG in de versie van het BGBl. I nr. 92/2004 sprake is van een steunmaatregel die door de Commissie in artikel 3 en overweging 72 van besluit 2005/565/EG van 9 maart 2004 (PB 2005, L 190, blz. 13) stilzwijgend en onbeperkt is goedgekeurd.
- 35 Met de begeleidende begrotingswet 2011 heeft de wetgever de steunregeling willen beperken. Voor teruggave **[Or. 10]** van energiebelasting zouden alleen nog in aanmerking komen bedrijven waarvan vaststaat dat de hoofdactiviteit in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen bestaat, terwijl dienstverlenende bedrijven – zoals in het onderhavige geval een hotel – van teruggave worden uitgesloten. Deze wijziging zou dus enkel een verkleining van de kring van rechthebbenden meebrengen.
- 36 Met de in § 4, lid 7, EAVG neergelegde voorwaarden voor de inwerkingtreding van deze nieuwe regeling wilde de wetgever kennelijk vanaf het begin waarborgen dat de geplande beperking van het EAVG niet in strijd zou zijn met de voorschriften van Unierecht inzake steunmaatregelen en dus niet de voor onbepaalde tijd verleende goedkeuring van de bestaande steunmaatregel als zodanig in gevaar zou brengen. Voor het geval een beperking van de kring van rechthebbenden op steun in strijd zou zijn met de voorschriften, respectievelijk indien de vereiste toestemming van de Commissie niet kan worden verkregen, moet de maatregel ongewijzigd van kracht blijven.
- 37 Gelet op het arrest van 21 juli 2016, Dilly’s Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577), is het Verwaltungsgerichtshof voornemens, bij de uitlegging van het nationale voorschrift van § 4, lid 7, EAVG het standpunt dat de “bekendmaking van een steunmaatregel door de Commissie” als “goedkeuring” in de zin van § 4, lid 7 EAVG geldt niet te handhaven.
- 38 Het Verwaltungsgerichtshof gaat er voorlopig van uit dat aan het vereiste van “goedkeuring” van het nationale voorschrift van § 4, lid 7, EAVG ook is voldaan wanneer voor de beperking van een steunmaatregel (respectievelijk de beperkte regeling) helemaal geen aanmelding (of vrijstelling van de aanmeldingsplicht) nodig zou zijn geweest of wanneer het achterwege blijven van aanmelding (of vrijstelling) van de beperking van een goedgekeurde steunmaatregel volgens het Unierecht niet leidt tot een steungebod, dus de verplichting om de steun te verlenen aan de onbeperkte kring steunontvangers, dan wel wanneer – zie hieronder de uiteenzettingen bij vraag 3 – de nationale regeling gedekt is door de

algemengroepsvrijstellingsverordening 2014. Daarmee moet voor de uitlegging van het nationale voorschrift van § 4, lid 7, EAVG door het Verwaltungsgerichtshof de vraag **[Or. 11]** worden beantwoord of op grond van het Unierecht de beperking van de steunmaatregel (respectievelijk de beperkte steunmaatregel) had moeten worden aangemeld of vrijgesteld en welke Unierechtelijke gevolgen het achterwege blijven van aanmelding of vrijstelling heeft (respectievelijk of de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 dekking biedt).

- 39 Hierbij moet in aanmerking worden genomen dat de aanscherping van de criteria voor de toepassing van een goedgekeurde steunmaatregel volgens artikel 4, lid 2, onder c), van verordening (EG) nr. 794/2004 van de Commissie van 21 april 2004 tot uitvoering van verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 93 van het EG-Verdrag, weliswaar een – volgens de vereenvoudigde procedure aan te melden – wijziging van een bestaande steunmaatregel is (zie daartoe ook het standpunt van de Commissie van 6 februari 2015 in de procedure voor het Hof van Justitie in zaak C-493/14 punt 21), maar een besluit van de Commissie betreffende de verenigbaarverklaring van een steunmaatregel met de interne markt houdt enkel in dat de lidstaat toestemming krijgt om de steunmaatregel ten uitvoer te leggen. De lidstaat wordt daarmee niet verplicht, de maatregel volledig uit te voeren (zie arrest van 20 mei 2010, *Todaro Nunziatina & C.*, C-138/09, EU:C:2010:291, punten 52 e.v.).
- 40 Uit dat arrest van het Hof van Justitie kan dus worden afgeleid dat het aan de lidstaat wordt overgelaten of hij de steunmaatregel in de volle goedgekeurde omvang uitvoert of de omvang van de steun vermindert, hetzij door de aan alle steunontvangers toe te kennen steun pro rata te verlagen, hetzij, zoals in het onderhavige geval, door het aantal rechthebbenden te verlagen (uitsluiting van dienstverlenende bedrijven). Deze beperking zou dan ook kunnen worden gezien als een toegestane gedeeltelijke niet-gebruikmaking van een door de Europese Commissie verleende goedkeuring, waarvoor geen verdere aanmelding (en geen geldige vrijstelling van de aanmeldingsplicht) nodig zou zijn. Hierbij zou wellicht mede in de beschouwing moeten worden betrokken dat ook de beperkte regeling van de teruggave van energiebelasting lijkt te stroken met de communautaire richtsnoeren inzake staatssteun voor milieubescherming (2008/C 82/01, punten 152 e.v.), daar de **[Or. 12]** steunontvangers minstens het in richtlijn 2003/96/EG vastgestelde communautaire minimumbelastingniveau betalen.
- 41 C.2 Tweede vraag
- 42 Nauw verbonden met de eerste prejudiciële vraag bestaat er twijfel over de vraag of – in de veronderstelling dat de gewijzigde steunmaatregel moest worden aangemeld (vrijgesteld) – de omstandigheid dat de mededeling niet aan alle formele voorwaarden van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2008 voldeed, ertoe leidt dat de volledige kring van steunontvangers de steun moet blijven ontvangen. In dat geval zou een uitvoeringsverbod (in de zin van

artikel 108, lid 3, VWEU) een uitvoeringsgebod voor de bestaande, goedgekeurde steunmaatregel worden. Zoals reeds opgemerkt in verband met de eerste prejudiciële vraag, volgt uit de goedkeuring van een steunmaatregel echter niet dat de lidstaat de steun moet toekennen, maar alleen dat de steun mag worden verleend. Een uitvoeringsgebod zou ook in tegenspraak kunnen zijn met het algemene doel van artikel 107 VWEU, steunmaatregelen tegen te gaan.

43 C.3 Derde prejudiciële vraag

44 Volgens artikel 58, lid 1, 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, is deze verordening 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 (respectievelijk, in de versie van verordening (EU) nr. 2017/1084 van de Commissie van 14 juni 2017, PB2017, L 156, blz. 1, voor individuele steun die die is toegekend voordat de desbetreffende bepalingen van deze verordening in werking zijn getreden).

45 Bij schrijven van 21 februari 2017 heeft de Europese Commissie de Republiek Oostenrijk, ministerie van Wetenschap, Onderzoek en Economische zaken, meegedeeld dat de teruggave van energiebelasting die Oostenrijk op grond van de wijzigingswet van 2010 heeft toegekend aan bedrijven waarvan de voornaamste activiteit bestaat in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen, gedekt kon zijn door de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 **[Or. 13]**. De teruggave van energiebelasting kon als individuele steun in de zin van artikel 58 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 worden beschouwd. Ze was weliswaar toegekend voordat de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 in werking trad, maar “voor zover ze voldeed aan de gebruikelijke voorwaarden van de algemengroepsvrijstellingsverordening (met uitzondering van artikel 9 van die verordening) is zij op grond van de overgangsbepalingen van artikel 58 gedekt door de algemengroepsvrijstellingsverordening en hoeft geen aanmelding bij de Europese Commissie plaats te vinden”.

46 De Europese Commissie is dus van oordeel dat de teruggave van energiebelasting die met inachtneming van de wijzigingswet 2010 (begeleidende begrotingswet 2011) van het EAVG is verleend aan bedrijven waarvan de hoofdactiviteit bestaat in de vervaardiging van lichamelijke economische goederen, als individuele steun in de zin van artikel 58, lid 1, van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 kan worden beschouwd.

47 Volgens die opvatting zou de door de begeleidende begrotingswet 2011 ingevoerde beperking van de kring van begunstigde bedrijven ook voor het tijdvak vanaf januari 2011 (met de inwerkingtreding van de

algemengroepsvrijstellingsverordening 2014) niet meer als in strijd met het tenuitvoerleggingsverbod zijn te beschouwen.

- 48 Een vrijstelling van de aanmeldingsplicht op grond van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 bestaat wanneer een nationale steunmaatregel voldoet aan alle voorwaarden van die verordening. De algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 bevat niet meer de formele vereisten die in de algemengroepsvrijstellingsverordening 2008 waren opgenomen. Bovendien maakt de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 voor steun die vóór de inwerkingtreding van die verordening is toegekend uitdrukkelijk een uitzondering op artikel 9 van die verordening.
- 49 Een nationale regeling als de thans aan de orde zijnde moet echter ook aan de vereisten van artikel 44 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 voldoen. Aan de vereisten van de leden 1, 2 en 4 zal zijn voldaan, maar het is de vraag of dat ook geldt voor het vereiste van artikel 44, lid 3, op grond waarvan de nationale steunmaatregel moet zijn gebaseerd op een verlaging van het toepasselijke percentage van de milieubelasting of op de betaling van een vast compensatiebedrag, of op een combinatie van deze beide mechanismen.**[Or. 14]**
- 50 In het onderhavige geval is de belastingverlaging gebaseerd op een concreet in het nationale recht vastgelegde berekeningsformule. Volgens § 1, lid 1, EAVG wordt de energiebelasting voor een kalenderjaar (boekjaar) vergoed voor zover zij in totaal 0,5 % hoger is dan de “nettoproductiewaarde” (verschil tussen binnenkomende en uitgaande bedragen). Bovendien is volgens § 2, lid 2, punt 2, EAVG het bedrag van de teruggave beperkt in verband met minimumbelastingen overeenkomstig richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003.
- 51 De nationale wetgever heeft daarmee in het EAVG het bedrag van de belastingvermindering concreet vastgelegd. De belastingdienst heeft een beoordelingsruimte. De wetgever bedient zich voor de bepaling van het concrete bedrag van een (eenvoudige) berekeningsformule. Betwijfeld kan worden of de bepaling van de hoogte van de belastingvermindering door een in de nationale wetgeving vastgelegde concrete berekeningsformule voldoet aan het vereiste van artikel 44 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014, op grond waarvan de berekening moet zijn gebaseerd op een verlaging van het toepasselijke percentage van de milieubelasting of op de betaling van een vast compensatiebedrag, of op een combinatie van deze beide mechanismen. Daarbij rijst echter ook de vraag of het objectief gerechtvaardigd is dat belastingverminderingen waarvan het bedrag door een in de wet vastgelegde formule worden bepaald, Unierechtelijk anders worden behandeld dan belastingverminderingen waarvan het bedrag berust op een verlaging van het toepasselijke percentage van de milieubelasting of op de betaling van een vast compensatiebedrag, of op een “combinatie van deze beide mechanismen”.
- 52 Het is het Verwaltungsgerichtshof niet bekend, dat in het tijdvak vanaf 2011 een onderneming geen uitvoering heeft gegeven aan een terugvorderingsbevel op

grond van een besluit van de Europese Commissie en dat aan een dergelijke onderneming of aan een onderneming in moeilijkheden teruggave van energiebelasting is verleend.

- 53 Kennelijk is dus geen individuele steun in de zin van artikel 58, lid 1, van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 in strijd met artikel 1, lid 4, onder a) of onder c), van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 toegekend. Bovendien heeft de beperking betreffende ondernemingen in moeilijkheden zo te zien enkel betrekking op **[Or. 15]** bijzondere steun, die juist wordt verleend omdat het ondernemingen in moeilijkheden betreft (zie overweging 14 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014, waar wordt verwezen naar de communautaire richtsnoeren inzake reddings- en herstructureringssteun aan ondernemingen in moeilijkheden). Het is niet zo dat artikel 1, punt 4, onder a) of c), van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014 ook de toekenning van (algemene) steun – zoals de teruggave van energiebelasting – aan ondernemingen in moeilijkheden moet verhinderen.
- 54 Tot slot wijst het Verwaltungsgerichtshof er nog op dat de onderhavige steunmaatregel (het EAVG) geen concrete bovengrens stelt (zie artikel 5, lid 2, onder d, van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014). Die verordening legt kennelijk echter evenmin een drempelwaarde (artikel 4 van dezelfde verordening) vast, zodat het Verwaltungsgerichtshof ervan uitgaat dat aan de voorwaarde van doorzichtigheid van de steun is voldaan (zie ook overweging 20 van de algemengroepsvrijstellingsverordening 2008, waar wordt verklaard dat in het geval van verlagingen van milieubelastingen, waarvoor uit hoofde van deze verordening geen drempel voor individuele aanmelding geldt, geen maximum hoeft te worden opgenomen om de maatregel als doorzichtig te kunnen aanmerken. Kennelijk is dit niet anders met betrekking tot de algemengroepsvrijstellingsverordening 2014).
- 55 De juiste toepassing van het Unierecht is gelet op deze vragen niet dermate duidelijk dat er geen ruimte is voor redelijke twijfel. Overeenkomstig artikel 267 VWEU worden dan ook de in de aanhef geformuleerde vragen ter prejudiciële beslissing aan het Hof van Justitie voorgelegd.

Wenen, 14 september 2017