



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTS (Neunte Kammer)

5. Februar 2015*

„Staatliche Beihilfe — Irische Fluggaststeuer — Reduzierter Steuersatz für höchstens 300 Kilometer vom Flughafen Dublin entfernt liegende Flugziele — Beschluss, mit dem die Beihilfe für mit dem Binnenmarkt unvereinbar erklärt und ihre Rückforderung angeordnet wird — Vorteil — Selektiver Charakter — Bestimmung der Begünstigten der Beihilfe — Art. 14 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 — Begründungspflicht“

In der Rechtssache T-473/12

Aer Lingus Ltd mit Sitz in Dublin (Irland), Prozessbevollmächtigte: K. Bacon, D. Scannell und D. Bailey, Barristers, sowie A. Burnside, Solicitor,

Klägerin,

gegen

Europäische Kommission, vertreten durch L. Flynn, D. Grespan und T. Maxian Rusche als Bevollmächtigte,

Beklagte,

unterstützt durch

Irland, vertreten durch E. Creedon, A. Joyce und J. Quaney als Bevollmächtigte im Beistand von E. Regan, SC, und B. Doherty, Barrister,

Streithelfer,

wegen Nichtigkeitsklage des Beschlusses 2013/199/EU der Kommission vom 25. Juli 2012 über die staatliche Beihilfe SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Differenzierte Fluggaststeuersätze in Irland (ABl. 2013, L 119, S. 30)

erlässt

DAS GERICHT (Neunte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten G. Berardis (Berichterstatter) sowie der Richter O. Czúcz und A. Popescu,

Kanzler: J. Plingers, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 4. Juni 2014

* Verfahrenssprache: Englisch.

folgendes

Urteil¹

Vorgeschichte des Rechtsstreits

- 1 Die Klägerin, die Aer Lingus Ltd, ist eine Fluggesellschaft mit Sitz in Irland, die Niederlassungen in Irland (an den Flughäfen Dublin, Cork und Shannon) und im Vereinigten Königreich (an den Flughäfen London Gatwick, London Heathrow und Belfast) hat. Sie bietet Inlandflüge innerhalb Irlands sowie internationale Flüge zwischen Irland oder dem Vereinigten Königreich und 70 Flugzielen in Irland, dem Vereinigten Königreich, Kontinentaleuropa und den Vereinigten Staaten an.
- 2 Mit Section 55 des Finance (Nr. 2) Act 2008 (Zweites Finanzgesetz von 2008, im Folgenden: Finance Act) wird ab dem 30. März 2009, dem Tag des Inkrafttretens des Gesetzes, eine Verbrauchsteuer namens Air travel tax (Fluggaststeuer, im Folgenden: ATT) eingeführt.
- 3 Der Finance Act sieht vor, dass die ATT bei jedem Abflug eines Fluggasts mit einem Flugzeug von einem in Irland gelegenen Flughafen (mit Ausnahme der Flughäfen mit weniger als 10 000 bzw. ab dem 3. Juni 2009 50 000 Fluggästen im Jahr) direkt von den Fluggesellschaften erhoben wird und fällig wird, wenn ein Fluggast von einem Flughafen mit einem Flugzeug abfliegt, das mehr als 20 Fluggäste befördern kann und nicht für staatliche oder militärische Zwecke genutzt wird. Obwohl die Steuer letztlich über den Ticketpreis auf die Fluggäste abgewälzt werden soll, sind es die Luftfahrtgesellschaften, die sie erheben und abführen müssen.
- 4 Bei ihrer Einführung wurde die ATT auf der Grundlage der Entfernung zwischen dem Startflughafen und dem Zielflughafen berechnet und betrug 2 Euro für Reisen von in Irland gelegenen Flughäfen zu Zielflughäfen, die höchstens 300 Kilometer vom Flughafen Dublin entfernt lagen, und 10 Euro in allen anderen Fällen.
- 5 Am 21. Juli 2009 gingen bei der Europäischen Kommission zwei gesonderte Beschwerden eines Wettbewerbers der Klägerin zu mehreren Aspekten der von Irland eingeführten ATT ein. Die eine war auf Art. 20 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel [108 AEUV] (ABl. L 83, S. 1) gestützt, die andere auf Art. 56 AEUV und die Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. September 2008 über gemeinsame Vorschriften für die Durchführung von Luftverkehrsdiensten in der Gemeinschaft (Neufassung) (ABl. L 293, S. 3).
- 6 Auf die zweite Beschwerde hin leitete die Kommission zunächst eine Untersuchung in Bezug auf einen möglichen Verstoß gegen Art. 56 AEUV über den freien Dienstleistungsverkehr und die Verordnung Nr. 1008/2008 ein. Am 18. März 2010 sandte sie auf dieser Grundlage ein Mahnschreiben an die irischen Behörden. Daraufhin wurden die Steuersätze zum 1. März 2011 insoweit geändert, als für alle Abflüge eine einheitliche, entfernungsunabhängige Steuer von 3 Euro galt. Die Untersuchung der Kommission betreffend einen Verstoß gegen Art. 56 AEUV und die Verordnung Nr. 1008/2008 wurde daher eingestellt.
- 7 Mit der ersten Beschwerde, die auf die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen gestützt war, wurde insbesondere beanstandet, dass der niedrigere Steuersatz (2 Euro statt 10 Euro) im Wesentlichen inländische Gesellschaften wie Aer Arann begünstige, die den wesentlichen Teil ihrer Flüge zu Flugzielen in weniger als 300 Kilometer Entfernung vom Flughafen Dublin durchführten. Auch sei eine pauschale Steuer insoweit diskriminierend, als sie bei Billigfluggesellschaften einen

1 — Es werden nur die Randnummern des vorliegenden Urteils wiedergegeben, deren Veröffentlichung das Gericht für zweckdienlich erachtet.

größeren Anteil des Preises ausmache als bei herkömmlichen Fluggesellschaften. Schließlich stelle die Nichtanwendung der ATT auf Transit- und Transferfluggäste eine rechtswidrige staatliche Beihilfe zugunsten der Fluggesellschaften Aer Lingus und Aer Arann dar, weil diese einen relativ hohen Anteil an Fluggästen und Flügen dieser Kategorien verzeichneten.

- 8 Mit Schreiben vom 13. Juli 2011 teilte die Kommission Irland ihren Beschluss mit, in Bezug auf den im Rahmen der ATT angewandten niedrigeren Steuersatz für inländische Flüge für den Zeitraum vom 30. März 2009 bis zum 1. März 2011 das in Art. 108 Abs. 2 AEUV vorgesehene förmliche Prüfverfahren einzuleiten. Die Kommission forderte die irischen Behörden auf, den Begünstigten eine Kopie des Beschlusses zu übermitteln.
- 9 Mit einem nach der Vorprüfungsphase erlassenen Beschluss vom 13. Juli 2011, von dem eine Zusammenfassung im *Amtsblatt der Europäischen Union* vom 18. Oktober 2011 (ABl. C 306, S. 10) veröffentlicht wurde, stellte die Kommission u. a. fest, dass die Nichtanwendung der ATT auf Transit- und Transferpassagiere sowie die pauschale Besteuerung keine staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellten. Sie war jedoch der Ansicht, dass die Anwendung eines niedrigeren Steuersatzes für inländische Flüge zwischen dem 30. März 2009 und dem 1. März 2011 vermutlich eine staatliche Beihilfe darstelle und insoweit Fragen nach ihrer Vereinbarkeit mit dem Binnenmarkt aufwerfe, als inländische Flüge widerrechtlich gegenüber grenzüberschreitenden Flügen begünstigt würden. Sie leitete daher in Bezug auf diese Maßnahme das förmliche Prüfverfahren ein und forderte die Beteiligten auf, Stellung zu nehmen.
- 10 Die irischen Behörden übermittelten ihre Stellungnahme am 15. September 2011. Die Klägerin reichte in diesem Stadium des Verfahrens keine Stellungnahme ein.
- 11 Am 25. Juli 2012 erließ die Kommission den Beschluss 2013/199/EU über die staatliche Beihilfe SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Differenzierte Fluggaststeuersätze in Irland (ABl. 2013, L 119, S. 30, im Folgenden: angefochtener Beschluss). Dieser Beschluss wurde mit Schreiben des irischen Finanzministeriums vom 23. August 2012 auch der Klägerin übermittelt, bei der er am 6. September 2012 einging.
- 12 Die Kommission hat in Art. 1 dieses Beschlusses festgestellt, dass die von Irland in Anwendung des Finanzgesetzes in der Zeit vom 30. März 2009 bis zum 1. März 2011 unter Verletzung von Art. 108 Abs. 3 AEUV rechtswidrig gewährte staatliche Beihilfe in Form eines geringeren Fluggaststeuersatzes für alle Flüge mit einem Flugzeug, das mehr als 20 Fluggäste befördern kann, nicht für staatliche oder militärische Zwecke genutzt wird und von einem Flughafen mit einem Fluggastaufkommen von mehr als 10 000 Passagieren pro Jahr zu einem Zielflughafen abfliegt, der höchstens 300 Kilometer vom Flughafen Dublin entfernt liegt, mit dem Binnenmarkt unvereinbar ist.
- 13 Art. 4 dieses Beschlusses sieht vor, dass Irland die unvereinbare Beihilfe, die im Rahmen der in Art. 1 genannten Regelung gewährt wurde, von den Begünstigten zurückfordert. Bei diesen Begünstigten handelt es sich laut dem 70. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses um Ryanair, die Klägerin, Aer Arann und andere Fluggesellschaften, die noch von Irland anzugeben sind. In diesem Erwägungsgrund heißt es ferner, dass die staatliche Beihilfe der Differenz zwischen dem niedrigeren Satz der ATT und dem Standardsatz von zehn Euro, d. h. acht Euro pro Fluggast, entspricht.

Verfahren und Anträge der Parteien

- 14 Mit Klageschrift, die am 1. November 2012 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, hat die Klägerin die vorliegende Klage erhoben.

- 15 Mit Schriftsatz, der am 6. März 2013 bei der Kanzlei des Gerichts eingegangen ist, hat Irland seine Zulassung als Streithelfer zur Unterstützung der Anträge der Kommission beantragt. Mit Beschluss vom 17. April 2013 hat der Präsident der Sechsten Kammer des Gerichts Irland als Streithelfer zugelassen.
- 16 Irland hat seinen Streithilfeschriftsatz am 4. Juni 2013 eingereicht. Mit Schreiben vom 17. Juni 2013 hat die Kommission der Kanzlei mitgeteilt, dass sie nichts zu bemerken habe. Die Klägerin hat zu dem Streithilfeschriftsatz am 24. Juli 2013 Stellung genommen.
- 17 Infolge einer Änderung der Besetzung der Kammern des Gerichts ist der Berichterstatte der Neunten Kammer zugeteilt worden, der die vorliegende Rechtssache deshalb zugewiesen worden ist.
- 18 Die Klägerin beantragt,
- den angefochtenen Beschluss ganz oder, hilfsweise, teilweise für nichtig zu erklären;
 - der Kommission die Kosten aufzuerlegen.
- 19 Die Kommission, unterstützt durch Irland, beantragt,
- die Klage abzuweisen;
 - der Klägerin die Kosten aufzuerlegen.

Rechtliche Würdigung *[nicht wiedergegeben]*

Zum dritten und zum vierten Klagegrund, mit denen ein Rechtsfehler und ein offensichtlicher Beurteilungsfehler bei der Qualifizierung und Quantifizierung der Beihilfe, die darauf beruhen, dass die Abwälzung der ATT auf die Fluggäste nicht berücksichtigt worden sei, sowie ein Verstoß gegen Art. 14 der Verordnung Nr. 659/1999 und die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der Gleichbehandlung durch die Anordnung der Rückforderung der Beihilfe geltend gemacht werden

- 78 Mit ihrem dritten Klagegrund macht die Klägerin geltend, dass die Kommission einen Rechtsfehler und einen offensichtlichen Beurteilungsfehler begangen habe, indem sie die Fluggesellschaften, für die der niedrigere Steuersatz gelte, als Begünstigte der angeblichen Beihilfe in Höhe von 8 Euro je Fluggast identifiziert und auf dieser Grundlage die Rückforderung der Beihilfe angeordnet habe, obwohl sie anerkannt habe, dass diese Steuerlast auf die Fluggäste hätte abgewälzt werden können, die somit die Hauptbegünstigten des reduzierten Steuersatzes gewesen seien.
- 79 Dies hätte die Kommission bei der Qualifizierung und Quantifizierung der Beihilfe berücksichtigen und den Vorteil ermitteln müssen, der bei den Fluggesellschaften, die die ATT zum Satz von 2 Euro entrichtet und zum Großteil auf ihre Fluggäste abgewälzt hätten, tatsächlich verblieben sei. Soweit irgendein Teil der sich aus der niedrigeren Steuer ergebenden Ersparnis von 8 Euro auf die Fluggäste abgewälzt worden und nicht bei den Fluggesellschaften verblieben sei, würde der Beschluss der Kommission, mit dem sie die Rückforderung von 8 Euro je Fluggast verlange, bewirken, dass die dem niedrigeren Steuersatz unterliegenden Fluggesellschaften mehr zurückzahlen müssten, als sie tatsächlich erhalten hätten, was rechtswidrig wäre.
- 80 Mit ihrem vierten Klagegrund macht die Klägerin ferner geltend, dass sich die Anordnung der Rückforderung aufgrund der Unmöglichkeit, die 8 Euro je Fluggast nachträglich von den Fluggästen, denen der niedrigere Steuersatz zugutegekommen sei, zurückzufordern, wie eine zusätzliche Steuer für die betroffenen Fluggesellschaften auswirke und damit eher auf eine rechtswidrige Sanktionierung

dieser Gesellschaften als auf die Wiederherstellung der vor der Gewährung der angeblichen Beihilfe bestehenden Lage hinauslaufe. Dies sei unverhältnismäßig und stelle eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes und folglich einen Verstoß gegen Art. 14 der Verordnung Nr. 659/1999 dar.

- 81 In Bezug auf den dritten Klagegrund tritt die Kommission dem Vorbringen der Klägerin entgegen. Sie stellt erstens fest, dass nach den fraglichen Rechtsvorschriften keine Pflicht zur Abwälzung der Steuer auf die Fluggäste bestanden habe. Jede Gesellschaft habe vielmehr frei entscheiden können, ob die Kosten der Steuer ganz oder teilweise auf die Fluggäste abgewälzt werden sollten. Zweitens habe selbst eine vollständige Weitergabe der mit der Steuer verbundenen Ersparnis zu einem Vorteil für die betroffenen Fluggesellschaften geführt, da sie ihren Kunden attraktivere Preise hätten anbieten können als bei einer Besteuerung zum normalen Satz von 10 Euro. Es sei daher unerheblich, ob der Begünstigte sich dafür entschieden habe, den Vorteil an seine Kunden weiterzugeben und dadurch die Verkaufszahlen zu steigern, oder dafür, höhere Preise zu verlangen und den Vorteil direkt einzubehalten. Die logische Folge sei daher die Rückforderung des gesamten Beihilfebetrags, d. h. von 8 Euro je Fluggast für die Flüge, für die der niedrigere Steuersatz von 2 Euro gegolten habe.
- 82 Zum vierten Klagegrund führt die Kommission aus, dass die Rückforderung der Beihilfen grundsätzlich nicht als unverhältnismäßige Maßnahme angesehen werden könne, da sie der Wiederherstellung der früheren Lage diene. Aus diesem Grund könne sie auch grundsätzlich nicht als Sanktion angesehen werden. Es liege daher keine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes vor, weil alle Begünstigten der Beihilfe die rechtswidrige und mit dem Unionsrecht unvereinbare Beihilfe zurückzahlen hätten.
- 83 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass die Verpflichtung des Staates, eine von der Kommission als mit dem Binnenmarkt unvereinbar angesehene Beihilfe aufzuheben, der Wiederherstellung der früheren Lage diene. Dieses Ziel ist erreicht, wenn die Begünstigten den als rechtswidrige Beihilfe erhaltenen Betrag zurückgezahlt und somit den Vorteil, den sie auf dem Markt gegenüber ihren Mitbewerbern besaßen, verloren haben und wenn die Lage vor der Zahlung der Beihilfe wiederhergestellt ist (vgl. Urteil vom 17. Juni 1999, Belgien/Kommission, C-75/97, Slg, EU:C:1999:311, Rn. 64 und 65 und die dort angeführte Rechtsprechung; Urteil vom 13. Februar 2012, Budapesti Erőmű/Kommission, T-80/06 und T-182/09, EU:T:2012:65, Rn. 107).
- 84 Ferner verlangt keine Bestimmung des Unionsrechts von der Kommission, bei der Anordnung der Rückzahlung einer für mit dem Binnenmarkt unvereinbar erklärten Beihilfe den genauen Betrag der zu erstattenden Beihilfe festzusetzen. Es genügt nämlich, dass die Entscheidung der Kommission Angaben enthält, die es ihrem Adressaten ermöglichen, diesen Betrag ohne übermäßige Schwierigkeiten selbst zu bestimmen (Urteile vom 12. Oktober 2000, Spanien/Kommission, C-480/98, Slg, EU:C:2000:559, Rn. 25, und vom 12. Mai 2005, Kommission/Griechenland, C-415/03, Slg, EU:C:2005:287, Rn. 39). Zudem ist der verfügende Teil eines Rechtsakts untrennbar mit seiner Begründung verbunden und erforderlichenfalls unter Berücksichtigung der Gründe auszulegen, die zu seinem Erlass geführt haben (Urteile vom 15. Mai 1997, TWD/Kommission, C-355/95 P, Slg, EU:C:1997:241, Rn. 21, und vom 29. April 2004, Italien/Kommission, C-298/00 P, Slg, EU:C:2004:240, Rn. 97).
- 85 Jedoch muss die Kommission, wenn sie über die Anordnung der Rückforderung eines bestimmten Betrags entscheidet, entsprechend ihrer Verpflichtung zur sorgfältigen und unvoreingenommenen Prüfung der Unterlagen im Rahmen von Art. 108 AEUV den Wert der dem Unternehmen zugutegekommenen Beihilfe so genau ermitteln, wie es die Umstände des Falls ermöglichen (vgl. Urteil vom 29. März 2007, Scott/Kommission, T-366/00, Slg, EU:T:2007:99, Rn. 95 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 86 Bei der Wiederherstellung der vor der Gewährung der Beihilfe bestehenden Lage muss die Kommission sich einerseits vergewissern, dass der tatsächliche Vorteil der Beihilfe beseitigt wird, und ist somit gehalten, den vollen Betrag der Beihilfe zurückzufordern. Sie kann nicht aus Milde mit dem

Begünstigten einen geringeren Betrag zurückfordern als den Wert der Beihilfe, die er erhalten hat. Andererseits ist die Kommission nicht befugt, als Ausdruck ihrer Missbilligung hinsichtlich der Schwere des Verstoßes die Rückforderung eines den Wert der vom Begünstigten erhaltenen Beihilfe übersteigenden Betrags anzuordnen (Urteil Scott/Kommission, oben in Rn. 85 angeführt, EU:T:2007:99, Rn. 95).

- 87 Die Klägerin bestreitet nicht, dass die Anwendung einer Steuer mit einem niedrigeren Steuersatz dem steuerpflichtigen Unternehmen selbst bei einer vollständigen Abwälzung der ATT auf die Fluggäste einen Vorteil verschaffen könnte. Sie bestreitet jedoch das Ausmaß dieses Vorteils, der in dem angefochtenen Beschluss auf 8 Euro je Fluggast bemessen wurde.
- 88 Insoweit ist zunächst festzustellen, dass die ATT als Steuer, die für jeden Abflug eines Fluggasts mit einem Flugzeug von einem in Irland gelegenen Flughafen aufzuerlegen, zu erheben und zu zahlen ist, in Section 55 des Finance Act als „Verbrauchssteuer“ (excise duty) qualifiziert wird, was Irland im Übrigen in der mündlichen Verhandlung bestätigt hat.
- 89 Eine Verbrauchssteuer ist jedoch definitionsgemäß – anders als direkte Steuern wie Steuern auf Einkünfte oder Erträge, die unmittelbar von den Unternehmen getragen werden – eine indirekte Steuer, die auf den Verbrauch eines bestimmten Gegenstands oder einer bestimmten Dienstleistung erhoben wird.
- 90 Im vorliegenden Fall wird nicht bestritten, dass die Fluggesellschaften nach dem Finance Act gehalten waren, die ATT zu einem Satz von 2 Euro auf alle diesem Steuersatz unterliegenden Flüge anzuwenden. Zwischen den Parteien ist ferner unstrittig, dass die Fluggesellschaften gemäß Art. 23 der Verordnung Nr. 1008/2008 beim Preis jedes an einen Fluggast verkauften Flugtickets den Betrag der ATT gesondert ausweisen mussten. In diesem Sinne war die ATT, wie im achten Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses ausgeführt, formal dazu bestimmt, über den von den Fluggästen gezahlten Ticketpreis auf diese abgewälzt zu werden.
- 91 Wie die Klägerin geltend macht, ist daher der Begriff der formalen oder gesetzlich vorgesehenen Abwälzung, der die Art und Weise betrifft, in der die Steuer nach dem Gesetz erhoben und angewandt wird, von dem Begriff der wirtschaftlichen Abwälzung zu unterscheiden, bei dem es darum geht, inwiefern die Fluggesellschaften die wirtschaftlichen Kosten der ATT getragen haben, indem sie möglicherweise den Preis der Flugtickets ohne Steuer nach Maßgabe des tatsächlich anwendbaren Steuersatzes angepasst haben, oder inwiefern – im Fall der Anwendung der ATT zum reduzierten Steuersatz von 2 Euro – der sich aus der Anwendung dieses reduzierten Steuersatzes ergebende wirtschaftliche Vorteil tatsächlich bei ihnen verblieben ist.
- 92 Die Kommission hat im 53. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses ausgeführt, dass die Gesellschaften, die die Steuer zum reduzierten Satz von 2 Euro entrichtet hätten, geringere Kosten an ihre Kunden hätten weitergeben oder selbst tragen müssen. Sie hat anschließend diese geringeren Kosten mit wirtschaftlichen Ressourcen gleichgesetzt, die die Fluggesellschaften hätten einsparen können und die dadurch deren wirtschaftliche Lage im Verhältnis zu anderen Fluggesellschaften verbessert hätten.
- 93 Im 57. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses ist die Kommission auf das Vorbringen der irischen Behörden eingegangen, wonach für die Fluggesellschaften kein Vorteil bestanden habe, da die Steuer ihrem Wesen nach eine Verbrauchssteuer sei, die auf die Fluggäste habe abgewälzt werden sollen. Die Kommission hat unter Berufung auf das Urteil *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (oben in Rn. 45 angeführt, EU:C:2001:598) die Ansicht vertreten, dass eine Reduzierung des normalen Steuersatzes selbst dann einen selektiven Vorteil für die Fluggesellschaften, die die Steuer zum reduzierten Satz zu entrichten hätten, darstellen könne, wenn die Steuer den Rechtsvorschriften zufolge an die Verbraucher weitergegeben werden müsse.

- 94 Die Kommission hat im 57. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses ferner anerkannt, dass die mit der Steuer verbundene wirtschaftliche Belastung (the cost of the tax) im vorliegenden Fall auf die Fluggäste habe abgewälzt werden können, auch wenn kein Mechanismus bestanden habe, der hätte sicherstellen können, dass dies tatsächlich der Fall gewesen sei, und die Entscheidung darüber den einzelnen Fluggesellschaften überlassen worden sei.
- 95 In einem ähnlichen Fall hat jedoch der Gerichtshof selbst festgestellt, dass sich, da die Flughafenabgaben unmittelbar und ohne Weiteres den Preis für die Flugstrecke beeinflussen, eine Differenzierung bei der Höhe der von den Fluggästen zu tragenden Abgaben automatisch auf die Kosten der Beförderung auswirkt (Urteil Stylianakis, oben in Rn. 59 angeführt, EU:C:2003:72, Rn. 28).
- 96 Die Kommission ist dennoch der Ansicht, dass die Fluggesellschaften auch dann einen Vorteil gehabt hätten, wenn die ATT abgewälzt worden sei, weil sie ihren Kunden attraktivere Preise hätten anbieten können, was zu höheren Umsatzzahlen geführt habe.
- 97 Daher ist festzustellen, dass die Kommission in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem die ATT auf die Fluggäste abgewälzt werden sollte und auch der sich aus der Anwendung des reduzierten Steuersatzes ergebende wirtschaftliche Vorteil an die Fluggäste weitergegeben werden konnte, nicht annehmen durfte, dass der bei den Fluggesellschaften tatsächlich entstandene und verbliebene Vorteil in jedem Fall 8 Euro je Fluggast betragen habe.
- 98 In einem solchen Fall besteht der von den Fluggesellschaften tatsächlich erlangte Vorteil nämlich nicht notwendigerweise in der Differenz zwischen den beiden Steuersätzen, sondern in der Möglichkeit, ihren Kunden attraktivere Preise anzubieten und dadurch ihren Umsatz zu steigern, wie die Kommission selbst im 57. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses anerkannt hat.
- 99 Bei Fluggesellschaften wie der Klägerin, die die ATT zum niedrigeren Steuersatz von 2 Euro entrichtet haben, hätte die Kommission daher zur genauen Quantifizierung des ihnen wirklich entstandenen Vorteils feststellen müssen, inwieweit sie tatsächlich den sich aus der Anwendung der ATT zum reduzierten Satz ergebenden wirtschaftlichen Vorteil an ihre Fluggäste weitergegeben haben, es sei denn, sie hätte beschlossen, unter Übermittlung der entsprechenden Angaben die nationalen Behörden mit dieser Aufgabe zu betrauen.
- 100 Somit hätte man nur in dem Fall, dass die Klägerin für die Flüge, für die die ATT zum Satz von 2 Euro galt, systematisch den Preis ihrer Tickets ohne Steuer um 8 Euro je Ticket erhöht hätte, davon ausgehen können, dass der sich für die Klägerin aus der Anwendung der unterschiedlichen Steuersätze ergebende wirtschaftliche Vorteil 8 Euro je Fluggast betrug, da dieser Vorteil nicht einmal teilweise an die Fluggäste weitergegeben werden konnte.
- 101 Es ist jedoch festzustellen, dass die Kommission weder im angefochtenen Beschluss noch im vorliegenden Verfahren erläutert hat, weshalb dieser Fall eher die Regel sein sollte als der Fall, dass die Fluggesellschaften den Vorteil entsprechend dem erklärten Zweck der ATT an ihre Fluggäste weitergeben, und dies, obwohl sie im Übrigen anerkennt, dass eine solche Weitergabe möglich war (siehe oben, Rn. 95).
- 102 Die Kommission hat außerdem die besondere Marktlage im vorliegenden Fall und den auf diesem Markt bestehenden Wettbewerbsdruck insoweit nicht hinreichend berücksichtigt, als für alle Fluggesellschaften, die von einem in Irland gelegenen Flughafen aus Flüge von weniger als 300 Kilometer (berechnet ab dem Flughafen Dublin) durchführten, die ATT zum Satz von 2 Euro je Fluggast galt. Die Kommission hat somit nicht dargetan, inwieweit unter solchen Umständen den Fluggesellschaften, für deren Flüge die ATT zum reduzierten Satz von 2 Euro je Fluggast galt, ein Vorteil in Höhe der Differenz zwischen den beiden ATT-Sätzen, d. h. von 8 Euro je Fluggast, erwachsen ist.

- 103 Damit hat die Kommission einen Beurteilungs- und einen Rechtsfehler begangen.
- 104 Wie die Klägerin zu Recht geltend macht, muss die Rückforderung einer Beihilfe nämlich auf die finanziellen Vorteile beschränkt sein, die sich tatsächlich aus der Zurverfügungstellung der Beihilfe an den Empfänger ergeben, und zu diesen Vorteilen in angemessenem Verhältnis stehen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. Januar 2013, Salzgitter/Kommission, T-308/00 RENV, Slg. EU:T:2013:30, Rn. 138).
- 105 Da der sich aus der Anwendung eines reduzierten Steuersatzes ergebende Vorteil möglicherweise darin bestand, dass die Fluggesellschaften ihre Wettbewerbsstellung verbesserten, weil sie wettbewerbsfähigere Preise anbieten konnten, hätte sich die Kommission also nach der in Rn. 85 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung darauf beschränken müssen, die Rückforderung derjenigen Beträge anzuordnen, die tatsächlich diesem Vorteil entsprachen, oder, falls sich die genaue Bestimmung dieser Beträge in dem Beschluss als unmöglich erweisen sollte, unter Übermittlung der entsprechenden Angaben die nationalen Behörden mit dieser Aufgabe zu betrauen.
- 106 Die Kommission ist der Auffassung, dass, würde man der Ansicht der Klägerin folgen, dies dazu führen würde, dass sie selbst oder die nationalen Behörden verpflichtet wären, in jedem Einzelfall die Auswirkungen der Beihilfe auf die Begünstigten je nach deren subjektiven Entscheidungen abzuschätzen, was der in Rn. 44 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung und dem Urteil vom 15. Dezember 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, Slg. EU:C:2005:774), zuwiderliefe.
- 107 In der Rechtssache, in der dieses Urteil ergangen ist, hat der Gerichtshof nämlich darauf hingewiesen, dass die Aufhebung einer rechtswidrigen Beihilfe durch Rückforderung die logische Folge der Feststellung ihrer Rechtswidrigkeit ist. Die Rückforderung zum Zweck der Wiederherstellung der früheren Lage kann grundsätzlich nicht als eine Maßnahme betrachtet werden, die außer Verhältnis zu den Zielen der Vertragsbestimmungen über staatliche Beihilfen stünde. Durch die Rückzahlung der Beihilfe verliert der Empfänger den Vorteil, den er auf dem Markt gegenüber seinen Mitbewerbern besessen hat, und die Lage vor der Gewährung der Beihilfe wird wiederhergestellt (vgl. Urteil Unicredito Italiano, oben in Rn. 106 angeführt, EU:C:2005:774, Rn. 113 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 108 Der Gerichtshof hat daher festgestellt, dass die zurückzuzahlenden Beträge nicht unter Berücksichtigung einzelner Transaktionen bestimmt werden können, die die Unternehmen hätten durchführen können, wenn sie sich nicht für die Form einer durch eine Beihilfe gestützten Transaktion entschieden hätten. Diese Entscheidung wurde nämlich in Kenntnis der Gefahr der Rückforderung von Beihilfen getroffen, die ohne Einhaltung des Verfahrens nach Art. 108 Abs. 3 AEUV gewährt wurden. Die betreffenden Unternehmen hätten diese Gefahr vermeiden können, wenn sie sich sofort für anders strukturierte Transaktionen entschieden hätten. Außerdem bedeutet die Wiederherstellung der früheren Lage, dass so weit wie möglich eine Rückkehr zu der Lage erfolgt, die bestanden hätte, wenn die fraglichen Transaktionen ohne Gewährung der Steuersenkung durchgeführt worden wären (vgl. in diesem Sinne Urteil Unicredito Italiano, oben in Rn. 106 angeführt, EU:C:2005:774, Rn. 114 bis 117).
- 109 Nach Ansicht des Gerichtshofs bedeutet diese Wiederherstellung keine Neuerschaffung der Vergangenheit anhand hypothetischer Umstände wie der oft vielfältigen Entscheidungen, die die betreffenden Wirtschaftsteilnehmer hätten treffen können, zumal sich die Entscheidungen, die beihilfebegünstigt getroffen wurden, als nicht umkehrbar erweisen können. Die Wiederherstellung der früheren Lage erlaubt lediglich, dass im Stadium der Rückforderung der Beihilfe durch die nationalen Behörden gegebenenfalls eine steuerliche Vorzugsbehandlung berücksichtigt wird, die ohne rechtswidrige Beihilfe nach mit dem Unionsrecht vereinbaren nationalen Vorschriften im Zusammenhang mit der tatsächlich durchgeführten Transaktion gewährt worden wäre (Urteil Unicredito Italiano, oben in Rn. 106 angeführt, EU:C:2005:774, Rn. 118 bis 119).

- 110 Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass sich die begünstigten Unternehmen anders als in der Rechtssache, in der das von der Kommission angeführte Urteil Unicredito Italiano (oben in Rn. 106 angeführt, EU:C:2005:774) ergangen ist, im vorliegenden Fall nicht für eine nicht durch eine Beihilfe gestützte Transaktion hätten entscheiden können. Sie mussten nämlich nach den im fraglichen Zeitraum geltenden nationalen Rechtsvorschriften für jeden von einem in Irland gelegenen Flughafen ausgehenden Flug von weniger als 300 Kilometern, berechnet ab dem Flughafen Dublin, die ATT zum Satz von 2 Euro je Fluggast anwenden. Daher war es ihnen auch rechtlich nicht möglich, von den Fluggästen dieser Flüge die ATT zum Satz von 10 Euro zu erheben.
- 111 Sie hätten zwar den Preis der Flugtickets ohne Steuer erhöhen können, um den sich aus der Anwendung der ATT zum reduzierten Satz von 2 Euro ergebenden Vorteil einzubehalten. Die Kommission durfte jedoch den von den Fluggesellschaften tatsächlich erlangten Vorteil nicht ohne Berücksichtigung der Umstände des vorliegenden Falls bestimmen. Angesichts der Funktionsweise der ATT und des Wettbewerbsdrucks, unter dem die Fluggesellschaften in Bezug auf die Flüge standen, für die die ATT zum Satz von 2 Euro galt (siehe oben, Rn. 103), konnte die Kommission nicht davon ausgehen, dass der sich aus der Anwendung des reduzierten ATT-Satzes ergebende wirtschaftliche Vorteil in keiner Weise an die Fluggäste weitergegeben worden war.
- 112 Die sich aus der in Rn. 86 des vorliegenden Urteils genannten Rechtsprechung ergebende Notwendigkeit, den von den Fluggesellschaften im vorliegenden Fall durch die Anwendung des reduzierten ATT-Satzes tatsächlich erlangten Vorteil so genau, wie es die Umstände zulassen, zu quantifizieren, kommt daher nicht, wie die Kommission geltend macht, einer Neuerschaffung der Vergangenheit anhand hypothetischer Umstände wie der oft vielfältigen Entscheidungen, die die betreffenden Wirtschaftsteilnehmer hätten treffen können, gleich, sondern dient vielmehr dazu, sicherzustellen, dass der Empfänger genau den Vorteil – nicht mehr und nicht weniger – verliert, den er auf dem Markt gegenüber seinen Wettbewerbern hatte, und die vor der Gewährung der Beihilfe bestehende Lage wiederherzustellen.
- 113 Außerdem bestand die Beihilfe in der Rechtssache, in der das Urteil Unicredito Italiano (oben in Rn. 106 angeführt, EU:C:2005:774) ergangen ist, in einer Steuervergünstigung in Form einer Senkung des Satzes der Körperschaftsteuer auf 12,5 % für Banken, die Zusammenschlüsse oder ähnliche Umstrukturierungen vornahmen, und zwar in fünf aufeinanderfolgenden Steuerjahren und unter bestimmten Bedingungen. Unstreitig ist die Körperschaftsteuer – anders als die ATT im vorliegenden Fall, die als Verbrauchsteuer von den Fluggesellschaften lediglich erhoben und eingezogen wird, aber letztlich tatsächlich von den Fluggästen gezahlt und zumindest teilweise, wenn nicht sogar ganz getragen wird – eine Belastung, die tatsächlich und ausschließlich von den ihr unterliegenden Unternehmen getragen wird.
- 114 Schließlich hat die Kommission in ihrem Beschluss nicht in rechtlich hinreichender Weise dargetan, dass die Rückforderung von 8 Euro je Fluggast erforderlich war, um die frühere Lage wiederherzustellen, d. h., um so weit wie möglich den Zustand wiederherzustellen, der bestünde, wenn die fraglichen Transaktionen ohne die Gewährung der Steuerermäßigung durchgeführt worden wären, mit anderen Worten, wenn für die Flüge, für die der Steuersatz von 2 Euro je Fluggast galt, eine Steuer von 10 Euro je Fluggast zu entrichten gewesen wäre.
- 115 Die Rückforderung eines Betrags von 8 Euro je Fluggast von den Fluggesellschaften würde nämlich nicht die Wiederherstellung der Lage ermöglichen, die bestanden hätte, wenn die fraglichen Transaktionen ohne die Gewährung der in Rede stehenden Beihilfe durchgeführt worden wären, da es den Fluggesellschaften nicht möglich ist, rückwirkend von ihren Kunden die 8 Euro je Fluggast zu verlangen, die zu erheben gewesen wären. Die Rückforderung eines Betrags von 8 Euro je Fluggast von den Fluggesellschaften ist daher nicht erforderlich, um die Wettbewerbsverzerrung zu beseitigen, die durch den mit einer solchen Beihilfe verbundenen Wettbewerbsvorteil verursacht wurde (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 8. Dezember 2011, Residex Capital IV, C-275/10, Slg, EU:C:2011:814, Rn. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung). Vielmehr bestünde, wie die Klägerin zu Recht geltend

macht, die Gefahr, dass die Rückforderung dieses Betrags zusätzliche Wettbewerbsverzerrungen verursachen würde, da sie dazu führen könnte, dass von den Fluggesellschaften eine Rückzahlung verlangt wird, die den tatsächlich erlangten Vorteil übersteigt.

- 116 Die Kommission hätte somit die Besonderheiten der ATT als Verbrauchsteuer berücksichtigen müssen, die die Fluggesellschaften bei allen Flügen, für die im fraglichen Zeitraum der Steuersatz von 2 Euro galt, auf die Fluggäste abwälzen sollten. Soweit der sich aus der Anwendung dieses reduzierten Steuersatzes ergebende wirtschaftliche Vorteil zumindest teilweise an die Fluggäste weitergegeben werden konnte, durfte die Kommission nicht davon ausgehen, dass der den Fluggesellschaften erwachsene Vorteil automatisch in allen Fällen 8 Euro je Fluggast betrug.
- 117 Die Kommission beruft sich insoweit auf ihre ständige Entscheidungspraxis bei steuerlichen Beihilfen im Zusammenhang mit Verbrauchsteuern, nach der Befreiungen von diesen Belastungen den steuerpflichtigen Unternehmen selbst dann einen Vorteil verschaffen, wenn die Steuer auf die Verbraucher abgewälzt werden konnte.
- 118 Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Frage, ob eine bestimmte Maßnahme eine staatliche Beihilfe ist, allein im Rahmen der einschlägigen Bestimmungen des Vertrags und der zu dessen Durchführung erlassenen Maßnahmen und nicht im Hinblick auf eine etwaige frühere Entscheidungspraxis der Kommission zu beurteilen ist (Urteile vom 30. September 2003, Freistaat Sachsen u. a./Kommission, C-57/00 P und C-61/00 P, Slg, EU:C:2003:510, Rn. 52 und 53, und vom 15. Juni 2005, Regione autonoma della Sardegna/Kommission, T-171/02, Slg, EU:T:2005:219, Rn. 177).
- 119 Jedenfalls betrafen die von der Kommission angeführten Entscheidungen, die auch in den Fußnoten zum 57. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses aufgeführt sind, keine Steuern, die, wie die Kommission angibt, von Fluggesellschaften zu zahlen waren, sondern Steuern auf Energie, bei denen ein reduzierter Steuersatz oder Befreiungen für bestimmte Kategorien von Unternehmen vorgesehen waren. In allen diesen Sachen war nicht vorgesehen, dass die begünstigten Unternehmen die Steuern auf ihre Kunden abwälzen sollten. Die Verbrauchsteuern betrafen nämlich Betriebsmittel (im vorliegenden Fall Energie), die sie selbst verbrauchten, und keine Waren oder Dienstleistungen, die, wie im vorliegenden Fall, an ihre Kunden verkauft werden sollten. Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass die Kommission in keiner dieser Sachen die Rückforderung der Beihilfen von den Begünstigten angeordnet hat, sondern sie vielmehr nach Art. 107 Abs. 3 Buchst. c AEUV für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklärt hat.
- 120 Außerdem ist anzumerken, dass sich auf der Grundlage des von der Kommission im 57. Erwägungsgrund des angefochtenen Beschlusses genannten Urteils *Adria-Wien Pipeline* und *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (oben in Rn. 45 angeführt, EU:C:2001:598) zwar vertreten lässt, dass die Anwendung einer Steuer mit einem reduzierten Steuersatz den steuerpflichtigen Unternehmen selbst dann einen selektiven Vorteil verschaffen kann, wenn sie nach den Rechtsvorschriften verpflichtet sind, die Steuer auf ihre Kunden abzuwälzen; aus diesem Urteil ergibt sich jedoch nicht, dass bei einer Mehrzahl von Empfängern der Beihilfebetrags den Unternehmen, die diese Steuer auf ihre Kunden abwälzen, vollständig anzurechnen wäre.
- 121 Im Übrigen sollte die Beihilfe in der Rechtssache, in der dieses Urteil ergangen ist, nach den Feststellungen des Gerichtshofs nicht von den Energielieferanten zurückgefordert werden, die wie die Fluggesellschaften im vorliegenden Fall unmittelbar verpflichtet waren, die Steuer zu zahlen und auf ihre Kunden abzuwälzen, sondern vielmehr von deren Firmenkunden, deren Schwerpunkt nachweislich in der Herstellung von körperlichen Wirtschaftsgütern bestand und die einen Anspruch auf Energieabgabenvergütung hatten.
- 122 Der Umstand, dass im vorliegenden Fall die Kunden der zur Zahlung der ATT verpflichteten Fluggesellschaften keine Unternehmen im Sinne des Unionsrechts sind, so dass von ihnen keine Beihilfe zurückgefordert werden konnte, kann nicht die Pflicht der Kommission in Frage stellen, die

Empfänger einer Beihilfe, d. h. die Unternehmen, die davon tatsächlich profitiert haben, genau zu bestimmen (Urteil vom 3. Juli 2003, Belgien/Kommission, C-457/00, Slg. EU:C:2003:387, Rn. 55) und die Rückforderung der Beihilfe auf die finanziellen Vorteile zu beschränken, die sich tatsächlich aus der Zurverfügungstellung der Beihilfe an die Empfänger ergeben (vgl. in diesem Sinne Urteil Salzgitter/Kommission, oben in Rn. 104 angeführt, EU:T:2013:30, Rn. 138).

- 123 Somit ist festzustellen, dass die Kommission zum einen dadurch, dass sie den von den Fluggesellschaften zurückzufordernden Beihilfebetrags auf 8 Euro je Fluggast festgesetzt hat, einen Beurteilungsfehler und einen Rechtsfehler begangen hat und zum anderen dadurch, dass sie die Rückforderung dieses Betrags von den Fluggesellschaften angeordnet hat, gegen Art. 14 der Verordnung Nr. 659/1999 verstoßen hat.
- 124 Daher ist, ohne dass über den von der Klägerin geltend gemachten Verstoß gegen die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der Gleichbehandlung entschieden zu werden braucht, dem dritten und dem vierten Klagegrund der Klägerin stattzugeben und der angefochtene Beschluss insoweit aufzuheben, als die von den Fluggesellschaften zurückzufordernde Beihilfe darin auf 8 Euro je Fluggast bemessen wird und die Rückforderungsanordnung somit rechtswidrig ist.
- 125 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass Art. 4 des angefochtenen Beschlusses die Rückforderung der Beihilfen von den im 70. Erwägungsgrund dieses Beschlusses genannten Begünstigten in Höhe eines ebenfalls in diesem Erwägungsgrund festgelegten Betrags von 8 Euro je Fluggast vorsieht.
- 126 Nach ständiger Rechtsprechung ist die Begründung einer Entscheidung über staatliche Beihilfen bei der Auslegung ihres verfügbaren Teils zu berücksichtigen (vgl. Urteil vom 20. März 2014, Rouse Industry/Kommission, C-271/13 P, EU:C:2014:175, Rn. 69 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 127 Folglich ist Art. 4 des angefochtenen Beschlusses, im Licht des 70. Erwägungsgrundes dieses Beschlusses gelesen, insoweit für nichtig zu erklären, als er die Rückforderung der Beihilfe, bemessen auf 8 Euro je Fluggast, von den Fluggesellschaften anordnet, die im fraglichen Zeitraum Flüge durchgeführt haben, für die die ATT zum niedrigeren Satz von 2 Euro zu zahlen war, und die Klage im Übrigen abzuweisen.

[nicht wiedergegeben]

Aus diesen Gründen hat

DAS GERICHT (Neunte Kammer)

für Recht erkannt und entschieden:

- 1. Art. 4 des Beschlusses 2013/199/EU der Kommission vom 25. Juli 2012 über die staatliche Beihilfe SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Differenzierte Fluggaststeuersätze in Irland wird insoweit für nichtig erklärt, als er die Rückforderung der Beihilfe von den Begünstigten in Höhe eines im 70. Erwägungsgrund dieses Beschlusses auf 8 Euro je Fluggast festgelegten Betrags anordnet.**
- 2. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.**
- 3. Die Europäische Kommission wird verurteilt, neben ihren eigenen Kosten die Hälfte der Kosten der Aer Lingus Ltd zu tragen.**
- 4. Aer Lingus trägt die Hälfte ihrer eigenen Kosten.**
- 5. Irland trägt seine eigenen Kosten.**

Berardis

Czúcz

Popescu

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 5. Februar 2015.

Unterschriften