

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

14 novembre 2019 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Aiuti di Stato – Modifica di un regime di aiuti autorizzato – Articolo 108, paragrafo 3, TFUE – Obbligo di notifica – Divieto di esecuzione in assenza di autorizzazione della Commissione europea – Regolamento (UE) n. 651/2014 – Esenzione – Articolo 58, paragrafo 1 – Sfera d’applicazione razione temporis del regolamento – Articolo 44, paragrafo 3 – Portata – Normativa nazionale che prevede una formula di calcolo ai fini del rimborso parziale delle imposte sull’energia»

Nella causa C-585/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Verwaltungsgerichtshof (Corte amministrativa, Austria), con decisione del 14 settembre 2017, pervenuta in cancelleria il 5 ottobre 2017, nei procedimenti promossi da

Finanzamt Linz,

Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr,

con l’intervento di:

Dilly’s Wellnesshotel GmbH,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da E. Regan (relatore), presidente di sezione, I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ilešič e C. Lycourgos, giudici,

avvocato generale: H. Saugmandsgaard Øe

cancelliere: K. Malacek, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 21 novembre 2018,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Dilly’s Wellnesshotel GmbH, da M. Kroner, Rechtsanwalt;
- per il governo austriaco, da F. Koppensteiner, H. Schamp, G. Hesse e C. Pesendorfer, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da K. Blanck-Putz, K. Herrmann e P. Němečková, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 14 febbraio 2019,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, del regolamento (CE) n° 800/2008 della Commissione, del 6 agosto 2008, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato [interno] in applicazione degli articoli [107 e 108 TFUE] (regolamento generale di esenzione per categoria) (GU 2008, L 214, pag. 3) nonché del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 [TFUE] (GU 2014, L 187, pag. 1), in particolare dell'articolo 58, paragrafo 1, di quest'ultimo.
- 2 La domanda è stata proposta nell'ambito di taluni procedimenti avviati dal Finanzamt Linz (Ufficio delle imposte di Linz, Austria) (in prosieguo: l'«Ufficio delle imposte di Linz») nonché dal Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr (Ufficio delle imposte di Kirchdorf Perg Steyr, Austria) (in prosieguo: l'«Ufficio delle imposte di Kirchdorf Perg Steyr») in merito al rimborso, a favore della società Dilly's Wellnesshotel GmbH, delle imposte sull'energia.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

Il regolamento n. 994/98

- 3 I considerando 4 e 5 del regolamento (CE) n. 994/98 del Consiglio, del 7 maggio 1998, sull'applicazione degli articoli 107 e 108 [TFUE] a determinate categorie di aiuti di stato orizzontali (GU 1998, L 142, pag. 1), come modificato dal regolamento (UE) n. 733/2013 del Consiglio, del 22 luglio 2013 (GU 2013, L 204, pag. 11) (in prosieguo: il «regolamento n. 994/98»), così recitavano:

«(4) considerando che (...) è opportuno, per garantire un controllo efficace e semplificare le formalità amministrative, senza indebolire il controllo della Commissione [europea], che quest'ultima sia autorizzata a dichiarare, mediante regolamenti, nei settori in cui dispone di esperienza sufficiente a definire criteri generali di compatibilità, che determinate categorie di aiuti sono compatibili con il mercato [interno] a norma di una o più disposizioni dell'articolo [107, paragrafi 2 e 3, TFUE] e sono dispensate dalla procedura di cui all'articolo [108, paragrafo 3, TFUE];

(5) considerando che i regolamenti di esenzione per categoria accrescono la trasparenza e la certezza del diritto; (...).

- 4 A termini dell'articolo 1 del regolamento medesimo, intitolato «Esenzioni per categoria»:

«1. La Commissione può, mediante regolamenti adottati secondo la procedura di cui all'articolo 8 del presente regolamento e a norma dell'articolo [107 TFUE], dichiarare che le seguenti categorie di aiuti sono compatibili con il mercato [interno] e non soggette all'obbligo di notifica di cui all'articolo [108, paragrafo 3, TFUE]:

a) gli aiuti a favore:

(...)

iii) della tutela dell'ambiente;

(...».

Il regolamento (CE) n. 659/1999

- 5 Il regolamento (CEE) n. 659/1999 del Consiglio, del 22 marzo 1999, recante modalità di applicazione dell'articolo [108 TFUE] (GU 1999, L 83, pag. 1), disponeva, all'articolo 1, rubricato «Definizioni», quanto segue:

«Ai fini del presente regolamento si intende per:

(...)

b) «aiuti esistenti»:

(...)

ii) gli aiuti autorizzati, ossia i regimi di aiuti e gli aiuti individuali che sono stati autorizzati dalla Commissione o dal Consiglio [dell'Unione europea];

(...)

c) “nuovi aiuti”: qualsiasi aiuto, cioè qualsiasi regime di aiuti o qualsiasi aiuto individuale che non è un aiuto esistente, compresa qualsiasi modifica di un aiuto esistente;

(...».

- 6 Il successivo articolo 2, intitolato «Notifica di nuovi aiuti», così disponeva:

«1. Salvo disposizione contraria dei regolamenti adottati a norma dell'articolo [109 TFUE] o di altre disposizioni pertinenti dello stesso, qualsiasi progetto di concessione di un nuovo aiuto deve essere notificato tempestivamente alla Commissione dallo Stato membro interessato. (...)

(...».

Il regolamento (CE) n. 794/2004.

- 7 L'articolo 4 del regolamento (CE) n. 794/2004 della Commissione, del 21 aprile 2004, recante disposizioni di esecuzione del regolamento n. 659/1999 (GU 2004, L 140, pag. 1, e rettifica in GU 2005, L 25, pag. 74), intitolato «Procedura di notificazione semplificata per determinate modifiche ad aiuti esistenti», così recita:

«1. Ai fini dell'articolo 1, lettera c) del regolamento [n. 659/1999] si intende per modifica di un aiuto esistente qualsiasi cambiamento diverso dalle modifiche di carattere puramente formale e amministrativo che non possono alterare la valutazione della compatibilità della misura di aiuto con il mercato [interno]. Un aumento non superiore al 20% della dotazione originaria di un regime di aiuti non è tuttavia considerato una modifica ad un aiuto esistente.

2. Le seguenti modifiche di un aiuto esistente sono notificate utilizzando il modulo di notificazione semplificata riportato nell'allegato II:

(...)

- c) inasprimento delle condizioni per l'applicazione di un regime di aiuto autorizzato, riduzione dell'intensità dell'aiuto o riduzione delle spese ammissibili.

(...)».

Il regolamento n. 800/2008

- 8 L'articolo 3 del regolamento n. 800/2008, intitolato «Condizioni per l'esenzione», collocato nel capo I del regolamento medesimo, rubricato «Disposizioni comuni», disponeva, al paragrafo 1, quanto segue:

«I regimi di aiuti che soddisfano tutte le condizioni di cui al capo I del presente regolamento, nonché le rilevanti disposizioni di cui al capo II del medesimo, sono compatibili con il mercato [interno] ai sensi dell'articolo [107, paragrafo 3, TFUE] e sono esenti dall'obbligo di notifica di cui all'articolo [108, paragrafo 3, TFUE], purché gli aiuti individuali concessi nel quadro di tali regimi soddisfino tutte le condizioni del presente regolamento e il regime contenga un riferimento esplicito al medesimo regolamento, citandone il titolo e gli estremi di pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.»

- 9 Il regolamento n. 800/2008 è stato abrogato dal regolamento n. 651/2014.

Il regolamento n. 651/2014

- 10 I considerando da 2 a 5 e 64 del regolamento n. 651/2014 così recitano:

«(2) Con la comunicazione sulla modernizzazione degli aiuti di Stato dell'UE [COM (2012) 209 final, dell'8 maggio 2012], la Commissione ha dato l'avvio a una più vasta riforma del quadro normativo in materia di aiuti di Stato. La modernizzazione persegue tre obiettivi principali: (...) ii) concentrare il controllo ex ante delle misure di aiuto da parte della Commissione sui casi che hanno il maggiore impatto sul mercato interno, rafforzando la cooperazione tra gli Stati membri in materia di applicazione delle norme sugli aiuti di Stato; (...) La revisione del regolamento (CE) [n. 800/2008] costituisce un elemento centrale della strategia di modernizzazione degli aiuti di Stato.

(3) Il presente regolamento dovrebbe consentire una migliore definizione delle priorità delle attività di applicazione delle norme in materia di aiuti di Stato e una maggiore semplificazione e dovrebbe promuovere una maggiore trasparenza, una valutazione e un controllo effettivi del rispetto delle norme sugli aiuti di Stato a livello nazionale e dell'Unione (...).

(4) L'esperienza acquisita con l'applicazione del regolamento [n. 800/2008] ha consentito alla Commissione di definire meglio le condizioni alle quali talune categorie di aiuti possono essere considerate compatibili con il mercato interno e di ampliare il campo di applicazione delle esenzioni per categoria; allo stesso tempo ha evidenziato la necessità di rafforzare la trasparenza, controllare ed effettuare un'adeguata valutazione dei regimi molto grandi, tenendo conto dei loro effetti sulla concorrenza nel mercato interno.

(5) Conviene definire le condizioni generali per l'applicazione del presente regolamento sulla base di un insieme di principi comuni atti a garantire che l'aiuto (...) sia concesso in piena trasparenza e sottoposto a un meccanismo di controllo e a una periodica valutazione (...).

(...)

(64) Gli aiuti sotto forma di sgravi fiscali a norma della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità [(GU 2003, L 283, pag. 51),] finalizzati a promuovere la tutela dell' ambiente, di cui al presente regolamento, possono contribuire indirettamente alla protezione ambientale. (...) Al fine di ridurre al minimo le distorsioni della concorrenza, l'aiuto dovrebbe essere concesso secondo modalità identiche per tutti i concorrenti che si ritrovano in una situazione di fatto simile. Per salvaguardare al meglio il segnale di prezzo che l'imposta ambientale cerca di fornire alle imprese, gli Stati membri dovrebbero avere la facoltà di definire il regime di sgravio fiscale in base a un meccanismo di esborso basato su un importo di compensazione fisso annuo (rimborso fiscale)».

11 L'articolo 2 del medesimo regolamento, rubricato «Definizioni», così dispone:

«Ai fini del presente regolamento si intende per:

(...)

14. “aiuti individuali”:

(...)

ii) gli aiuti concessi a singoli beneficiari nel quadro di un regime di aiuti;

(...)»

12 Il successivo articolo 3, intitolato «Condizioni per l'esenzione», così dispone:

«I regimi di aiuti, gli aiuti individuali concessi nell'ambito di regimi di aiuti e gli aiuti ad hoc sono compatibili con il mercato interno ai sensi dell'articolo 107, paragrafi 2 e 3, [TFUE] e sono esentati dall'obbligo di notifica di cui all'articolo 108, paragrafo 3, [TFUE] purché soddisfino tutte le condizioni di cui al capo I, nonché le condizioni specifiche per la pertinente categoria di aiuto di cui al capo III del presente regolamento».

13 L'articolo 44 del regolamento medesimo, rubricato «Aiuti sotto forma di sgravi da imposte ambientali in conformità della direttiva [2003/96]», così recita:

«1. I regimi di aiuti concessi sotto forma di sgravi da imposte ambientali che soddisfano le condizioni di cui alla [direttiva 2003/96] sono compatibili con il mercato interno ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 3, [TFUE] e sono esentati dall'obbligo di notifica di cui all'articolo 108, paragrafo 3, [TFUE], purché soddisfino le condizioni di cui al presente articolo e al capo I.

(...)

3. I regimi di aiuti concessi sotto forma di sgravi fiscali si basano su una riduzione dell'aliquota d'imposta ambientale applicabile o sul pagamento di un importo di compensazione fisso o su una combinazione di questi meccanismi.

(...)».

14 Il successivo articolo 58, intitolato «Disposizioni transitorie», così dispone:

«1. Il presente regolamento si applica agli aiuti individuali concessi prima della sua entrata in vigore qualora detti aiuti soddisfino tutte le condizioni di cui al presente regolamento, ad eccezione dell'articolo 9.

2. Gli aiuti non esentati dall'obbligo di notifica di cui all'articolo 108, paragrafo 3, [TFUE] in applicazione del presente regolamento o di altri regolamenti adottati a norma dell'articolo 1 del regolamento [n. 994/98] precedentemente in vigore sono valutati dalla Commissione sulla base delle discipline, degli orientamenti e delle comunicazioni applicabili.

3. Gli aiuti individuali concessi prima del 1° gennaio 2015 in virtù di regolamenti adottati a norma dell'articolo 1 del regolamento [n. 994/98] in vigore al momento della concessione dell'aiuto sono compatibili con il mercato interno e sono esentati dall'obbligo di notifica di cui all'articolo 108, paragrafo 3, [TFUE], ad eccezione degli aiuti a finalità regionale. I regimi di aiuti a favore del capitale di rischio per le [piccole e medie imprese (PMI)] istituiti prima del 1° luglio 2014 e esentati dall'obbligo di notifica di cui all'articolo 108, paragrafo 3, [TFUE], in virtù del regolamento [n. 800/2008], continuano a beneficiare dell'esenzione e restano compatibili con il mercato interno fino alla scadenza dell'accordo di finanziamento, purché il finanziamento pubblico nel fondo di investimento di private equity sovvenzionato sia stato impegnato, sulla base di tale accordo, prima del 1° gennaio 2015 e le altre condizioni per l'esenzione rimangano soddisfatte.

4. Allo scadere del periodo di validità del presente regolamento, i regimi di aiuti esentati a norma del presente regolamento continuano a beneficiare dell'esenzione durante un periodo transitorio di sei mesi, ad eccezione dei regimi di aiuti regionali. L'esenzione dei regimi di aiuti regionali scade alla data di scadenza delle carte degli aiuti a finalità regionale in vigore. L'esenzione degli aiuti al finanziamento del rischio di cui all'articolo 21, paragrafo 2, lettera a), scade al termine del periodo previsto nell'accordo di finanziamento, purché il finanziamento pubblico nel fondo di investimento di private equity sovvenzionato sia stato impegnato, sulla base di tale accordo, entro sei mesi dal termine del periodo di validità del presente regolamento e tutte le altre condizioni per l'esenzione rimangano soddisfatte».

15 A termini del successivo articolo 59:

«Il presente regolamento entra in vigore il 1° luglio 2014.

(...)».

Il diritto austriaco

16 L'articolo 1, paragrafo 1, dell'Energieabgabenvergütungsgesetz (legge in materia di rimborso delle imposte sull'energia, in prosieguo: l'«EAVG») così dispone:

«Le imposte sull'energia assolate in relazione alle fonti energetiche indicate nel paragrafo 3 devono essere rimborsate su richiesta, per anno civile (campagna di commercializzazione), laddove superino (complessivamente) lo 0,5% della differenza tra

1. l'importo del fatturato ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 1, punti 1 e 2, dell'Umsatzsteuergesetz 1994 [legge relativa all'imposta sul fatturato del 1994] e

2. l'importo del fatturato ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 1, punti 1 e 2, della [legge relativa all'imposta sul fatturato del 1994] relativo ad operazioni rese all'impresa (valore netto della produzione)».

- 17 L'articolo 1, paragrafo 1, dell'EAVG è integrato dal successivo articolo 2, paragrafo 2, che così dispone:
- «1. Su richiesta del beneficiario, per ogni anno civile (campagna di commercializzazione) viene rimborsato l'importo eccedente la quota del valore netto della produzione di cui all'articolo 1. La domanda deve contenere l'indicazione del quantitativo di fonti energetiche di cui all'articolo 1, paragrafo 3, consumati nell'esercizio dell'attività, nonché gli importi di cui all'articolo 1. La domanda dev'essere presentata entro il termine di cinque anni decorrenti dalla data in cui si sono realizzate le condizioni per il rimborso. La domanda è considerata quale dichiarazione fiscale. La relativa pronuncia avviene mediante decisione e l'importo oggetto di rimborso dev'essere indicato in un'unica soluzione.
2. Nel calcolo dell'importo del rimborso si applicano il limite dello 0,5% del valore netto della produzione ovvero le seguenti franchigie, con accredito dell'importo minore tra di essi: L'importo oggetto di rimborso viene accreditato previa deduzione di una franchigia forfettaria complessiva di 400 [EUR] (...)».
- 18 L'articolo 2, paragrafo 1, dell'EAVG, nel testo modificato dal Budgetbegleitgesetz (legge di accompagnamento al bilancio), del 30 luglio 2004 (BGBl. I, 92/2004, in prosieguo: il «BBG»), così disponeva:
- «Legittimate al rimborso sono tutte le imprese, sempreché non siano fornitrici delle risorse energetiche indicate all'articolo 1, paragrafo 3, ovvero di calore (vapore o acqua calda) prodotta per mezzo delle risorse energetiche di cui al medesimo articolo 1, paragrafo 3.»
- 19 Il Budgetbegleitgesetz (legge di accompagnamento al bilancio), del 30 dicembre 2010 (BGBl. I, 111/2010, in prosieguo: il «BBG 2011») ha modificato l'articolo 2, paragrafo 1, dell'EAVG nei termini seguenti:
- «Legittimate al rimborso sono soltanto le imprese la cui attività principale sia comprovatamente la fabbricazione di beni materiali e sempreché non siano fornitrici delle risorse energetiche indicate all'articolo 1, paragrafo 3, ovvero di calore (vapore o acqua calda) prodotto per mezzo delle risorse energetiche di cui al medesimo articolo 1, paragrafo 3».
- 20 Il BBG 2011 ha aggiunto all'articolo 4 dell'EAVG il paragrafo 7, che così recita:
- «Gli articoli 2 e 3, [rispettivamente nel testo di cui al BBG 2011], sono applicabili, previa approvazione della [Commissione], alle domande di rimborso relative a periodi successivi al 31 dicembre 2010».
- 21 Secondo la decisione di rinvio, negli orientamenti de 15 aprile 2011, relativi alle imposte sull'energia 2011, emanati dal Bundesministerium für Finanzen (Ministero federale delle finanze, Austria), che costituiscono un aiuto ermeneutico con particolare riguardo al rimborso delle imposte sull'energia, il rimborso delle imposte sull'energia spetta unicamente alle imprese di produzione.
- 22 In data 29 agosto 2013 il Ministero medesimo modificava detti orientamenti spostando la data de qua al 1° febbraio 2011.

Procedimenti principali e questioni pregiudiziali

- 23 Con domanda del 29 dicembre 2011, la Dilly's Wellnesshotel, gestrice di un albergo, chiedeva il rimborso delle imposte sull'energia relative all'anno 2011.
- 24 La domanda veniva respinta con decisione del 21 febbraio 2012 dall'Ufficio delle imposte di Linz, in base al rilievo che, a seguito del BBG 2011, gli articoli 2 e 3 dell'EAVG hanno limitato, per le domande successive al 31 dicembre 2010, il rimborso delle imposte sull'energia a favore delle sole imprese la cui attività principale consista comprovatamente nella produzione di beni materiali. Per le «imprese di servizi» il rimborso delle imposte sull'energia resterebbe quindi escluso per il periodo successiva alla data medesima.
- 25 Avverso tale decisione la Dilly's Wellnesshotel ricorreva in giudizio.
- 26 Con sentenza del 23 marzo 2012, l'Unabhängiger Finanzsenat (Commissione tributaria indipendente, Austria) respingeva il ricorso in quanto infondato.
- 27 La Dilly's Wellnesshotel impugnava la sentenza.
- 28 Con sentenza del 19 marzo 2013, il Verwaltungsgerichtshof (Corte amministrativa, Austria) annullava la sentenza. In particolare, il giudice medesimo riteneva che l'Unabhängiger Finanzsenat (Commissione tributaria indipendente) avesse erroneamente escluso il diritto al rimborso delle imposte sull'energia per il mese di gennaio 2011.
- 29 Con decisione del 31 ottobre 2014, il Bundesfinanzgericht (Tribunale tributario federale, Austria), succeduto all'Unabhängiger Finanzsenat (Commissione tributaria indipendente), sottoponeva alla Corte una domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE.
- 30 Con sentenza del 21 luglio 2016, Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577), la Corte ha dichiarato che l'articolo 3, paragrafo 1, del regolamento n. 800/2008 dev'essere interpretato nel senso che l'assenza, in un regime d'aiuti come quello oggetto della causa sfociata in tale sentenza, di un riferimento esplicito al regolamento medesimo, mediante la citazione del relativo titolo e l'indicazione degli estremi della sua pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*, osta a che il regime stesso sia considerato rispondente ai requisiti necessari per poter essere esentato, ai sensi del regolamento de quo, dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.
- 31 Con sentenza del 3 agosto 2016, il Bundesfinanzgericht (Tribunale tributario federale) accoglieva il ricorso proposto dalla Dilly's Wellnesshotel, riconoscendo alla medesima il rimborso delle imposte sull'energia relative al 2011 et non limitatamente al mese di gennaio di detto anno, in base al rilievo, in particolare, che, in assenza di esenzione dall'obbligo di notifica, l'esclusione delle imprese di servizi dal diritto al rimborso delle imposte sull'energia non era entrato in vigore.
- 32 Dinanzi al giudice del rinvio è attualmente pendente il ricorso proposto dall'Ufficio delle imposte di Linz avverso detta sentenza.
- 33 Con altra domanda in data 25 luglio 2014, la Dilly's Wellnesshotel chiedeva il rimborso delle imposte sull'energia relative al periodo compreso tra il febbraio 2013 ed il gennaio 2014.
- 34 Con decisione del 9 gennaio 2015, l'Ufficio delle imposte di Kirchdorf Perg Steyr rigettava la richiesta, in base al rilievo che un'azienda alberghiera costituirebbe un'impresa di servizi e non un'impresa la cui attività principale consista nella produzione di beni materiali. In tal senso, a decorrere dal 1° febbraio 2011, il rimborso delle imposte sull'energia sarebbe

unicamente consentito per le imprese la cui attività principale consista nella produzione di beni materiali.

- 35 Con sentenza del 13 febbraio 2017, il Bundesfinanzgericht (Tribunale tributario federale) accoglieva l'impugnazione proposta dalla Dilly's Wellnesshotel riconoscendo il rimborso delle imposte sull'energia conformemente alla richiesta formulata dalla stessa Dilly's Wellnesshotel, richiamandosi, sostanzialmente, alla propria precedente sentenza del 3 agosto 2016, menzionata al punto 31 supra.
- 36 Dinanzi al giudice del rinvio è attualmente pendente il ricorso proposto dall'Ufficio delle imposte di Kirchdorf Perg Steyr avverso la sentenza del 13 febbraio 2017.
- 37 A parere del giudice del rinvio, il rimborso delle imposte sull'energia costituisce, ai sensi dell'EAVG, nel testo risultante dal BBG, un aiuto approvato implicitamente ed illimitatamente dalla Commissione per effetto dell'articolo 3 e del considerando 72 della decisione 2005/565/CE della Commissione, del 9 marzo 2004, relativa al regime di aiuti a cui l'Austria ha dato esecuzione concernente il rimborso dell'imposta sull'energia applicata al gas naturale e all'elettricità negli anni 2002 e 2003 (GU 2005, L 190, pag. 13).
- 38 Il giudice medesimo rileva parimenti che, nell'ipotesi in cui il diritto dell'Unione ostasse ad una limitazione della cerchia dei beneficiari dell'aiuto, quale introdotta dal BBG 2011, per effetto del quale legittimate ad ottenere il rimborso delle imposte sull'energia sono unicamente le imprese la cui attività principale consista comprovatamente nella produzione di beni materiali, la normativa nazionale previgente dovrebbe restare in vigore.
- 39 Il giudice del rinvio osserva che i procedimenti principali sollevano una serie di questioni di diritto dell'Unione la cui risoluzione esige l'interpretazione dell'articolo 4, paragrafo 7, dell'EAVG, secondo cui la modifica legislativa risultante dal BBG 2011 è applicabile «con riserva di approvazione da parte della [Commissione]».
- 40 Il giudice del rinvio nutre dubbi, in primo luogo, in merito alla questione se la limitazione apportata al regime d'aiuti con il BBG 2011 necessitasse della notificazione alla Commissione.
- 41 Nel caso in cui sussistesse un obbligo di notificazione del regime di aiuti modificato oggetto dei procedimenti principali, il giudice del rinvio si chiede, in secondo luogo, se dalla circostanza che la comunicazione alla Commissione non rispondesse a tutti i requisiti di forma previsti dal regolamento n. 800/2008 derivi che gli aiuti in questione debbano continuare ad essere concessi a tutti i beneficiari contemplati dall'EAVG, nel testo modificato dal BBG, con conseguente obbligo di dare attuazione al regime di aiuti precedente alla modifica legislativa risultante dal BBG 2011.
- 42 In terzo luogo, il giudice del rinvio si chiede se la circostanza che la riduzione della tassazione sia determinata in base ad una formula di calcolo concreta, prevista nella normativa nazionale, sia conforme al requisito dettato dall'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014, a termini del quale il calcolo della riduzione della tassazione deve fondarsi sulla riduzione dell'aliquota applicabile dell'imposta ambientale, sul versamento d'un importo fisso di compensazione ovvero sul combinato dei due fattori. Il giudice stesso s'interroga in merito alla sfera d'applicazione ratione temporis del regolamento de quo.
- 43 Ciò premesso, il Verwaltungsgerichtshof (Corte amministrativa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se una modifica di un regime di aiuti autorizzato con cui uno Stato membro rinunci ad avvalersi ulteriormente dell'autorizzazione dell'aiuto per un determinata categoria di beneficiari (distinti) dell'aiuto, limitandosi conseguentemente a ridurre il volume dell'aiuto già sussistente, come nella specie, costituisca una modifica di un regime di aiuti soggetta (in via di principio) all'obbligo di notifica ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.
- 2) Se il divieto di esecuzione di cui all'articolo 108, paragrafo 3, TFUE possa, nel caso di un errore formale nell'ambito di applicazione del regolamento [n. 800/2008], implicare l'inapplicabilità di una limitazione di un regime di aiuti autorizzato, cosicché lo Stato membro sia conseguentemente obbligato, per effetto del divieto di esecuzione, al versamento dell'aiuto a determinati beneficiari ("obbligo di esecuzione").
- 3) a) Se un regime normativo relativo al rimborso delle imposte sull'energia come quello in esame, nel quale il quantum del rimborso dell'imposta sull'energia sia definitivamente stabilito ex lege in base ad una formula di calcolo, risponda ai requisiti dettati dal regolamento [n. 651/2014].
- b) Se l'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento [n. 651/2014] implichi, per il periodo decorrente dal mese di gennaio 2011, l'esenzione del medesimo regime relativo al rimborso delle imposte sull'energia».

Sulle questioni pregiudiziali

Osservazioni preliminari

- 44 Si deve rilevare che il governo austriaco deduce che una sintesi delle informazioni relative al regime di aiuti oggetto dei procedimenti principali, secondo cui il rimborso parziale delle imposte sull'energia gravanti sul gas naturale e sull'energia elettrica è previsto unicamente a favore delle imprese la cui attività principale risulti comprovatamente consistente nella produzione di beni materiali, sarebbe stata trasmessa dalla Repubblica d'Austria alla Commissione e che tale comunicazione dovrebbe essere considerata quale notificazione effettuata secondo la procedura di notificazione semplificata, ai sensi dell'articolo 4 del regolamento n. 794/2004.
- 45 A tal riguardo, occorre ricordare che, secondo una giurisprudenza costante della Corte, nell'ambito del procedimento pregiudiziale previsto dall'articolo 267 TFUE, basato sulla netta separazione delle funzioni tra i giudici nazionali e la Corte, il giudice nazionale è l'unico competente ad esaminare e valutare i fatti del procedimento principale. In tale contesto, la Corte è unicamente legittimata a pronunciarsi sull'interpretazione o sulla validità del diritto dell'Unione riguardo alla situazione di fatto e di diritto descritta dal giudice del rinvio, al fine di fornire a quest'ultimo gli elementi utili alla soluzione della controversia dinanzi ad esso pendente (sentenza del 27 aprile 2017, A-Rosa Flussschiff, C-620/15, EU:C:2017:309, punto 35 e giurisprudenza citata).
- 46 Nella specie, le questioni poste alla Corte si fondano sulla premessa secondo cui la Repubblica d'Austria non avrebbe provveduto alla notificazione alla Commissione del regime di aiuti oggetto dei procedimenti principali, conformemente all'articolo 108, paragrafo 3, TFUE. In particolare, con le questioni pregiudiziali prima e terza, il giudice del rinvio intende acclarare se detto regime sia soggetto all'obbligo di notifica previsto da detta disposizione ovvero se sia esente da tale obbligo per effetto del regolamento n. 651/2014, mentre, con la seconda questione, il giudice stesso intende individuare le eventuali conseguenze derivanti dalla violazione dell'obbligo medesimo.

- 47 Le osservazioni depositate dinanzi alla Corte dalla Commissione e dalla Dilly's Wellnesshotel si fondano parimenti sulla stessa premessa. La Commissione precisa che la comunicazione, ai sensi del regolamento n. 800/2008, di informazioni succinte relative alla normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali non può sostituire un'ideonea notificazione, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, e che la Repubblica d'Austria non ha d'altronde utilizzato il modulo di notificazione semplificata di cui all'allegato II del regolamento n. 794/2004, come previsto dall'articolo 4, paragrafo 2, lettera c), del regolamento stesso.
- 48 Conseguentemente, ed a prescindere dalla questione relativa alle condizioni in presenza delle quali la notificazione di un regime d'aiuti come quello oggetto dei procedimenti principali possa essere considerata effettuata conformemente all'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, considerato che tale punto non costituisce oggetto del presente rinvio pregiudiziale, la Corte dovrà rispondere ai quesiti sollevati nella specie fondandosi sulla premessa secondo cui il regime d'aiuti di cui trattasi nei procedimenti principali non è stato notificato alla Commissione.

Sulla prima questione

- 49 Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'articolo 108, paragrafo 3, TFUE debba essere interpretato nel senso che una normativa nazionale, che modifichi un regime di aiuti restringendo la cerchia dei relativi beneficiari, sia soggetta, in linea di principio, all'obbligo di notifica previsto da detta disposizione.
- 50 Si deve precisare, in limine, che la questione relativa all'obbligo di notifica de quo viene esaminata fatta salva la possibilità che il regime di aiuti di cui trattasi sia esente dall'obbligo stesso per effetto dell'applicazione, al regime medesimo, di un regolamento d'esenzione per categoria, possibilità che sarà oggetto di esame nell'ambito della terza questione.
- 51 Nella specie, come emerge dal punto 44 supra, sembra che la normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali preveda il rimborso parziale delle imposte sull'energia gravanti sul gas naturale e sull'energia elettrica unicamente a favore delle imprese la cui attività principale risulti comprovatamente consistente nella produzione di beni materiali. Di conseguenza, per effetto di tale normativa, i prestatori di servizi, quali la Dilly's Wellnesshotel, risultano esclusi dal rimborso delle tasse sull'energia.
- 52 Va osservato che, con la prima questione, il giudice del rinvio muove dalla premessa, peraltro non contestata nell'ambito della presente causa, secondo cui il regime di aiuti previgente rispetto a quello oggetto dei procedimenti principali, che riconosce il diritto al rimborso parziale delle imposte sull'energia tanto alle imprese di produzione quanto alle imprese di servizi, è stato implicitamente approvato dalla Commissione per effetto della decisione 2005/565.
- 53 Ciò detto, di tale premessa occorre tener conto, nella specie, a prescindere dalla sua fondatezza, ai fini della risposta da fornire alla questione medesima, ragion per cui il regime d'aiuti precedente a quello in esame nei procedimenti principali dev'essere considerato quale aiuto esistente, in virtù dell'articolo 1, lettera b), ii), del regolamento n. 659/1999.
- 54 Quanto al merito della prima questione, si deve rammentare che l'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE costituisce uno degli elementi fondamentali del sistema di controllo istituito dal Trattato FUE nel settore degli aiuti di Stato. Nell'ambito di tale sistema, gli Stati membri sono tenuti, da un lato, a notificare alla Commissione qualsiasi misura diretta ad istituire o a modificare un aiuto ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE, e, dall'altro, a non dare esecuzione a misure di tal genere fintantoché

l'Istituzione stessa non si sia pronunciata definitivamente in merito (sentenza del 5 marzo 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, punto 56 e giurisprudenza citata).

- 55 L'obbligo, incombente allo Stato membro interessato, di notificare qualsiasi nuovo aiuto alla Commissione è precisato all'articolo 2 del regolamento n. 659/1999 (sentenza del 21 luglio 2016, Dilly's Wellnesshotel, C-493/14, EU:C:2016:577, punto 32).
- 56 Come la Corte ha già avuto modo di dichiarare, devono essere considerati quali nuovi aiuti, soggetti all'obbligo di notifica ex articolo 108, paragrafo 3, TFUE le misure adottate successivamente all'entrata in vigore del Trattato FUE volte ad istituire o a modificare aiuti, restando inteso che tali modifiche possono riguardare tanto aiuti esistenti, tanto progetti iniziali notificati alla Commissione (v., segnatamente, sentenze del 9 agosto 1994, Namur-Les assurances du crédit, C-44/93, EU:C:1994:311, punto 13, e del 20 mai 2010, Todaro Nunziatina & C., C-138/09, EU:C:2010:291, punto 46).
- 57 Infatti, a termini dell'articolo 1, lettera c), del regolamento n. 659/1999, per nuovo aiuto s'intendono tutti i regimi di aiuti e gli aiuti individuali, che non siano aiuti esistenti, comprese le modifiche degli aiuti esistenti.
- 58 A tal riguardo, l'articolo 4, paragrafo 1, del regolamento n. 794/2004 qualifica come modifica di un aiuto esistente qualsiasi cambiamento diverso dalle modifiche di carattere puramente formale e amministrativo non idonee ad alterare la valutazione della compatibilità della misura di aiuto con il mercato comune.
- 59 In particolare, ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 2, lettera c), del regolamento n. 794/2004, il rafforzamento dei criteri di applicazione di un regime d'aiuti autorizzato ricade tra le modifiche apportate ad aiuti esistenti i quali, in linea di principio, devono essere notificati.
- 60 Peraltro, secondo la giurisprudenza della Corte, l'esame della questione se una misura costituisca o meno un aiuto, ai sensi dell'articolo 107 TFUE, tiene conto, segnatamente, della cerchia dei beneficiari ai quali l'aiuto è concesso al fine di verificare, in particolare, la natura selettiva della misura medesima (v., in tal senso, sentenza del 8 novembre 2001, Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, EU:C:2001:598, punti da 33 a 36 nonché punti 40 e 55).
- 61 Ne consegue che una modifica dei criteri in base ai quali vengono individuati i beneficiari di un aiuto non si limita ad una modifica di carattere puramente formale o amministrativa, bensì costituisce un elemento i cui effetti possono esser tali da incidere sulla questione se una misura debba essere qualificata come aiuto, ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE e, conseguentemente, sulla necessità di notificare l'aiuto medesimo conformemente all'obbligo dettato dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.
- 62 Infatti, come correttamente sostenuto dalla Commissione, il controllo che l'Istituzione medesima è chiamata ad esercitare a seguito della notificazione, effettuata ai sensi di quest'ultima disposizione, di un progetto diretto a modificare la cerchia dei beneficiari di un regime di aiuti, non si limita alla verifica se la modifica medesima abbia implicato una riduzione del numero dei beneficiari, bensì implica, in particolare, la valutazione della questione se il mutamento dei criteri d'applicazione risultanti dalla modifica medesima falsi o minacci di falsare la concorrenza, favorendo talune imprese o talune produzioni. Orbene, la previa notifica di una modifica di tal genere consente, appunto, di verificare se ciò avvenga.
- 63 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 108, paragrafo 3, TFUE dev'essere interpretato nel senso che una

normativa nazionale, che modifichi un regime d'aiuti restringendo la cerchia dei beneficiari degli aiuti medesimi, è soggetta, in linea di principio, all'obbligo di notifica previsto dalla disposizione medesima.

Sulla terza questione

Sul secondo capo della terza questione

- 64 Con il secondo capo della terza questione, che, riguardando la sfera d'applicazione *ratione temporis* del regolamento n. 651/2014, dev'essere esaminato in primis, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento medesimo debba essere interpretato nel senso che aiuti concessi anteriormente alla sua entrata in vigore, sulla base di un regime d'aiuti del genere di quello oggetto dei procedimenti principali, possano godere dell'esenzione, in virtù del regolamento medesimo, dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.
- 65 In limine, si deve ricordare che, a termini dell'articolo 109 TFUE, il Consiglio è autorizzato ad adottare tutti i regolamenti utili ai fini dell'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE, determinando, in particolare, le condizioni per l'applicazione dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, nonché le categorie di aiuti dispensate dalla procedura prevista in quest'ultima disposizione. Peraltro, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 4, TFUE, la Commissione può adottare regolamenti relativi alle categorie di aiuti di Stato per le quali il Consiglio ha stabilito, conformemente all'articolo 109 TFUE, che possono essere dispensate dalla procedura di cui all'articolo 108, paragrafo 3, TFUE (sentenza del 5 marzo 2019, *Eesti Pagar*, C-349/17, EU:C:2019:172, punto 57 e giurisprudenza citata).
- 66 In tal senso, l'adozione del regolamento n. 994/98, sulla cui base è stato poi adottato il regolamento n. 800/2008, era avvenuta in applicazione dell'articolo 94 del Trattato CE (divenuto articolo 89 CE, a sua volta divenuto articolo 109 TFUE) (sentenza del 5 marzo 2019, *Eesti Pagar*, C-349/17, EU:C:2019:172, punto 58 e giurisprudenza citata). Quest'ultimo regolamento è stato, a sua volta, abrogato e sostituito dal regolamento n. 651/2014, parimenti adottato in base al regolamento n. 994/98.
- 67 Conseguentemente, malgrado l'obbligo di previa notifica di qualsiasi misura volta all'istituzione o alla modificazione di un aiuto, incombente sugli Stati membri per effetto dei Trattati e che, come indicato supra al punto 54, costituisce uno degli elementi fondamentali del sistema di controllo degli aiuti di Stato, nel caso in cui una misura d'aiuto adottata da uno Stato membro soddisfi i pertinenti requisiti dettati dal regolamento n. 651/2014, lo Stato membro medesimo può avvalersi della possibilità di essere dispensato dall'obbligo di notifica (v., con riguardo al regolamento n° 800/2008, sentenza del 21 luglio 2016, *Dilly's Wellnesshotel*, C-493/14, EU:C:2016:577, punto 36).
- 68 A contrario, dall'articolo 58, paragrafo 2, del regolamento n. 651/2014 risulta che qualsiasi aiuto non esentato dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, in applicazione del regolamento medesimo o di altri regolamenti adottati a norma dell'articolo 1 del regolamento n. 994/98 precedentemente in vigore, viene valutato dalla Commissione sulla base delle discipline, degli orientamenti e delle comunicazioni applicabili.
- 69 A tal riguardo, come ricordato al punto 30 supra, nella propria sentenza del 21 luglio 2016, *Dilly's Wellnesshotel* (C-493/14, EU:C:2016:577), la Corte ha dichiarato che un regime d'aiuti, come quello controverso nella causa sfociata in tale sentenza, non è esentato dall'obbligo di notifica ai sensi del regolamento n. 800/2008, qualora tale regime non contenga riferimenti espressi al regolamento medesimo conformemente all'articolo 3, paragrafo 1, dello, stesso. Dalla domanda di pronuncia pregiudiziale in esame emerge che il

regime d'aiuti oggetto della causa sfociata in detta sentenza è parimenti quello oggetto dei procedimenti principali. Dal contesto di fatto di tali controversie, esposto supra ai punti da 30 a 32 nonché ai punti 35 e 36, emerge, infatti, che le impugnazioni pendenti dinanzi al giudice del rinvio sono state proposte contro le sentenze con cui il Bundesfinanzgericht (Tribunale tributario federale), a seguito della sentenza del 21 luglio 2016, Dilly's Wellnesshotel (C-493/14, EU:C:2016:577), ha riconosciuto il rimborso delle imposte sull'energia richiesto dalla Dilly's Wellnesshotel.

- 70 Orbene, la circostanza secondo cui, per effetto dell'assenza di riferimenti espressi al regolamento n. 800/2008 nel regime d'aiuti oggetto dei procedimenti principali, tale regime non possa beneficiare di un'esenzione in virtù del regolamento stesso, non può, di per sé, impedire che il regime medesimo risponda ai relativi requisiti previsti dal regolamento n. 651/2014, il quale, come indicato ai punti 9 e 66 supra, ha abrogato e sostituito il regolamento n. 800/2008. Infatti, come emerge dai considerando da 2 a 4 del regolamento n. 651/2014, con la revisione del regolamento n. 800/2008, il regolamento n. 651/2014 ha inteso, segnatamente, meglio definire le condizioni date le quali talune categorie d'aiuti possono essere considerate compatibili con il mercato interno estendendo la sfera d'applicazione delle esenzioni per categoria. Come risulta tanto dall'articolo 3 nonché dal considerando 6 del regolamento n. 651/2014, è quindi in considerazione di tutte le condizioni, tanto generali quanto specifiche rispetto alla categoria di aiuti de qua, stabilite dal regolamento n. 651/2014, che occorre esaminare se un aiuto possa beneficiare di un'esenzione in virtù di quest'ultimo regolamento.
- 71 Per quanto attiene alla questione se gli aiuti concessi sulla base di un regime d'aiuti del genere di quello oggetto dei procedimenti principali possano essere esentati dall'obbligo di notifica in virtù del regolamento n. 651/2014, si deve rilevare che, al pari del regolamento n. 800/2008, quale temperamento alla regola generale costituita dall'obbligo di notifica, il regolamento n. 651/2014 e i requisiti ivi previsti devono essere intesi restrittivamente (v., per analogia, sentenza del 21 luglio 2016, Dilly's Wellnesshotel, C-493/14, EU:C:2016:577, punto 37).
- 72 Tale approccio risulta confortato alla luce degli obiettivi perseguiti dai regolamenti generali d'esenzione per categorie d'aiuti, quali menzionati ai considerando 4 e 5 del regolamento n. 994/98. Infatti, se la Commissione è autorizzata ad adottare detti regolamenti, al fine di assicurare una sorveglianza efficace delle norme in materia di aiuti di Stato e di semplificare la gestione amministrativa, senza indebolire il controllo dell'Istituzione stessa in tale settore, regolamenti di tal genere sono parimenti volti a rafforzare la trasparenza e la certezza del diritto. Il rispetto delle condizioni previste da detti regolamenti, ivi comprese quelle dettate dal regolamento n. 651/2014, consente di assicurare che tali obiettivi siano pienamente conseguiti (v., in tal senso, sentenza del 21 luglio 2016, Dilly's Wellnesshotel, C-493/14, EU:C:2016:577, punto 38).
- 73 Nella specie, gli aiuti oggetto dei procedimenti principali attengono al rimborso delle imposte sull'energia relative all'anno 2011 nonché al periodo compreso tra il mese di febbraio 2013 ed il mese di gennaio 2014, mentre il regolamento n. 651/2014 è entrato in vigore il 1° luglio 2014, conformemente all'articolo 59 del regolamento medesimo.
- 74 A tal riguardo, si deve osservare che, come emerge dal titolo stesso dell'articolo 58 del regolamento n. 651/2014, detto articolo prevede disposizioni transitorie applicabili agli aiuti di Stato ivi contemplati. In particolare, a termini del paragrafo 1 dell'articolo medesimo, il regolamento n. 651/2014 trova applicazione agli aiuti individuali concessi anteriormente alla sua entrata in vigore, sempreché rispondano ai requisiti dettati dal regolamento stesso,

eccezion fatta per il suo articolo 9, articolo che prevede obblighi in materia di pubblicazione e d'informazione relativi alle misure d'aiuto.

- 75 A termini dell'articolo 2, punto 14, del regolamento n. 651/2014, la nozione di «aiuto individuale», ai sensi del regolamento medesimo, comprende, segnatamente, qualsiasi aiuto concesso ad un beneficiario individuale sulla base di un regime di aiuti. Rientrano in tale nozione le agevolazioni fiscali che la ricorrente rivendica nei procedimenti principali.
- 76 Ne consegue che, alla luce del tenore stesso dell'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento n. 651/2014, gli aiuti oggetto dei procedimenti principali, per quanto concessi anteriormente all'entrata in vigore del regolamento medesimo, possono tuttavia godere dell'esenzione dall'obbligo di notifica in virtù del regolamento stesso.
- 77 Tale interpretazione si concilia peraltro con l'obiettivo perseguito dal regolamento n. 651/2014 consistente, come emerge dal considerando 3 del medesimo, nel consentire una migliore definizione delle priorità in materia di esecuzione delle norme relative agli aiuti di Stato. Infatti, come risulta dal considerando 2 del regolamento medesimo, la revisione del regolamento n. 800/2008 costituiva un elemento centrale della modernizzazione della politica dell'Unione in materia d'aiuti di Stato, ove tale modernizzazione implica un ampio riesame delle regole applicabili agli aiuti di Stato ed annovera tra i propri obiettivi principali quello di concentrare l'esame ex ante delle misure di aiuto da parte della Commissione sui casi maggiormente atti ad incidere sul mercato interno.
- 78 Non può rimettere in discussione l'interpretazione del paragrafo 1 dell'articolo 58 del regolamento n. 651/2014, esposta supra al punto 76, l'argomento dedotto dalla Dilly's Wellnesshotel secondo cui tale paragrafo dovrebbe essere interpretato congiuntamente con i paragrafi 2 e 3 dell'articolo stesso. Infatti, come osservato dall'avvocato generale al paragrafo 53 delle proprie conclusioni, il paragrafo 1 dell'articolo 58 del regolamento n. 651/2014 non esige minimamente che, ai fini della sua applicabilità, debbano essere soddisfatte le condizioni fissate negli altri paragrafi di detto articolo, ove i paragrafi da 1 a 4 del medesimo articolo 58 riguardano ciascuno norme transitorie per fattispecie distinte.
- 79 Alla luce dei suesposti rilievi, si deve ritenere, come dedotto dal governo austriaco e dalla Commissione, che l'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento n. 651/2014 esenta dall'obbligo di notifica gli aiuti individuali concessi anteriormente al 1° luglio 2014, come quelli versati sulla base del regime oggetto dei procedimenti principali, sempreché tali aiuti soddisfino tutte le condizioni previste nel regolamento stesso, eccezion fatta per il suo articolo 9.
- 80 Conseguentemente, si deve rispondere al secondo capo della terza questione dichiarando che l'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento n. 651/2014 dev'essere interpretato nel senso che gli aiuti concessi anteriormente all'entrata in vigore del regolamento medesimo, sulla base di un regime di aiuti come quello controverso nei procedimenti principali, possono beneficiare dell'esenzione, in virtù del regolamento stesso, dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.

Sul primo capo della terza questione

- 81 Nel primo capo della terza questione pregiudiziale, il giudice del rinvio fa riferimento, in termini generali, alle condizioni previste dal regolamento n. 651/2014, senza citare alcuna specifica disposizione del medesimo. Tuttavia, dal tenore stesso della questione nonché dagli altri rilievi formulati nella domanda di pronuncia pregiudiziale, come quelli richiamati al punto 42 supra, emerge che, con tale questione, il giudice a quo intende acclarare se la

condizione prevista all'articolo 44, paragrafo 3, di detto regolamento ricorra nell'ambito dei procedimenti principali.

- 82 In particolare, il tenore del primo capo della terza questione fa riferimento al fatto che la normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali fissa espressamente in una formula di calcolo l'importo del rimborso delle imposte sull'energia, mentre l'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014 dispone che i regimi di aiuti istituiti sotto forma di riduzioni d'imposte devono fondarsi sulla riduzione della relativa aliquota dell'imposta ambientale, sul versamento di un importo fisso di compensazione ovvero sul combinato di tali due elementi. Il giudice del rinvio, se espone dettagliatamente nella propria domanda di pronuncia pregiudiziale i motivi di dubbio quanto alla questione se il regime di aiuti controverso nei procedimenti principali possa essere considerato rispondente al requisito indicato in tale disposizione, dichiara peraltro espressamente che, a suo parere, nei procedimenti principali ricorrono tanto le condizioni di cui all'articolo 44, paragrafi 1, 2 e 4, del regolamento n. 651/2014 quanto quelle risultanti dalle altre disposizioni contenute nel capo I del regolamento medesimo.
- 83 Si deve pertanto ritenere che, con il primo capo della terza questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chieda, sostanzialmente, se l'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014 debba essere interpretato nel senso che un regime di aiuti, come quello oggetto dei procedimenti principali, per effetto del quale il quantum del rimborso delle imposte sull'energia è fissato espressamente in una formula di calcolo stabilita dalla normativa nazionale istitutiva del regime medesimo, sia conforme a detta disposizione.
- 84 A tal riguardo, si deve ricordare che, a termini dell'articolo 3 del regolamento n. 651/2014, sono compatibili con il mercato interno, ai sensi dell'articolo 107, paragrafi 2 o 3, TFUE, e sono esenti dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, segnatamente, i regimi di aiuti e gli aiuti individuali concessi in base a regimi di aiuti, sempreché tali regimi e tali aiuti soddisfino tutte le condizioni di cui al capo I del regolamento medesimo, nonché le condizioni specifiche previste al successivo capo III con riguardo alla categoria di aiuti de qua.
- 85 Le disposizioni dell'articolo 44 del regolamento n. 651/2014, collocato nel capo III del medesimo, si applicano, come risulta dallo stesso titolo di detto articolo nonché dal suo paragrafo 1, agli aiuti istituiti sotto forma di riduzioni delle imposte ambientali concesse in base alla direttiva 2003/96. Si deve quindi ritenere che tali disposizioni trovino applicazione nell'ambito dei procedimenti principali, a prescindere dalla questione se le condizioni previste dalla direttiva medesima siano effettivamente soddisfatte nel caso del regime di aiuti controverso nei procedimenti principali, la cui verifica compete al giudice del rinvio.
- 86 Per quanto attiene alla questione se tale regime risponda ai requisiti dettati dall'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014, dalla facoltà di scelta che, con tale disposizione, il legislatore dell'Unione ha concesso agli Stati membri, essendo loro consentito di disporre una riduzione dell'aliquota applicabile ovvero la corresponsione di un importo fisso di compensazione, o ancora una combinazione tra i due elementi, risulta che – come sostenuto dalla Commissione – detta disposizione è volta a garantire che il meccanismo di sgravio fiscale accolto permette di determinare in modo trasparente quale riduzione d'imposta sia effettivamente applicabile, lasciando, al tempo stesso, agli Stati membri una certa discrezionalità con riguardo alle sue modalità.
- 87 A quest'ultimo proposito, il considerando 64 del regolamento n. 651/2014 precisa, segnatamente, che, al fine di salvaguardare al meglio il segnale di prezzo che l'imposta ambientale intende fornire alle imprese, gli Stati membri devono disporre della facoltà di

definire il regime di sgravio fiscale in base a un meccanismo di esborso basato su un importo di compensazione fisso annuo (rimborso fiscale).

- 88 Occorre parimenti osservare che l'obiettivo consistente nel garantire la trasparenza del meccanismo di calcolo dello sgravio fiscale si colloca nella finalità perseguita dal regolamento n. 651/2014 e sottolineata ai considerando da 3 a 5 del medesimo di attribuire maggiore importanza alla trasparenza ed al controllo del rispetto delle norme sugli aiuti di Stato a livello nazionale e dell'Unione. Infatti, come indicato supra al punto 72, tale obiettivo si colloca tra quelli perseguiti, in termini generali, con i regolamenti generali d'esenzione per categorie di aiuti.
- 89 Nella specie, dagli elementi sottoposti alla Corte emerge che gli sgravi fiscali costituiti dagli aiuti concessi in base al regime di aiuti oggetto dei procedimenti principali si fondano su una formula di calcolo concretamente definita nella normativa nazionale istitutiva del regime medesimo. In particolare, conformemente a tale normativa, le imposte sull'energia devono essere rimborsate per anno civile, sempreché eccedano, complessivamente, lo 0,5% del valore della produzione netta dell'impresa. Tale normativa limita, inoltre, l'importo del rimborso con riferimento ai livelli minimi di tassazione previsti dalla direttiva 2003/96. L'amministrazione nazionale non dispone d'altronde di alcun margine di discrezionalità con riguardo al quantum dello sgravio fiscale risultante da tale formula di calcolo.
- 90 Per effetto di tale regime, l'importo rimborsabile delle imposte sull'energia corrisponde quindi alla differenza tra l'importo complessivo delle imposte medesime e lo 0,5% del valore della produzione netta dell'impresa beneficiaria ovvero alla differenza tra l'importo complessivo delle imposte stesse ed i livelli minimi di tassazione applicabili alle fonti di energia interessate. Delle due modalità di calcolo trova applicazione quella da cui risulti il minor importo di imposte sull'energia da rimborsare.
- 91 Ne consegue che la normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali determina, per effetto della formula di calcolo ivi prevista, due potenziali aliquote ridotte di imposta ambientale nonché quella, tra le due aliquote previste, applicabile per ogni singola impresa beneficiaria. Tale formula di calcolo non consente all'amministrazione nazionale di determinare liberamente il quantum dell'imposta effettivamente gravante sulle singole imprese, il quale corrisponde all'importo trattenuto dall'amministrazione finanziaria a seguito del versamento del rimborso così calcolato.
- 92 Ciò detto, si deve rilevare che, come sostenuto dalla Commissione, ognuna delle modalità alternative di calcolo che compongono la formula di calcolo prevista dalla normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali, quali esposte supra ai punti 89 e 90, implica una riduzione dell'aliquota dell'imposta ambientale applicabile, ai sensi dell'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014. Infatti, nell'ambito della prima delle due modalità di calcolo, l'aliquota di tassazione applicabile è effettivamente ridotta allo 0,5% del valore della produzione netta dell'impresa beneficiaria, mentre, nell'ambito della seconda modalità di calcolo, l'aliquota di tassazione applicabile viene effettivamente ridotta al livello minimo di tassazione applicabile alla fonte di energia di cui trattasi.
- 93 Si deve pertanto rilevare che un regime di aiuti come quello controverso nei procedimenti principali si fonda su uno dei meccanismi specifici di riduzione delle imposte ambientali previsti dall'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014, ragion per cui la condizione prevista da tale disposizione dev'essere considerata soddisfatta.
- 94 Tale rilievo non viene rimesso in discussione dalla circostanza che la normativa nazionale oggetto dei procedimenti principali prevede una formula di calcolo da cui risultano due aliquote di tassazione differenti, considerato che, come rilevato supra ai punti da 89 a 91, la

normativa stessa consente parimenti di determinare quale delle due aliquote debba effettivamente trovare applicazione nel singolo caso concreto, ragion per cui l'esistenza delle due aliquote alternative di tassazione non rimette in discussione l'obiettivo perseguito dall'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014, quale esposto supra ai punti 86 e 87.

- 95 Alla luce delle suesposte considerazioni, occorre rispondere al primo capo della terza questione dichiarando che l'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014 dev'essere interpretato nel senso che un regime di aiuti, come quello oggetto dei procedimenti principali, per effetto del quale il quantum del rimborso delle imposte sull'energia viene determinato esplicitamente in base ad una formula di calcolo prevista dalla normativa nazionale istitutiva del regime medesimo, è conforme a tale disposizione.

Sulla seconda questione

- 96 Con la seconda questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, di determinare le conseguenze da trarre con riguardo alle controversie principali nell'ipotesi in cui la Corte dovesse ritenere che un regime di aiuti, come quello oggetto delle controversie stesse, avrebbe dovuto essere notificato ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, con conseguente illegittimità degli aiuti concessi sulla base di tale regime.
- 97 Orbene, dalle risposte fornite alle questioni prima e terza emerge che, malgrado l'obbligo di notifica incombente, in linea di principio per effetto dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, nel caso di un regime di aiuti del genere di quello oggetto dei procedimenti principali, gli aiuti concessi sulla base di detto regime nel corso dei periodi controversi sono esenti da tale obbligo per effetto dell'articolo 3 del regolamento n. 651/2014, laddove ricorrano tutte le condizioni previste nel capo I nonché all'articolo 44 del medesimo regolamento, la cui verifica spetta al giudice del rinvio.
- 98 Conseguentemente, non occorre procedere alla soluzione della seconda questione.

Sulle spese

- 99 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Quinta Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 108, paragrafo 3, TFUE dev'essere interpretato nel senso che una normativa nazionale, che modifichi un regime d'aiuti restringendo la cerchia dei beneficiari degli aiuti medesimi, è soggetta, in linea di principio, all'obbligo di notifica previsto dalla disposizione medesima.**
- 2) **L'articolo 58, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 [TFUE], dev'essere interpretato nel senso che gli aiuti concessi anteriormente all'entrata in vigore del regolamento medesimo, sulla base di un regime di aiuti come quello controverso nei procedimenti principali, possono beneficiare dell'esenzione, in virtù del**

regolamento stesso, dall'obbligo di notifica previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE.

- 3) L'articolo 44, paragrafo 3, del regolamento n. 651/2014 dev'essere interpretato nel senso che un regime di aiuti, come quello oggetto dei procedimenti principali, per effetto del quale il quantum del rimborso delle imposte sull'energia viene determinato esplicitamente in base ad una formula di calcolo prevista dalla normativa nazionale istitutiva del regime medesimo, è conforme a tale disposizione.**

Firme

* [Lingua processuale: il tedesco.](#)