II

(Rechtsakte ohne Gesetzescharakter)

BESCHLÜSSE

BESCHLUSS (EU) 2018/117 DER KOMMISSION

vom 14. Juli 2017

in der Beihilfesache SA.29064 (2011/C, ex 2011/NN)

Irland — Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen C(2017) 4932)

(Nur der englische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a desselben,

nachdem sie den Beteiligten eine Frist zur Stellungnahme gesetzt hat [1] und unter Berücksichtigung dieser Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

1. VERFAHREN

(1) Mit Schreiben vom 21. Juli 2009, das am 22. Juli 2009 unter dem Aktenzeichen CP 231/2009 bei der Kommission registriert wurde, erhielt die Kommission eine Beschwerde von der Fluggesellschaft Ryanair Ltd. (nun Ryanair Designated Activity Company, im Folgenden: „Ryanair“) darüber, dass Irland durch die Fluggaststeuer, eine von Irland eingeführte Verbrauchssteuer für den Abflug von Fluggästen auf Flügen von Flughäfen in Irland, eine rechtswidrige und unzulässige staatliche Beihilfe gewährt hatte.

(2) Mit Schreiben vom 28. Juli 2009 leitete die Kommission die Beschwerde an Irland weiter und bat um eine Stellungnahme zu den im Schreiben vom 21. Juli 2009 dargelegten Behauptungen.

(3) Mit Schreiben vom 26. August 2009 beantragte Irland eine Verlängerung der Antwortfrist, was die Kommission durch ein Schreiben vom 3. September 2009 akzeptierte.

(4) Am 15. Oktober 2009 antwortete Irland auf das Schreiben der Kommission und diese Antwort wurde am selben Tag bei der Kommission registriert.

(5) Da die mutmaßliche Beihilfe ohne vorherige Mitteilung an die Kommission durchgeführt wurde, wurde die Sache als nicht notifizierte Maßnahme registriert. Die Kommission führte in Übereinstimmung mit Artikel 108 Absatz 3 AEUV ein Prüfverfahren durch.

[1] ABl. C 220 vom 17.6.2016, S. 13.

(6) Mit Beschluss vom 13. Juli 2011 („der Beschluss von 2011“) ([1]), die mit Abschluss des Prüfverfahrens verabschiedet wurde, wies die Kommission die meisten der Beschwerden von Ryanair zurück. Insbesondere stellte sie fest, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV darstellte. Die Kommission entschied jedoch auch, ein förmliches Prüfverfahren in Bezug auf die differenzierten Steuersätze für Flüge zu Zielen, die maximal 300 km vom Flughafen Dublin entfernt lagen, und alle sonstigen Flüge einzuleiten.

(7) Mit Klageschrift, die am 24. September 2011 bei der Kanzlei des Gerichts einging, erhob Ryanair eine Klage auf teilweise Nichtigerklärung des Beschlusses von 2011, insofern als Ryanair feststellte, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV darstellte. Der Fall wurde als Rechtssache T-512/11 registriert.

(8) Am 25. Juli 2012 verabschiedete die Kommission ihren Beschluss („den Beschluss von 2012“) über differenzierte Fluggaststeuersätze in Irland ([2]). Darin stellte sie fest, dass Irland zwischen dem 30. März 2009 und dem 28. Februar 2011 eine staatliche Beihilfe in Form eines niedrigeren Steuersatzes für Flüge zu Zielen, die maximal 300 km vom Flughafen Dublin entfernt lagen, gewährt hatte. Außerdem stellte die Kommission fest, dass die staatliche Beihilfe rechtswidrig und unvereinbar mit dem Binnenmarkt war und forderte Irland auf, die unvereinbare Beihilfe von den Begünstigten zurückzufordern.

(9) Durch am 1. November 2012 und am 15. November 2012 eingereichte Klageschriften fochten Ryanair und Aer Lingus den Beschluss von 2012 an. Diese Fälle wurden als Rechtssache T-473/17 und Rechtssache T-500/12 registriert.

(10) Mit Urteil vom 25. November 2014 erklärte das Gericht den Beschluss von 2011 für nichtig, insofern der Beschluss von 2011 feststellte, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV ([3]) darstellte. Das Gericht kam zu dem Schluss, dass die Kommission das förmliche Prüfverfahren gemäß Artikel 108 Absatz 2 AEUV hätte einleiten sollen.

(11) Mit Urteil vom 5. Februar 2015 erklärte das Gericht den Beschluss von 2012 in Bezug auf Differenzierte Fluggaststeuersätze für Flüge zu Zielen, die maximal 300 km vom Flughafen Dublin entfernt lagen, für nichtig, insofern der Beschluss von 2012 die Rückforderung der Beihilfe von den Begünstigten in Höhe eines festgelegten Betrages von 8 EUR pro Fluggast anordnete ([4]). Die Kommission legte vor dem Gerichtshof Rechtsmittel gegen dieses Urteil ein.

(12) Nach Nichtigerklärung des Beschlusses von 2011 teilte die Kommission Irland mit Schreiben vom 28. September 2015 mit, dass sie entschieden hatte, in Bezug auf die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste das in Artikel 108 Absatz 2 AEUV dargelegte Verfahren einzuleiten. Der Beschluss („Einleitungsbeschluss“) wurde im *Amtsblatt der Europäischen Union* ([5]) veröffentlicht. Die Kommission forderte die Beteiligten auf, ihre Stellungnahme zu der Maßnahme abzugeben.

(13) Irland reichte seine Stellungnahme zum Einleitungsbeschluss mit Schreiben vom 22. Dezember 2015 ein, das am 6. Januar 2016 bei der Kommission registriert wurde.

(14) Die Kommission erhielt Stellungnahmen von zwei Beteiligten. Mit Schreiben vom 23. August 2016 leitete die Kommission diese an Irland weiter, das Gelegenheit zur Äußerung erhielt. Angesichts des Ausbleibens einer Antwort von Irland, wiederholte die Kommission mit Schreiben vom 17. Oktober 2016 ihre Einladung an Irland, seine Bemerkungen zu den eingegangenen Stellungnahmen der Beteiligten vorzulegen.

(15) Mit Schreiben vom 9. Dezember 2016 forderte die Kommission Irland auf, zusätzliche Informationen vorzulegen. Irland antwortete mit Schreiben vom 18. Januar 2017. Mit diesem Schreiben reichte Irland auch seine Bemerkungen zu den eingegangenen Stellungnahmen der Beteiligten ein.

(16) Mit Urteil vom 21. Dezember 2016 hob der Gerichtshof die Urteile des Gerichts insofern auf, als diese Urteile den Beschluss von 2012 für nichtig erklärt hatten ([6]). Der Gerichtshof bestätigte damit, dass Irland die Summe von 8 EUR pro Fluggast von den Fluggesellschaften zurückfordern muss, die von der rechtswidrigen staatlichen Beihilfe profitiert hatten.

([1]) Beschluss der Kommission vom 13. Juli 2011 in der Beihilfesache SA.29064 (2011/NN) Befreiung von der Fluggaststeuer, Irland (ABl. C 306 vom 18.10.2011, S. 10).

([2]) Beschluss 2013/199/EU der Kommission vom 25. Juli 2012 in der Beihilfesache SA.29064 (2011/C, ex 2011/NN) Differenzierte Fluggaststeuersätze in Irland (ABl. L 119 vom 30.4.2013, S. 30).

([3]) Urteil des Gerichts vom 25. November 2014, Ryanair Ltd./Europäische Kommission, Rechtssache T-512/11, ECLI:EU:T:2014:989.

([4]) Urteil des Gerichts vom 5. Februar 2015, Aer Lingus Ltd/Europäische Kommission, T-473/12, ECLI:EU:T:2015:78.

([5]) ABl. C 220 vom 17.6.2016, S. 13.

([6]) Urteil des Gerichtshofs vom 21. Dezember 2016, Europäische Kommission/Aer Lingus Ltd und Ryanair Designated Activity Company, Verbundene Rechtssachen C-164/15 P und C-165/15 P, ECLI:EU:C:2016:990.

2. DETAILLIERTE BESCHREIBUNG DER MAßNAHME UND DER VORHERIGEN VERFAHREN

2.1. Fluggaststeuer

(17) Die Fluggaststeuer wurde durch Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes (Nr. 2) von 2008 („das Finanzgesetz") ([1]) eingeführt. Das Finanzgesetz trat am 30. März 2009 in Kraft. Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes sieht vor, dass Fluggesellschaften die Fluggaststeuer bei jedem Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug von einem in Irland gelegenen Flughafen abführen müssen.

(18) Die in Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes verwendeten Begriffe werden in Abschnitt 55 Absatz 1 definiert. Die Definition des Begriffs „Fluggast" in Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes schließt Transit- oder Transferfluggäste explizit aus, was bedeutet, dass der Abflug eines Transfer- oder Transitfluggastes keinen Abflug eines Fluggastes darstellt, für den Fluggesellschaften Fluggaststeuer abführen müssen. Ein „Transitfluggast" wird definiert als Fluggast, der an Bord eines Flugzeugs ist, das auf seiner Reise auf einem Flughafen landet, und der seine Reise in diesem Flugzeug fortsetzt. Außerdem bezeichnet „Transferfluggast" einen Fluggast, der mit einem Flug an einem Flughafen ankommt und mit einem Weiterflug von diesem Flughafen zu einem anderen Flughafen als jenem fliegt, an dem die Reise des Fluggastes begann, sofern beide Flüge Teil eines einzigen Buchungsvorgangs sind und die Dauer zwischen der geplanten Ankunftszeit des Flugs am Flughafen und der geplanten Abflugzeit des Flugs von diesem Flughafen höchstens sechs Stunden beträgt. Schließlich bezeichnet „Flughafen" einen Flughafen im Sinne des Air Navigation and Transport (Amendment) Act von 1998, umfasst aber keine Flughäfen, von denen im vorherigen Kalenderjahr weniger als 10 000 Fluggäste abgeflogen sind ([2]).

(19) Zum Zeitpunkt der Einführung der Fluggaststeuer sah Abschnitt 55 Absatz 2 Buchstabe b Folgendes vor: Die Fluggaststeuer wird auf der Grundlage der Entfernung zwischen dem Ort des Abflugs und dem Ort, an dem der Flug endet, in folgender Höhe berechnet, erhoben und gezahlt: i) 2 EUR für einen Flug von einem Flughafen zu einem, maximal 300 km vom Flughafen Dublin entfernten Ziel und ii) 10 EUR in allen anderen Fällen.

(20) Nachdem die Kommission geprüft hatte, ob möglicherweise eine Verletzung der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates ([3]) und des Artikels 56 AEUV über den freien Dienstleistungsverkehr vorlag, wurden die Steuersätze mit Wirkung vom 1. März 2011 zu einer einheitlichen, entfernungsunabhängigen Steuer von 3 EUR auf alle ab diesem Datum durchgeführten Flüge zusammengefasst ([4]).

(21) Die Fluggaststeuer wurde mit Wirkung vom 1. April 2014 abgeschafft.

2.2. Funktionsweise der Fluggaststeuer

(22) Mit Schreiben vom 18. Januar 2017 erklärte Irland, dass die Fluggesellschaften zur Ermittlung des fälligen Steuersatzes gemäß des vom irischen Finanzamt (Office of the Revenue Commissioners, „Revenue Commissioners") am 30. März 2009 ausgegebenen Leitfadens (siehe Erwägungsgrund 84) im Falle von Reisen mit mehreren Teilstrecken die Reise als Ganzes betrachten sollten. Als Beispiel nannte Irland einen Flug mit zwei Teilstrecken, wobei die erste Teilstrecke Dublin — Shannon sei und die zweite Teilstrecke Shannon — New York. Shannon liegt weniger als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt, wohingegen New York weiter als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt liegt. Das Endziel (New York) liegt mehr als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt. Da man Irland zufolge die Reise als Ganzes betrachten muss (also Dublin nach New York), unterliegt der Flug einer Fluggaststeuer in Höhe von 10 EUR. Der Abflug von Shannon könnte ignoriert werden, insofern als keine (zusätzliche) Fluggaststeuer anfällt, falls der Fluggast am Flughafen Shannon die Definition eines „Transferfluggastes" oder „Transitfluggastes" gemäß Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes erfüllt. Daher muss die Fluggesellschaft in diesem Fall die gesamte Reise betrachten und den entsprechenden Steuersatz anwenden, der für das Endziel angemessen ist ([5]).

([1]) Geändert durch Abschnitt 18 des Finanzgesetzes von 2009 und Abschnitt 48 des Finanzgesetzes von 2011.

([2]) Gemäß Abschnitt 2 des Air Navigation and Transport (Amendment) Act von 1998 bezeichnet „Flughafen" die Gesamtheit des Geländes eines Flugplatzes und des gesamten Lands, das ein Flughafenbetreiber besitzt oder in Anspruch nimmt (einschließlich der Flugzeughallen, Straßen und Parkplätze) und das ganz oder teilweise für den Betrieb oder im Zusammenhang mit dem Betrieb eines solchen Flugplatzes genutzt wird oder werden soll.

([3]) 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 (ABl. L 293 vom 31.10.2008, S. 3).

([4]) Im Rahmen des Vertragsverletzungsverfahrens übersandte die Kommission am 18. März 2010 ein Aufforderungsschreiben, in dem sie die Ansicht vertrat, dass Irland aufgrund der unterschiedlichen Steuersätze für Flugreisen seine Verpflichtungen nach der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 und Artikel 56 AEUV nicht erfüllt habe. Infolge des Aufforderungsschreibens änderte Irland das Steuersystem.

([5]) Verordnung (EG) Nr. 261/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 11. Februar 2004 über eine gemeinsame Regelung für Ausgleichs- und Unterstützungsleistungen für Fluggäste im Falle der Nichtbeförderung und bei Annullierung oder großer Verspätung von Flügen und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 295/91 (ABl. L 46 vom 17.2.2004, S. 1) legt fest, dass das Endziel bei direkten Anschlussflügen den Zielort des letzten Fluges bezeichnet, während das Endziel bei getrennten Flügen der Zielort ist, der auf dem am Abfertigungsschalter vorgezeigten Ticket angegeben ist.

(23) Außerdem bestätigte Aer Lingus, die die Fluggaststeuer im Zeitraum 2009-2014 im Einklang mit dem vom irischen Finanzamt ausgegeben Leitfaden einzog, in ihrer Stellungnahme zum Einleitungsbeschluss, dass die Fluggaststeuer für bestimmte Teilstrecken einer Reise nicht galt. Stattdessen war der Steuertatbestand eine Reise, die in Irland begann, und die fällige Steuer hing von dem auf dem Ticket angegebenen Endziel ab unabhängig davon, ob der Fluggast einen oder mehr Flüge benötigte, um zum endgültigen Zielort zu gelangen.

(24) Was den Satz der Fluggaststeuer im Zeitraum vom 30. März 2009 bis zum 1. März 2011 betrifft, so gab Irland an, dass der niedrigere Satz von 2 EUR pro Fluggast nur galt, wenn das Endziel der gesamten Reise, unabhängig von der Anzahl der Flüge auf der Reise, höchstens 300 km vom Flughafen Dublin entfernt lag, während der höhere Satz „in allen anderen Fällen" galt. Irland zufolge stellte der niedrigere Satz (2 EUR) eine Ausnahme von der allgemeinen Regel.

(25) Tabelle 1, die von Irland vorgelegte Informationen enthält, veranschaulicht, wie die Fluggaststeuer vor und nach Einführung eines einzigen Fluggassteuersatzes für alle besteuerbaren Abflüge 2011 angewendet wurde.

Tabelle 1

Beispiele für Reisen und der fälligen Steuer vor und nach Änderung des Fluggaststeuersatzes 2011

	Zeitraum	Abflug	Zwischenlandung	Zielort	Fällige Steuer (EUR)
a)	30.3.2009 bis 1.3.2011	Dublin	Shannon	New York	10
b)	2.3.2011 bis 31.3.2014	Dublin	Shannon	New York	3
c)	30.3.2009 bis 1.3.2011	Dublin	Keine	New York	10
d)	2.3.2011 bis 31.3.2014	Dublin	Keine	New York	3
e)	30.3.2009 bis 1.3.2011	Dublin	Cork	Cardiff	2
f)	2.3.2011 bis 31.3.2014	Dublin	Cork	Cardiff	3
g)	30.3.2009 bis 1.3.2011	Dublin	Keine	Cardiff	2
h)	2.3.2011 bis 31.3.2014	Dublin	Keine	Cardiff	3
i)	30.3.2009 bis 31.3.2014	New York	Shannon	Dublin	Null
j)	30.3.2009 bis 31.3.2014	New York	Keine	Dublin	Null

(26) Irland zufolge können die in Tabelle 1 dargelegten Beispiele wie folgt erklärt werden:

a) Das Endziel ist New York (mehr als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt), also unterliegt der Flug einer Fluggaststeuer in Höhe von 10 EUR. Der Abflug nach der Zwischenlandung in Shannon ist von der Fluggaststeuer befreit, da es sich beim Fluggast am Flughafen Shannon um einen Transfer- oder Transitfluggast handelt;

b) Wie a), außer dass in diesem Zeitraum ein Einheitssatz von 3 EUR gilt;

c) Der Zielflughafen ist New York (mehr als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt), also unterliegt der Flug einer Fluggaststeuer in Höhe von 10 EUR;

d) Wie c), außer dass in diesem Zeitraum ein Einheitssatz von 3 EUR gilt;

e) Das Endziel ist Cardiff (weniger als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt), also unterliegt der Flug einer Fluggaststeuer in Höhe von 2 EUR. Der Abflug nach der Zwischenlandung in Cork ist von der Fluggaststeuer befreit, da es sich beim Fluggast am Flughafen Cork um einen Transfer- oder Transitfluggast handelt;

f) Wie e), außer dass in diesem Zeitraum ein Einheitssatz von 3 EUR gilt;

g) Der Zielort ist Cardiff (weniger als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt), also unterliegt der Flug einer Fluggaststeuer in Höhe von 2 EUR.

h) Wie g), außer dass in diesem Zeitraum ein Einheitssatz von 3 EUR gilt;

i) Für diese Reise fällt keine Fluggaststeuer an. Der Abflughafen (New York) liegt nicht in Irland und der Abflug nach der Zwischenlandung in Shannon ist von der Steuer befreit, da der Fluggast an diesem Flughafen ein Transfer- oder Transitfluggast ist. Dies galt sowohl vor als auch nach der Änderung der Steuersätze 2011;

j) Für diese Reise fällt keine Fluggaststeuer an. Der Abflughafen liegt nicht in Irland.

(27) Diese Beispiele enthalten keine Reise, die außerhalb von Irland beginnt und endet, aber eine Zwischenlandung in Irland umfasst, wie z. B. London-New York mit Zwischenlandung am Flughafen Dublin. Es geht jedoch aus allen von Irland vorgelegten Erklärungen zweifelsfrei hervor, dass für eine solche Reise keine Fluggaststeuer fällig wäre. Tatsächlich unterläge der Abflug von London nicht der Fluggaststeuer, da die Londoner Flughäfen keine Flughäfen gemäß Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes darstellen, weil sie außerhalb von Irland liegen, und der Abflug von Dublin würde nicht besteuert, da der Fluggast ein Transfer- oder Transitfluggast wäre.

(28) Nach Informationen von Irland wurde die Fluggaststeuer als Antwort auf finanzielle Herausforderungen im Zuge der globalen Finanz- und Wirtschaftskrise eingeführt, um die Einnahmen zu steigern. Irland nannte kein anderes Ziel, wie z. B. den Umweltschutz.

2.3. **Der Beschluss von 2011**

(29) Wie in Erwägungsgrund 6 dargelegt, wurde der Beschluss von 2011 zum Abschluss des Prüfverfahrens erlassen, das am 21. Juli 2009 begonnen hatte.

(30) Um zu prüfen, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste selektiv war, ermittelte die Kommission zuerst das maßgebliche steuerliche Referenzsystem. Die Kommission war der Ansicht, dass das Ziel und die Struktur des Fluggaststeuersystems darin begründet lagen, Fluggäste zu besteuern, die von einem Flughafen innerhalb von Irland abflogen, um die Einnahmen für den Staatshaushalt zu erhöhen. Die Kommission hatte aus den von Irland vorgelegten Informationen geschlossen, dass die erste Teilstrecke einer Reise mit mehreren Teilstrecken immer von der Fluggaststeuer befreit war. Irland legte auch Beispiele für Reisen von New York nach Dublin und von Dublin nach New York mit und ohne Zwischenlandung in Shannon vor sowie die jeweils geltenden Fluggaststeuersätze hierfür. Das Referenzsystem wurde daher als Steuer aufgefasst, die für jeden Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug von einem Flughafen in Irland erhoben wird. Die Kommission war auch der Ansicht, dass Transfer- und Transitfluggäste Fluggäste waren, die von einem Flughafen in Irland abflogen, und dass sie daher Teil des Referenzsystems waren. Deshalb wich die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der normalen Anwendung der allgemeinen Steuerregelung ab.

(31) Die Kommission untersuchte dann, ob die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggaststeuer durch das Wesen und die allgemeinen Grundsätze des Steuersystems in dem Mitgliedstaat gerechtfertigt war. Sie stellte fest, dass der Zweck der Fluggaststeuer darin lag, gegenüber der zur Erreichung des Endziels gewählten Flugverbindung neutral zu bleiben, unabhängig davon, ob es eine Zwischenlandung gab oder nicht, und eine doppelte Besteuerung zu vermeiden. Gemäß dem Beschluss von 2011 hätte die Fluggesellschaft, falls die Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste angewendet worden wäre, diese Steuer für eine Reise mit Zwischenlandung zweimal entrichten müssen. Daher kam sie zu dem Schluss, dass die Befreiung von der Fluggaststeuer von Transfer- und Transitfluggästen, die dazu führte, dass Fluggäste unabhängig von der geflogenen Flugverbindung gleich besteuert wurden, mit dem Wesen und Logik des maßgeblichen Steuersystems übereinstimmte.

(32) Die Kommission leitete aus diesen Elementen ab, dass die Befreiung von Transfer- und Transitfluggästen von der Fluggaststeuer im Wesen und der Logik des ermittelten Steuersystems lagen ([1]).

([1]) Argumentation unter den Erwägungsgründen 30-32, Schlussfolgerung in Erwägungsgrund 37 des Beschlusses von 2011.

2.4. **Urteil des Gerichts in der Rechtssache T-512/11**

(33) Wie in Erwägungsgrund 10 dargelegt, erklärte das Gericht mit seinem Urteil in der Rechtssache T-512/11 den Beschluss von 2011 für nichtig, insofern der Beschluss von 2011 feststellte, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV darstellte.

(34) Das Gericht stellte fest, dass ein ungefähr zwei Jahre langes Prüfverfahren den normalerweise für ein Prüfverfahren gemäß Artikel 108 Absatz 3 AEUV benötigten Zeitraum beträchtlich überschritt.

(35) Es war auch der Ansicht, dass die Untersuchung der Kommission unvollständig und unzureichend war. Insbesondere stellte das Gericht fest, dass es Widersprüche zwischen dem in Erwägungsgrund 4 genannten Schreiben Irlands vom 15. Oktober 2009 und dem Beschluss von 2011 gab.

(36) In diesem Zusammenhang war das Gericht der Ansicht, dass die Kommission die Auffassung Irlands teilte, wonach der von der Fluggaststeuer befreite Teil der Reise die erste Teilstrecke sei, obwohl die Beispiel in der in Erwägungsgrund 9 des Beschlusses von 2011 dargelegten Tabelle eine solche Schlussfolgerung nicht zuließen. Dem Gericht zufolge kann dies zwar für das Beispiel von Fluggästen, die von Dublin nach New York reisen und dabei eine Zwischenlandung in Shannon einlegen, und somit der Fluggaststeuer unterliegen, der Fall sein; hingegen sei es nicht klar — und die Kommission erklärte dies auch nicht —, weshalb Fluggäste auf der entgegengesetzten Flugverbindung, also von New York nach Dublin mit derselben Zwischenlandung, für den Abflug nach der Zwischenlandung in Shannon nicht der Fluggaststeuer unterlagen.

(37) Zudem verwies das Gericht auf den Umstand, dass den irischen Behörden zufolge aus Gründen der Neutralität auch die Befreiungen für dieselben Kategorien von Fluggästen veranlasst werden müssen, die von anderen in den Mitgliedstaaten bestehenden Systemen der Fluggastbesteuerung gewährt werden, wobei ausdrücklich auf das Vereinigte Königreich verwiesen wurde, und stellte fest, dass die im Vereinigten Königreich geltende Abgabe für Fluggäste („Air Passenger Duty“) für den vorliegenden Fall kein maßgebliches Referenzmodell darstellen könne, da es vorsieht, dass immer die erste Teilstrecke einer Reise der Zahlung der Steuer unterliegt, was nicht der von den irischen Behörden in ihrem Schreiben vom 15. Oktober 2009 unterstützten Ansicht entsprach, die durch den Beschluss der Kommission von 2011 bestätigt worden war.

(38) Das Gericht betonte außerdem, dass das Schreiben vom 15. Oktober 2009 nicht ausdrücklich auf das Erfordernis hinwiese, eine doppelte Besteuerung zu vermeiden. Zusätzlich bemerkte das Gericht, dass Irland angeboten hatte, eine Änderung des Gesetzes über Transfer- und Transitfluggäste in Betracht zu ziehen, indem das Erfordernis eines einzigen Buchungsvorgangs als Teil der Definition eines Transferfluggastes entfallen würde, und dass die Kommission zu dieser Aussage nicht Stellung genommen hatte.

(39) Diese Widersprüche gaben Grund zur der Schlussfolgerung, dass der Kommission, als sie den Beschluss von 2011 erließ, nicht die Informationen vorlagen, die erforderlich gewesen wären, um eine hinreichend vollständige Analyse der Selektivität der Maßnahme durchzuführen und zu schlussfolgern, dass die Regeln zur Anwendung der Befreiung keine Zweifel aufwarfen.

(40) Das Gericht kam zu dem Schluss, dass die Kommission angesichts des Fehlens einer Analyse der möglichen Vereinbarkeit der strittigen Maßnahme mit dem Binnenmarkt ein förmliches Prüfverfahren hätte einleiten müssen, um sämtliche relevanten Informationen zu sammeln, um zu prüfen, dass die strittige Maßnahme nicht selektiv sei und möglicherweise zum Schluss zu kommen, dass die Maßnahme keine staatliche Beihilfe darstelle, und es dem Antragsteller und den anderen Beteiligten ermöglichen müssen, ihre Beobachtungen in Verbindung mit diesem Verfahren darzulegen.

3. **GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES FÖRMLICHEN PRÜFVERFAHRENS**

(41) Gemäß dem Urteil in der Rechtssache T-512/11 leitete die Kommission ein förmliches Prüfverfahren ein, um Informationen zur Überprüfung zu sammeln, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste selektiv war, und um es dem Antragsteller und den anderen Beteiligten zu ermöglichen, ihre Beobachtungen in Verbindung mit diesem Verfahren darzulegen.

(42) Im Einleitungsbeschluss bemerkte die Kommission, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Abflüge von Transfer- und Transitfluggästen zu einem Verlust von Steuereinnahmen für den Staat führe und daher aus staatlichen Mitteln finanziert würde und den Fluggesellschaften, die davon profitieren, dadurch ein Vorteil entstünde. Außerdem konnte die Kommission zum Zeitpunkt der Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens nicht ausschließen, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste selektiv war.

(43) Da alle Kriterien aus Artikel 107 Absatz 1 AEUV a priori erfüllt werden konnten, war die vorläufige Schlussfolgerung der Kommission daher, dass die Maßnahme eine staatliche Beihilfe für Fluggesellschaften darstellen könnte, die auf den von der Befreiung von der Fluggaststeuer für Transfer- und Transitfluggäste profitierenden Flugverbindungen tätig waren.

(44) Die Kommission lud Irland daher dazu ein, nochmals die Gründe für die Einführung der Fluggaststeuer darzulegen und zu erklären, warum die Fluggaststeuer nicht auf Transfer- und Transitfluggäste angewendet wurde.

(45) Die Kommission lud Irland auch dazu ein, ausführlich darzulegen, wie Abschnitt 55 des Finanzgesetzes auszulegen sei. Die Kommission verlangte, dass Irland anschauliche Beispiele dafür vorlege, wie die Fluggaststeuer auf alle relevanten Kategorien von Flugverbindungen angewandt wurde, und klarstelle, ob die Fluggaststeuer speziell die zweite Teilstrecke einer Reise befreie oder allgemeiner alle Transfer- und Transitfluggäste, und alle sonstigen Informationen vorlege, die Irland in diesem Zusammenhang als nützlich erachte. Die Kommission lud Irland auch dazu ein, diese Beispiele in Bezug auf die Zeiträume vor und nach der 2011 eingeführten Ergänzung zur Änderung der Fluggaststeuersätze vorzulegen.

(46) Unter der vorläufigen Annahme, dass das Referenzsystem eine Steuer ist, die in Bezug auf jeden Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug von einem Flughafen in Irland erhoben wird, äußerte die Kommission Zweifel, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste insofern vom Referenzsystem der Besteuerung abwich, als sie zwischen Wirtschaftsbeteiligten unterschied, obwohl sich diese in Bezug auf den Zweck des Steuersystems des betreffenden Mitgliedstaats in einer vergleichbaren sachlichen und rechtlichen Lage befanden, und damit bestimmten Fluggesellschaften ein Vorteil entstand.

(47) Die Kommission stellte jedoch auch fest, dass der Name und tatsächlich auch der Wortlaut der Fluggaststeuer nahelegen könnten, dass ihr Grundsatz sei, Flugreisen von Flughäfen in Irland zu besteuern statt jeden Abflug von einem Flughafen in Irland. Der Kommission zufolge scheint die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste unter dieser Annahme direkt aus diesem Grundsatz zu folgen, da eine Flugreise auch mehr als einen Abflug von einem Flughafen in Irland umfassen kann.

4. STELLUNGNAHME VON IRLAND ZUM EINLEITUNGSBESCHLUSS

(48) In seiner Stellungnahme vom 22. Dezember 2015 zum Einleitungsbeschluss wies Irland sämtliche Andeutungen zurück, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste eine staatliche Beihilfe darstelle.

4.1. **Zur Auslegung und Anwendung von Abschnitt 55 des Finanzgesetzes**

(49) Irland gab an, dass die Pflicht zur Zahlung der Fluggaststeuer im Finanzgesetz festgelegt wurde, das eng auszulegen ist. Unter Berufung auf die Rechtsprechung des Obersten Irischen Gerichtshofes betonte Irland, dass ein Steuerzahler nach irischem Recht nur zur Zahlung einer Steuer verpflichtet ist oder einen Nachteil hinnehmen muss, wenn dies explizit im Gesetz festgelegt ist, und zitiert aus dem Urteil Texaco (Irland) Ltd gegen Murphy (Finanzamt): Es gilt als Rechtsgrundsatz, dass ein Bürger nicht besteuert werden darf, sofern dem Wortlaut des Gesetzes nach keine eindeutige Pflicht dazu besteht ([1]). Auf dieser Grundlage erklärte Irland, dass der Wortlaut des Finanzgesetzes geprüft werden müsse, um zu ermitteln, ob eine Reise der Fluggaststeuer unterlag. Jeder Zweifel an der Anwendung des Finanzgesetzes käme dem Steuerzahler zugute.

(50) Gemäß Abschnitt 55 Absatz 2 Buchstabe c des Finanzgesetzes wird die Fluggaststeuer fällig, wenn ein Fluggast von einem Flughafen abfliegt. In diesem Zusammenhang wies Irland darauf hin, dass:

— die Definition von „Fluggast“ (unter bestimmten Bedingungen) Personen ausschloss, die behindert oder weniger als zwei Jahre alt oder Transfer- und Transitfluggäste sind.

— die Definition von „Flughafen“ auch einige Reisen ausschloss, da für einen Abflug von einem Flughafen außerhalb von Irland und von bestimmten Flughäfen mit niedrigen Fluggastzahlen keine Steuer anfällt ([2]).

— die Definition von „Flugzeug“ Flugzeuge ausschließt, die nicht mehr als 20 Fluggäste befördern können, sowie Flugzeuge, die für staatliche oder militärische Zwecke genutzt werden.

(51) Angesichts von Erwägungsgrund 50 vertrat Irland die Ansicht, dass in Bezug auf Transfer- und Transitfluggäste unabhängig von der Teilstrecke der betreffenden Reise keine Fluggaststeuer fällig sei. Irland bestätigte, dass die zweite Teilstrecke einer Reise nicht automatisch von der Steuer befreit ist. Irland zufolge hätte die zweite Teilstrecke einer Reise besteuert werden können oder nicht, je nachdem wie Abschnitt 55 des Finanzgesetzes auf den jeweiligen Fall angewendet würde, einschließlich des Umstandes, ob ein Fluggast ein Transfer- und Transitfluggast war (dasselbe galt für die erste Teilstrecke einer Reise). Auch die Definition von „*Flughafen*“ hätte einige Reisen befreien können, da in Bezug auf einen Abflug von einem Flughafen außerhalb von Irland keine Fluggaststeuer anfiel.

([1]) Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 15. Mai 1992, Texaco (Irland) Ltd/Murphy (Inspector of Taxes), Irish Tax Reports (IV) 1988-1993.

([2]) In diesem Zusammenhang verweist Irland auf die Definition von „Flughafen“ in Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes und der späteren Änderungsfassung.

(52) Irland wies auch darauf hin, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste bei den von anderen Ländern erhobenen Fluggaststeuern normal ist, z. B. im Vereinigten Königreich, Frankreich und Deutschland. Irland machte geltend, dass die jede Steuerregelung im Kontext des maßgeblichen nationalen Gesetzes auszulegen sei.

4.2. **Zur Auslegung der Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste**

(53) Irland kommentierte Randnummer 88 des Urteils in der Rechtssache T-512/11, der sich auf folgende Aussage aus Erwägungsgrund 20 des Beschlusses von 2011 bezieht: Bezüglich der Nichtanwendung der Steuer auf Transfer- und Transitfluggäste erklären die irischen Behörden, dass der Umstand, dass keine erste Teilstrecke einer Reise der Steuer unterliegt, gewährleistet, dass der Fluggast nicht dafür bestraft wird, dass auf einer Strecke eine Zwischenlandung gemacht wird, um das Endziel zu erreichen. In der oben genannten Randnummer seines Urteils in der Rechtssache T-512/11 hatte das Gericht mitgeteilt, dass auch wenn die Kommission keinen Grund hatte, die Informationen in Irlands Schreiben vom 15. Oktober 2009, auf die sich Erwägungsgrund 20 des Beschlusses von 2011 stützt, anzuzweifeln, so blieb auch nach der Auslegung der irischen Behörden, dass keine erste Teilstrecke einer Reise, einschließlich Zwischenlandung, der Fluggaststeuer unterliegt, der Umstand, dass die in der Tabelle in Erwägungsgrund 9 des Beschlusses von 2011 enthaltenen Beispiele diese Auslegung nicht stützen konnten. Das Gericht wies darauf hin, dass es unklar war, und die Kommission nicht erklärte, warum Fluggäste, die von New York nach Dublin mit Zwischenlandung in Shannon reisten, für den Abflug nach der Zwischenlandung auf dem Flughafen Shannon nicht der Fluggaststeuer unterlagen. Irland verwies auf Absatz 13 seines Schreibens vom 15. Oktober 2009, in dem steht: In Bezug auf Transferfluggäste stellt die Befreiung lediglich sicher, dass die erste Teilstrecke einer Reise nicht der Fluggaststeuer unterliegt. Irland wies darauf hin, dass dieser Absatz nach einer Beschreibung eines Flugs von Dublin nach New York mit Zwischenlandung in Shannon folgt und er im Zusammenhang mit einer solchen Reise richtig sei, dass es aber nicht richtig sei, dies als allgemeine Regel auszulegen, nach der die erste Teilstrecke einer Reise niemals der Fluggaststeuer unterlag.

(54) In Bezug auf das vom Gericht in Randnummer 88 des Urteils in der Rechtssache T-512/11 vorgebrachte Beispiel, bei dem es um eine Reise von New York nach Dublin mit Zwischenlandung in Shannon ging, erklärte Irland, dass aufgrund des Wortlautes des Finanzgesetzes in Bezug auf keine der Teilstrecken dieser Reise Fluggassteuer anfalle; insbesondere erklärte Irland, dass:

— die erste Teilstrecke (New York bis Shannon) befreit ist, weil die Steuer nur auf Abflüge von Flughäfen in Irland erhoben wird.

— die zweite Teilstrecke (Shannon bis Dublin) befreit ist, weil der Fluggast am Flughafen Shannon ein Transfer- und Transitfluggast gemäß Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes ist.

(55) Irland kam zu der Schlussfolgerung, dass die gesamte Reise von New York nach Dublin mit Zwischenlandung in Shannon aufgrund des Wortlautes des Finanzgesetzes von der Fluggaststeuer befreit wäre. Irland zufolge sollten die Erklärung in seinem Schreiben vom 15. Oktober 2009 das Recht klären, sind aber nicht verbindlich.

4.3. **Zur Begründung für die Befreiung von Transfer- und Transitfluggästen und des zur Prüfung zu verwendenden Referenzsystems**

(56) Was die Gründe für eine Befreiung von Transfer- und Transitfluggästen angeht, erklärte Irland, dass es nicht angemessen sei, einzelne Flüge getrennt zu besteuern, wenn sie tatsächlich Teil einer einzigen Reise waren. In diesem Zusammenhang verwies Irland auf:

— den Wortlaut der Definition von „Transfer-“ oder „Transitfluggast“ zum Zwecke der Fluggaststeuer gemäß Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes (die Bestimmung wird in Erwägungsgrund 18 zitiert);

— den Wortlaut des Schreibens Irlands an die Kommission vom 15. Oktober 2009, in dem Irland erklärte, dass die Fluggaststeuer eine einzige Reise besteuern sollte, selbst wenn die Reise in verschiedene Teilstrecken aufgeteilt war.

(57) Insbesondere verwies Irland auf das hypothetische Szenario aus seinem Schreiben vom 15. Oktober 2009 an die Kommission, einem Flug aus den Vereinigten Staaten mit einer Zwischenlandung in Shannon und dem Weiterflug nach Dublin. Darin hieß es, dass der Flug eindeutig aus den USA nach Dublin geht und dass aufgrund einer Zwischenlandung keine Pflicht zur Fluggaststeuer erwachsen sollte. Bei der Beschreibung eines Flugs in umgekehrter Richtung wurde erklärt, dass bei Flügen in ein anderes Land, die eine Zwischenlandung einschließen, die Befreiung nur gewährt wird, um eine getrennte Besteuerung der beiden Teilstrecken der Reise zu vermeiden. Irland zufolge unterstrich dies, dass die Reise von Dublin in die Vereinigten Staaten als einzelne Reise betrachtet wurde und der Fluggaststeuer daher nur einmal unterliegen sollte, selbst wenn sie mehrere Abflüge umfasste.

(58) Irland erklärte, dass dies der Grund sei, weshalb Abschnitt 55 Absatz 1 des Finanzgesetzes ausdrücklich die „Transfer"- und „Transit"-Fluggäste im Sinne dieses Abschnitts vom Anwendungsbereich der Fluggaststeuer ausnimmt.

(59) Unter Berücksichtigung des von der Kommission im Einleitungsbeschluss geplanten Referenzsystems entweder als i) eine für jeden *Abflug* erhobene Steuer oder stattdessen als ii) eine für jede *Reise* erhobene Steuer, die mehrere Teilstrecken umfassen kann, schlug Irland vor, dass der Zweck der Fluggaststeuer sei, jede Reise nur einmal zu besteuern. Irland zufolge wäre es sachlich richtiger, die Fluggaststeuer als eine Steuer auf Reisen statt als Steuer auf Abflüge zu betrachten. Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes verweist auf „*Abflug*" als Auslöser der Fluggaststeuer. Die in den Erwägungsgründen 18 und 19 dargelegten Definitionen und Abschnitte des Finanzgesetzes belegen jedoch, dass die Reise die besteuerte Dienstleistung war und dass das tatsächliche Ziel war, Reisen zu besteuern und nicht Abflüge.

4.4. **Zur Unterscheidung zwischen Punkt-zu-Punkt- und anderen Fluggesellschaften**

(60) Irland war der Ansicht, dass eine Überprüfung, ob die Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Dienste anbieten und diejenigen, die Anschlussflüge bieten, sich in Bezug auf den Zweck des Steuersystems des betreffenden Mitgliedstaats in einer vergleichbaren sachlichen und rechtlichen Lage befanden, nur ein sekundärer Grund zur Abweisung der Beschwerde sein könne. Irland bringt hauptsächlich vor, dass die Fluggaststeuer darauf abzielt, Reisen zu besteuern und nicht einzelne Abflüge. Daraus ergibt sich, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste lediglich den Umstand widerspiegelt, dass eine einzige Reise aus mehreren „Teilstrecken" bestehen kann. Irland wies auch darauf hin, dass die Fluggaststeuer nicht konzipiert wurde, um irgendein bestimmtes Geschäftsmodell zu begünstigen oder zu bestrafen.

4.5. **Zum Wesen und inneren Aufbau der Steuer**

(61) Schließlich gab Irland an, dass für den Fall, dass bestimmten Fluggesellschaften durch die Befreiung für Transfer- und Transitfluggäste ein Vorteil entstand, sich dieser direkt aus den Grund- und Leitprinzipien des irischen Steuersystems ergeben könnte, wie z. B. aus der Vermeidung der doppelten Besteuerung oder aus der Steuerneutralität.

(62) Unter Hinweis auf den Inhalt seines Schreibens vom 15. Oktober 2009 erklärte Irland, dass die Befreiung eine übermäßige Anwendung der Fluggaststeuer verhindern sollte. Insbesondere sollte eine Diskriminierung gegen Fluggäste, deren Reise eine Zwischenlandung umfasste, verhindert werden. Notwendigerweise umfasste dieser Verweis auf eine Diskriminierung den Vergleich zwischen a) Fluggästen, deren Reise eine Zwischenlandung umfasste und b) Fluggästen, die direkt flogen. Da das Ziel war, beide gleich zu behandeln, unterstützt dies die Schlussfolgerung, dass der Zweck der Fluggaststeuer war, jede Reise nur einmal zu besteuern.

(63) Irland berief sich auch auf die Notwendigkeit, eine doppelte Besteuerung zu vermeiden. Auch wenn dieser Grundsatz in Irlands Schreiben vom 15. Oktober 2009 möglicherweise nicht zitiert worden ist, so wurden in diesem Schreiben Fragen der Gleichheit und Gleichbehandlung aufgeworfen, die Staaten veranlassen, von einer doppelten Besteuerung Abstand zu nehmen. In ähnlicher Weise machte Irland den Grundsatz der Steuerneutralität geltend.

5. **STELLUNGNAHME DER BETEILIGTEN**

5.1. **Stellungnahme von Ryanair**

(64) Ryanair ist der Ansicht, dass die Maßnahme selektiv ist und daher eine staatliche Beihilfe gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV darstellt und nicht unter eine der Ausnahmen in Artikel 107 Absätze 2 und 3 AEUV fällt.

(65) Die Fluggesellschaft wies darauf hin, dass ihre Beobachtungen vor folgendem Hintergrund ausgelegt werden müssen:

— ihre Beschwerde an die Kommission vom 21. Juli 2009 gegen die Gewährung einer rechtswidrigen Beihilfe durch die Fluggaststeuer;

— ihre Klage vom 24. September 2011 vor dem Gericht in der Rechtssache T-512/11 sowie deren Anhänge;

— ihr sonstiges schriftliches und mündliches Vorbringen vom 24. September 2011, das dem Gericht in der Rechtssache T-512/11 vorgelegt wurde, einschließlich insbesondere ihrer Antwort vom 17. Januar 2012.

5.1.1. *Zum genauen Anwendungsbereich der Fluggaststeuer, Rechtfertigung für die Fluggaststeuer und Gründe für die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste*

(66) Ryanair stimmt zu, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste im Beispiel eines Flugs von Dublin über Shannon nach New York die zweite Teilstrecke der Reise betreffen würde. Entsprechend argumentiert Ryanair, dass die vor der Änderung des Steuersatzes mit Wirkung vom 1. März 2011 fällige Gesamtsteuer nur den niedrigeren Satz von 2 EUR (für Dublin-Shannon) hätte betragen sollen statt der in Tabelle 1 angegeben 10 EUR.

(67) Außerdem würde, selbst wenn Irland Beweise vorgelegt hätte, dass die Anwendung dieser Maßnahme in der Praxis mit der Auslegung überein stimmte, dass die erste Teilstrecke einer Reise von der Fluggaststeuer befreit war, dies aus Sicht von Ryanair nicht ausreichen, um die im Finanzgesetz gespiegelte Verzerrung zu beheben.

5.1.2. *Zum „normalen" System oder Referenzsystem der Besteuerung*

(68) Bis zum Ergebnis des Beschwerdeverfahren vor dem Gerichtshof nach dem Urteil in den verbundenen Rechtssachen C-164/15 P und C-165/15 P behält Ryanair seinen Standpunkt zur Definition und Bedeutung des „normalen" Systems oder Referenzsystems der Besteuerung bei ([1]). Ryanair macht geltend, dass die Definition der Kommission des „normalen" Systems bzw. des Referenzsystems der Besteuerung mit einigen ihrer Schlussfolgerungen im weiteren Verlauf des Einleitungsbeschlusses nicht kohärent ist.

5.1.3. *Zur Frage, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste vom Referenzsystem abweicht*

(69) Unter Bezugnahme auf Erwägungsgrund 44 des Einleitungsbeschlusses und mit einem Zitat dieser Textstelle stellt Ryanair infrage, wie die Kommission auf der Grundlage der vorherigen Schlussfolgerung zum Referenzsystem der Besteuerung in Erwägungsgrund 44 zunächst argumentieren kann, dass der Zweck der Fluggaststeuer die Besteuerung von Flugreisen ist, die an einem Flughafen in Irland beginnen, dann aber ohne weitere Erklärung oder Prüfung zu der unlogischen Schlussfolgerung gelangt, dass es angesichts dieses Zieles möglicherweise angebracht ist, zwischen der Rechts- und Sachlage bei Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten, und bei Fluggesellschaften, die auch Flüge anbieten, die einen Transfer oder Transit an solchen Flughäfen umfassen, zu unterscheiden ([2]). Die vorherige Schlussfolgerung, auf die sich Ryanair bezieht, ist in Erwägungsgrund 42 des Einleitungsbeschlusses dargelegt, wo die Kommission die vorläufige Auffassung vertritt, dass das Referenzsystem der Besteuerung eine Steuer ist, die in Bezug auf jeden Abflug eines Fluggastes von einem in Irland gelegenen Flughafen aus erhoben wird.

(70) Ryanair hält die Zitate aus Erwägungsgrund 44 des Einleitungsbeschlusses für einen Versuch, eine Unterscheidung zwischen der rechtlichen und sachlichen Situation von Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten, und der von Fluggesellschaften, die auch Flüge anbieten, die einen Transfer oder Transit umfassen, zu rechtfertigen. Ryanair hält eine solche Unterscheidung für fehlerhaft und bedauerlich, da sie offenkundig die Grundlage für einen abschließenden Beschluss bilden würde, in dem festgestellt würde, dass die untersuchte Maßnahme keine staatliche Beihilfe darstellte.

(71) In seinen Stellungnahmen verweist Ryanair auf Erwägungsgrund 45 des Einleitungsbeschlusses, in dem die Kommission in Kenntnis der Beschlusspraxis im Rahmen der EU-Fusionskontrolle darlegt, dass Flüge, die einen Transfer oder Transit umfassen, aus Sicht des Kunden eine Reise vom Ausgangsflughafen zum Zielflughafen darstellen und nicht zwei getrennte Reisen. Nach Auffassung von Ryanair verwechselt die Kommission damit die sehr enggefasste Abgrenzung der sachlich relevanten Märkte in Fusionskontrollsachen mit der „vergleichbaren Sach- und Rechtslage" in Beihilfesachen. Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs und den Einleitungsbeschluss ([3]) trägt Ryanair vor, dass die „vergleichbare Sach- und Rechtslage" nicht durch die Substituierbarkeit von Nachfrage und Angebot bestimmt wird (was Ryanair zufolge ein Kriterium ist, das in der Regel in Fusionskontrollsachen und anderen Wettbewerbssachen angewandt wird und worauf sich die Kommission hier stützt), sondern sich aus den Zielen der in Rede stehenden Regelung ableitet.

(72) Die „vergleichbare Sach- und Rechtslage" in Beihilfesachen ist Ryanair zufolge fast immer sehr viel weiter gefasst als die „sachlich relevanten Märkte" in Fusionskontrollsachen, da die Ziele der nationalen Regelung in dieser oder anderen Beihilfesachen nichts mit der Abgrenzung sachlich relevanter Märkte in Fusionskontrollsachen zu tun hatten. In dieser Hinsicht verweist Ryanair nochmals auf die Rechtsprechung des Gerichts, wonach das Gericht die „vergleichbare Sach- und Rechtslage" nicht auf der Grundlage der Sicht der Kunden oder der Geschäftsmodelle der Begünstigten bestimmte, wie es die Kommission in diesem Beschluss vorschlagen würde.

([1]) Wie in Erwägungsgrund 16 dargelegt, kündigte der Gerichtshof das Urteil für den 21. Dezember 2016 an.

([2]) Erwägungsgrund 44 des Einleitungsbeschluss lautet wie folgt: Die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste weicht von der allgemeinen Regelung ab, nach der jeder Abflug eines Fluggastes von einem in Irland gelegenen Flughafen der Steuer unterliegt. Es bleibt jedoch fraglich, ob diese Abweichung auch die Unterscheidung zwischen Wirtschaftsbeteiligten umfasst, bei denen die Sach- und Rechtslage in Bezug auf den Zweck der Fluggaststeuer vergleichbar ist. Falls der Zweck der Fluggaststeuer in der Besteuerung von Flugreisen besteht, die an einem Flughafen in Irland beginnen, ist es möglicherweise angebracht, zwischen der Rechts- und Sachlage bei Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten, und bei Fluggesellschaften, die auch Flüge anbieten, die einen Transfer oder Transit an solchen Flughäfen umfassen, zu unterscheiden.

([3]) Siehe z. B. das Urteil des Gerichts vom 22. Januar 2013, Salzgitter/Kommission, T-308/00, ECLI:EU:T:2013:30, Rn. 81, vgl. entsprechend mit dem Urteil des Gerichtshofs vom 8. November 2011, Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598. Ryanair verweist auch auf die Erwägungsgründe 21 und 28-30 des Einleitungsbeschlusses.

(73) In seinen Stellungnahmen verweist Ryanair auf die Beschlusspraxis der Kommission, z. B. im Bereich von Online- und herkömmlichen Glücksspielen, wonach die Kommission akzeptieren würde, dass Unternehmen mit verschiedenen Geschäftsmodellen in dem in Erwägungsgrund 72 ([1]) dargelegten Sinne in einer vergleichbaren rechtlichen und sachlichen Lage sind.

(74) Ryanair legte dar, dass für den Fall, dass das Referenzsystem der Fluggaststeuer eine Steuer ist, die in Bezug auf jeden Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug von einem in Irland gelegenen Flughafen erhoben wird, die einzig logische Konsequenz sei, dass das System unabhängig von der Sicht der Fluggäste auf ihre Reise oder vom Geschäftsmodell der betreffenden Fluggesellschaft sein müsse. Eine andere Auslegung würde einen selektiven Ansatz widerspiegeln, der enggefasster als der Zweck der Fluggaststeuer wäre, und daher eine der zentralen Bedingungen einer staatlichen Beihilfe erfüllen würde.

(75) Insbesondere würde die Selektivität dieses Beschlusses sich aus dem Umstand ergeben, dass, obwohl traditionelle Fluggesellschaften, die Transfer- und Transitflüge anbieten, und Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten (wie z. B. Ryanair), im Rahmen einer staatlichen Beihilfe in vergleichbarer sachlicher und rechtlicher Lage sind, nur erstere von der Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggaststeuer profitieren würden.

(76) Ryanair bekräftigt, dass die Begünstigten dieser Befreiung leicht a priori bestimmt werden können. Außerdem könne nicht geltend gemacht werden, dass die Befreiung allen Fluggesellschaften ohne Diskriminierung offen stünde. Erstens sei es praktisch unmöglich für eine Fluggesellschaft, ihr grundlegendes Geschäftsmodell von einem Punkt-zu-Punkt-Modell in ein „Hub-and-Spoke"-Modell zu überführen; nach Wissen von Ryanair gibt es keinen einzigen Präzedenzfall eines solchen Wechsels auf dem Markt. Zweitens würde eine solche Anpassung durch die Kapazitätsengpässe an den meisten Flughäfen zusätzlich behindert.

(77) Zuletzt stellte die Nichtanwendung der Fluggaststeuer in Bezug auf Transfer- und Transitfluggäste nach Ansicht von Ryanair eine eindeutige Abweichung vom Referenzsystem und den durch die Fluggaststeuer verfolgten Zwecken dar, insofern als diese Bedingungen durch das Fallrecht der Union ausgelegt werden. In diesem Zusammenhang verweist Ryanair auf seine vorherigen Vorlagen, denen zufolge die nicht erklärten, aber tatsächlichen Ziele von Irland darin lagen, bestimmte inländische Fluggesellschaften selektiv zu unterstützen und den Flughafen Dublin als internationalen Knotenpunkt zu fördern.

5.1.4. *Zur Frage, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste direkt aus ihren Grund- und Leitprinzipien folgt*

(78) Ryanair weist das Argument zurück, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggaststeuer direkt „aus ihren Grund- und Leitprinzipien" folge. Ryanair hält den Einleitungsbeschluss für einen Versuch, solch eine Schlussfolgerung durch eine Reihe nachträglich von Irland und der Kommission zusammengestellter verzerrter Argumente zu rechtfertigen, um die klaren Auswirkungen des „Referenzsystems" und des „Ziels" der Fluggaststeuer, wie sie zuvor im Einleitungsbeschluss definiert worden sind, durch den unscharfen Begriff „Grund- und Leitprinzipien" aufzuheben.

(79) In Kenntnis von Abschnitt 6.1.5 des Einleitungsbeschlusses kommentiert Ryanair eine Reihe von Prinzipien, die seiner Meinung nach von der Kommission oder Irland oder beiden postuliert werden:

— Zur „Klarheit der Anwendung" ([2]): Ryanair wirft die Frage auf, ob [man akzeptieren müsse], dass eine solche „Klarheit" durch die selektive Umgehung des Referenzsystems und des Ziels der Fluggaststeuer erreicht würde.

— Zur Verhinderung einer „übermäßigen Anwendung der Fluggaststeuer" ([2]): Ryanair hält diesen Begriff für unklar. Ryanair verweist auf einen Beschluss der Kommission über eine staatliche Beihilfe zur Reduzierung der Kosten von energieintensiven Unternehmen, die sich aus der Finanzierung erneuerbarer Energien ergibt ([3]) und insbesondere Erwägungsgrund 32 dieses Beschlusses, der Folgendes vorsieht: Die Maßnahme ist auch deshalb selektiv, weil nur [energieintensive Nutzer] innerhalb bestimmter spezifischer Branchen davon profitieren können. Auf dieser Grundlage kommt Ryanair zu dem Schluss, dass eine gerechte und angemessene Anwendung der Fluggaststeuer nur ein zusätzliches Argument gegen die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste liefern würde. Ebenso müsste die Kommission feststellen, dass eine Befreiung für Fluggesellschaften, die die Flughafenstruktur aufgrund ihres Hub-and-Spoke-Modells intensiv nutzen, eine staatliche Beihilfe darstellt. Ryanair argumentiert, dass für den Fall, dass es Irlands angeblicher Wunsch ist, die Fluggäste vor den Auswirkungen eines Fluges mit Zwischenlandung zu schützen ([2]), wie die Kommission im Einleitungsbeschluss darlegt, es sich bei der fraglichen Maßnahme um eine Beihilfe sozialer Art handelt und ihre Vereinbarkeit mit Artikel 107 Absatz 2 AEUV überprüft werden muss.

([1]) Beschluss der Kommission vom 17. März 2015 in der Beihilfesache SA.34469 (2014/NN ex 2012/CP) Unterschiedliche Steuersätze für Online- und herkömmliches Glücksspiel in Spanien (ABl. C 136 vom 24.4.2015, S. 1), Erwägungsgrund 56.
([2]) Unter Bezugnahme auf Erwägungsgrund 48 des Einleitungsbeschlusses.
([3]) Beschluss der Kommission vom 31. August 2015 in der Beihilfesache SA.42424 Reduzierter Beitrag zur Finanzierung der EE-Förderung für energieintensive Nutzer — Dänemark (ABl. C 369 vom 6.11.2015, S. 1), Erwägungsgrund 32.

— Zur Annahme, dass Befreiungen von Transfer- und Transitfluggästen bei den von anderen Ländern, z. B. dem Vereinigten Königreich, erhobenen Fluggaststeuern normal sind: Unter Bezugnahme auf die Randnummern 41 bis 44 seiner vorherigen Klage beim Gericht in der Rechtssache T-512/11 verwirft Ryanair das Argument der „verbreiteten internationale Praxis". Ryanair argumentiert, dass der Verweis auf das Vereinigte Königreich als angeblich ähnliches Beispiel nicht mit der verspätet korrigierten Auffassung der Kommission vom Mechanismus der Fluggaststeuer kohärent ist, wie sie in Abschnitt 6.1.2 des Einleitungsbeschlusses diskutiert worden ist.

— Zur Annahme, dass der Name und der Wortlaut der Fluggaststeuer nahelegen könnten, dass grundsätzlich von Flughäfen in Irland ausgehende Flugreisen und nicht jeder Abflug an einem Flughafen in Irland besteuert werden sollen („The name and indeed the wording of the ATT may suggest that its guiding principle is to tax air journeys from an airport in Ireland, rather than each departure from an airport in Ireland") ([1]): Ryanair zufolge kann diese Sicht nicht aufrechterhalten werden, da das Wort „jeder" nur einmal verwendet wird, und zwar nur in Verbindung mit dem Wort „*Abflug*" und nicht mit dem Wort „*Reise*". Ryanair betont, dass ein „Abflug" nicht dasselbe ist wie eine „Reise". Die Vermutung der Kommission, dass der Schwerpunkt dieser Passage des Finanzgesetzes auf „*jeder Reise*" statt auf „*jedem Abflug*" liege, sei schlicht eine Umkehr des Wortlauts der eindeutigen Formulierung und Bedeutung des Finanzgesetzes, die darauf abziele, das nicht zu Rechtfertigende zu rechtfertigen. Ganz allgemein ist der Name, den ein Mitgliedstaat einer Maßnahme gibt, kein Faktor, auf den sich die beihilferechtliche Prüfung einer Maßnahme nach dem Unionsrecht stützt.

(80) In Bezug auf die Dauer des Prüfverfahrens, das Gerichtsverfahren und die förmlichen Prüfverfahren gibt Ryanair an, dass die relevanten Fakten nun eindeutig genug sein sollten. Ryanair ist besorgt, dass die Stellungnahme der Kommission im Einleitungsbeschluss, wonach ihre derzeitige Schlussfolgerung zur Konformität der strittigen Befreiung mit dem „Grund- und Leitprinzip" der Fluggaststeuer angesichts der im förmlichen Prüfverfahren gesammelten Informationen möglicherweise überarbeitet werden muss, unter diesen Umständen nur sehr wenig Hoffnung bietet, dass die Kommission ihre Ansichten tatsächlich ändern wird. In diesem Zusammenhang betont Ryanair, dass keinerlei Informationen oder nachträgliche Argumente die eindeutige Formulierung und die Auswirkungen der strittigen Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste verzerren oder als Entschuldigung dafür genutzt werden dürfen, dass bei diesem Beschluss keine Beihilfe festgestellt wird.

5.1.5. *Zum Vorliegen einer staatlichen Beihilfe*

(81) Ryanair fordert die Kommission auf, ihre vorläufige Feststellung angesichts seiner Vorlage zu überdenken.

(82) In seinen Stellungnahmen stimmt Ryanair der Sicht der Kommission zu, dass, falls die fragliche Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt, sie nicht unter eine der Ausnahmen gemäß Artikel 107 Absätze 2 und 3 AEUV fällt.

5.2. **Stellungnahme von Aer Lingus**

(83) Aer Lingus bringt vor, dass die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggaststeuer aus zwei Gründen keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV darstellt:

— Das Referenzsystem der Fluggaststeuer besteuert Abflüge mit einem Flugzeug von einem Flughafen in Irland in Bezug auf die gesamte Reise, sodass eine Reise, die aus zwei Anschlussflügen besteht, als einzelne Reise behandelt wird und dass Reisen, die außerhalb von Irland beginnen, nicht der Fluggaststeuer unterliegen. Die Fluggaststeuer wird nur einmal erhoben, und zwar in Bezug auf die gesamte Flugverbindung. Auf der Grundlage dieses „Reise-Referenzsystems" kann die Fluggaststeuer nicht als selektiv betrachtet werden und würde daher keine staatliche Beihilfe darstellen.

— Selbst wenn die Kommission ihre vorläufige Sicht aufrechterhielte, wonach das Referenzsystem der Fluggaststeuer sich auf jeden Abflug eines Flugzeugs von einem Flughafen in Irland stütze, sei die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste nicht selektiv, weil sie nicht zwischen den Wirtschaftsteilnehmern unterscheide: für reine Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften gelten objektiv unterschiedliche Bedingungen als für Fluggesellschaften, die Flüge für Transfer- und Transitfluggäste anbieten. Die Befreiung wäre in jedem Fall auch deshalb gerechtfertigt, weil die Befreiung sowohl Bedenken in Bezug auf eine doppelte Besteuerung aufgreift und mit dem Leitprinzip der Fluggaststeuer kohärent ist, wonach die Steuer sich auf die Reise beziehen muss.

5.2.1. *Zum Zweck der Fluggaststeuer*

(84) Aer Lingus ersucht beim irischen Finanzamt um Klarstellung der Auslegung des Finanzgesetzes. Am 30. März 2009 schickte das irische Finanzamt eine E-Mail an Aer Lingus, in der die Auslegung des Finanzgesetzes klargestellt wurde. Aer Lingus macht geltend, dass auf der Grundlage dieser E-Mail klar aus der Auslegung von Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes hervorgehe, dass die Steuer auf der Grundlage des Endziels zu festzulegen sei und jegliche Zwischenlandungen nicht zu berücksichtigen seien. Aer Lingus kommt zu dem

([1]) Unter Bezugnahme auf Erwägungsgrund 48 des Einleitungsbeschlusses.

Schluss, dass die Steuer unabhängig von der Zahl der Teilstrecken einer Reise auf der Grundlage des Endziels des Fluggastes zu erheben ist und nur einmal, und zwar in Bezug auf die gesamte Reise, ermittelt wird, unabhängig davon, ob diese aus einem oder mehreren Flügen besteht. Die entsprechende Passage aus der E-Mail vom 30. März 2009 lautet wie folgt:

„Der Flug endet am in der Buchung genannten Endziel des Fluggastes, unabhängig von der Flugverbindung, die von der Fluggesellschaft für seine Reise zum Zielort geplant wird. Wenn eine Person in Ihrem skizzierten Szenario eines transatlantischen Flugs [Shannon-Dublin-Chicago] bei Aer Lingus einen Flug von Shannon nach Chicago bucht, beträgt der Steuersatz, den Aer Lingus anwenden sollte, 10 EUR, da das Endziel dieses Flugs Chicago ist, d. h. mehr als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt. Der Umstand, dass es unterwegs eine Zwischenlandung gibt, ändert an der Situation nichts“ (Hervorhebung durch Aer Lingus).

(85) Aer Lingus ist der Meinung, dass diese Auslegung mit den Definitionen von Transfer- und Transitfluggästen kohärent ist, die sich auf die „*Reise*“ eines Fluggastes beziehen und nicht auf den Flug des Fluggastes. Aer Lingus zufolge ergibt sich daraus, dass eine „Reise“ ein Nonstop-Flug sein kann oder eine Zwischenlandung von höchstens sechs Stunden umfassen kann.

5.2.2. *Zu den Gründen, die Reise eines Fluggastes von Irland aus zu besteuern und keinen Transfer-/Transitflug*

(86) Aer Lingus zufolge spiegelt die fragliche Befreiung das Grundprinzip, dass die Steuer auf der Grundlage des Endziels zu ermitteln ist und jegliche Zwischenlandungen dabei nicht zu berücksichtigen sind.

(87) Aer Lingus argumentiert, dass die Befreiung zudem dem Zweck der Verhinderung einer doppelten Besteuerung dienen würde, und zwar nicht nur in Irland, sondern grenzüberschreitend. In diesem Zusammenhang verweist Aer Lingus auf eine Passage aus der in Erwägungsgrund 84 genannten E-Mail des irischen Finanzamts:

„Die Wirkung der Definition eines ‚Transferfluggastes‘ liegt darin, zu verhindern, dass die Steuer auf jede Teilstrecke der Reise einzeln angewendet wird (…), wenn die Flüge höchstens sechs Stunden auseinander liegen. Wenn die Flüge mehr als sechs Stunden auseinander liegen, würde die Befreiung der ‚Transferfluggäste‘ nicht gelten und jede Teilstrecke der Reise würde einzeln besteuert (d. h. zwei Abflüge, die jeweils dem entsprechenden Satz der Fluggaststeuer unterliegen)“ (Hervorhebung durch Aer Lingus).

(88) Auf der Grundlage der in Erwägungsgrund 87 erwähnten Passage kommt Aer Lingus zu dem Schluss, dass die Entscheidung, ob ein Fluggast, der einen Flug von einem Flughafen in Irland nimmt, dessen Route zwei (oder mehr) Teilstrecken beinhaltet, der Fluggaststeuer unterliegt, erstens vom Abflugort des ersten Flugs abhängt und zweitens vom Ankunftsort am Endziel. Dadurch würde verhindert, dass:

— die Fluggaststeuer auf mehr als eine Teilstrecke einer Reise angewendet würde; und

— dass die Fluggaststeuer auf eine Teilstrecke einer Reise angewendet würde, während für dieselbe Reise bereits die entsprechende Steuer in einem anderen Hoheitsgebiet angewendet würde.

(89) Aer Lingus legt dar, dass die fragliche Befreiung nicht auf die irische Fluggaststeuer beschränkt ist, sondern inhärentes Merkmal anderer Fluggaststeuersysteme. In diesem Zusammenhang weist Aer Lingus auf die Anwendung der Fluggaststeuer im Vereinigten Königreich hin, die Anschlussflüge als einzelne Reise behandelt und nicht als zwei getrennte Reise, sofern die Anschlussverbindung bestimmte vorgegebene Voraussetzungen erfüllt ([1]). Aer Lingus legt weiter dar, dass auch wenn die Definition eines „Anschlussfluges“ von einer Reihe an Faktoren abhängt, einschließlich dem zeitlichen Abstand der entsprechenden Flüge und ob der Anschlussflug ein Inlandsflug im Vereinigten Königreich ist oder ein internationaler Flug, der oberste Grundsatz nach Ansicht von Aer Lingus sei, dass Anschlussflüge als einzelne Reise behandelt werden und die Fluggaststeuer nur auf Reisen erhoben wird, die im Vereinigten Königreich begannen. Davon abweichend würden Flüge, die aus demselben Land ankommen, in das sie zurückfliegen, nicht als Anschlussflüge betrachtet werden (z. B. Paris-London-Marseille) und auf Reisen, die im Vereinigten Königreich beginnen, würde eine Fluggaststeuer erhoben. Aer Lingus stellt weiterhin fest, dass die Anschlussflüge, um den Anforderungen für die Befreiung zu genügen, auf demselben Ticket oder zusammengehörigen Tickets aufgeführt sein müssen und selbst gewählte Anschlüsse daher nicht für die Befreiung infrage kämen.

([1]) Unter Verweis auf die Website von HM Revenue and Customs, Excise Notice 550: Air Passenger Duty, https://www.gov.uk/government/publications/excise-notice-550-air-passenger-duty/excise-notice-550-air-passenger-duty

(90) Aer Lingus erwähnt weitere Bespiele für Steuern ([1]):

— Frankreich: Die französische *Taxe de l'Aviation Civile* wird nicht auf Fluggäste angewendet, die an einem französischen Flughafen umsteigen (Zwischenlandung von weniger als 24 Stunden) und direkte Transitfluggäste (gleiche Flugnummer und gleiches Flugzeug). Die Steuer wird anhand des Zielorts der mit einem einzigen Ticket durchgeführten Reise berechnet.

— Österreich: Eine Steuer wird in Bezug auf den am weitesten entfernten Ort berechnet, der bei einer Reise mit Anschlussflug auf der Flugverbindung mit nur einem Ticket angegeben ist, sofern der Transfer innerhalb von 24 Stunden liegt.

— Deutschland: Steuer auf der Grundlage des am weitesten entfernten Orts, der auf dem Ticket angegeben ist; je nach Transferland gilt eine Regel von 12 Stunden oder 24 Stunden.

5.2.3. *Zur Anwendung der Fluggaststeuer vor und nach 2011*

(91) Aer Lingus legte Beispiele vor, die in Tabelle 2 dargelegt sind, um die Anwendung der Fluggaststeuer zu veranschaulichen sowie die Gründe für die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste.

Tabelle 2

Beispiele für die Anwendung der Fluggaststeuer vor und nach 2011 vorgelegt von Aer Lingus

Flugverbindung		Vor 2011 (EUR)	Nach 2011 (EUR)	Steuertatbestand
1	Dublin-New York	10	3	— Abflug von einem Flughafen in Irland — Reiseentfernung: mehr als 300 km
2	New York-Dublin	0	0	— Kein Abflug von einem Flughafen in Irland — Unterliegt möglicherweise US-Steuer
3	Dublin-Manchester	2	3	— Abflug von einem Flughafen in Irland — Reiseentfernung: weniger als 300 km
4	Manchester-Dublin	0	0	— Kein Abflug von einem Flughafen in Irland — Unterliegt möglicherweise Steuer im Vereinigten Königreich
5	London-Dublin-New York *Zwischenlandung: weniger als sechs Stunden*	0	0	— Abflug von einem Flughafen im Vereinigten Königreich unterliegt nicht der irischen Steuer aber der Steuer im Vereinigten Königreich — Abflug von einem Flughafen in Irland befreit, da er ein Transfer gemäß Definition ist
6	London-Dublin-New York *Zwischenlandung: mehr als sechs Stunden*	10	3	— Abflug von einem Flughafen im Vereinigten Königreich unterliegt nicht der irischen Steuer aber der Steuer im Vereinigten Königreich — Abflug von einem Flughafen in Irland unterliegt der irischen Steuer, da er kein Transfer gemäß Definition ist: Reiseentfernung mehr als 300 km

([1]) Aer Lingus legte Auszüge aus der Liste der IATA zu Ticket- und Flughafensteuern und -gebühren vor, in denen Angaben zu den österreichischen, den deutschen und den französischen Steuern vorlagen.

Flugverbindung		Vor 2011 (EUR)	Nach 2011 (EUR)	Steuertatbestand
7	New York-Shannon-Dublin *Zwischenlandung: weniger als sechs Stunden*	0	0	— Abflug von einem US-Flughafen unterliegt nicht der irischen Steuer aber möglicherweise der US-Steuer — Abflug von einem Flughafen in Irland von der irischen Steuer befreit, da er ein Transfer gemäß Definition ist
8	New York-Shannon-Dublin *Zwischenlandung: mehr als sechs Stunden*	2	3	— Abflug von einem US-Flughafen unterliegt nicht der irischen Steuer aber möglicherweise der US-Steuer — Abflug von einem Flughafen in Irland unterliegt der irischen Steuer, da er kein Transfer gemäß Definition ist: Reiseentfernung mehr als 300 km
9	Dublin-Shannon-New York *Zwischenlandung: weniger als sechs Stunden*	10	3	— Abflug von einem Flughafen in Irland (DUB): unterliegt der irischen Steuer — Abflug von einem Flughafen in Irland (SNN) von der irischen Steuer befreit, da er ein Transfer gemäß Definition ist — Reiseentfernung: mehr als 300 km
10	Dublin-Shannon-New York *Zwischenlandung: mehr als sechs Stunden*	12	6	— Abflug von einem Flughafen in Irland (DUB): unterliegt der irischen Steuer und Reiseentfernung beträgt weniger als 300 km — Abflug von einem Flughafen in Irland (SNN) unterliegt der irischen Steuer, da er kein Transfer gemäß Definition ist: Reiseentfernung mehr als 300 km

(92) Aer Lingus legte eine Stellungnahme zu Tabelle 2 vor:

— Tabelle 2 liefert Beispiele für die in der Praxis für verschiedene Flugverbindungen erhobene Fluggaststeuer, die mit dem von irischen Finanzamt vorlegten zeitgleichen Leitfaden (wie in den Erwägungsgründen 84 und 87 dargelegt) in Einklang stehen;

— die Beispiele 1 bis 4, die alle Reisen mit einem einfachen Flug sind, veranschaulichen, dass der Flug von einem Flughafen in Irland starten muss, um einen Steuertatbestand gemäß der irischen Fluggaststeuer darzustellen;

— die Beispiele 5 bis 8, die Reisen mit einem Reisebeginn außerhalb von Irland umfassen, veranschaulichen, dass die Befreiung verhindert, dass Fluggäste in verschiedenen Hoheitsgebieten in Bezug auf dieselbe Reise Fluggaststeuer zahlen; und dass eine Zwischenlandung auf sechs Stunden beschränkt sein muss;

— die Beispiele 9 und 10, die Reisen mit Reisebeginn in Irland und einen Anschlussflug in Irland umfassen, veranschaulichen, dass die Befreiung verhindert, dass ein Fluggast der Fluggaststeuer mehr als einmal unterliegt, sofern die Zwischenlandung höchstens sechs Stunden dauert; und dass die Steuer in Bezug auf die gesamte Reise berechnet wird.

5.2.4. *Zur Anwendung der Fluggaststeuer durch Aer Lingus und der Befreiung für Transfer-/Transitfluggäste*

(93) Aer Lingus verweist auf den Einleitungsbeschluss, in dem auf ein Schreiben von Irland vom 15. Oktober 2009 verwiesen wird, in dem erklärt wird, dass für den Fall, dass eine Reise mehrere Teilstrecken umfasst, die erste Teilstrecke einer solchen Reise von der Fluggaststeuer befreit ist ([1]). Aer Lingus betont, dass es dieses Prinzip nicht anerkennt und nicht in der Lage ist zu erklären, warum ein solches Prinzip vorgeschlagen wurde.

([1]) Erwägungsgründe 19 und 20 des Einleitungsbeschlusses.

(94) Aer Lingus zufolge steht ein solches Prinzip nicht in Einklang mit dem in der E-Mail vom 30. März 2009 vom irischen Finanzamt vorgelegten Leitfaden, auf den in Erwägungsgrund 84 verwiesen wird und es entspricht nicht der Art, in der Aer Lingus in der Praxis die Fluggaststeuer berechnet hat. Es wäre auch nicht mit den Beispielen in Erwägungsgrund 20 des Einleitungsbeschlusses kohärent, die nicht die Anwendung der Befreiung der Transitfluggäste auf die erste Teilstrecke einer Reise veranschaulichen, sondern darlegen, dass eine Reise dann nicht der Fluggaststeuer unterliegt, wenn sie außerhalb von Irland beginnt ([1]).

(95) Aer Lingus bekräftigt, dass es die Fluggaststeuer in Einklang mit dem Leitfaden des irischen Finanzamts erhoben und den Betrag durch Eigenerklärung bei den Behörden gemeldet hat ([2]).

5.2.5. *Zum Vorliegen einer staatlichen Beihilfe*

(96) Aer Lingus argumentiert, dass durch die Befreiung der Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggaststeuer keine Selektivität vorliegt. Aer Lingus zufolge kennzeichnet die Fluggaststeuerregelung, dass ein Transfer- oder Transitfluggast nicht berücksichtigt wird, da die Fluggaststeuer nicht für bestimmte Teilstrecken einer Reise gilt. Stattdessen ist der Steuertatbestand eine Reise, die in Irland beginnt und die fällige Steuer hängt von dem auf dem Ticket angegebenen Endziel ab, unabhängig davon, ob der Fluggast einen oder mehr Flüge nimmt, um zum Endziel zu gelangen.

(97) In diesem Zusammenhang verweist Aer Lingus auf Erwägungsgrund 41 des Einleitungsbeschlusses, in dem die Kommission die vorläufige Ansicht vertrat, dass der Steuertatbestand eine Reise ist, die in Irland beginnt und dass die fällige Steuer vom endgültigen, auf dem Ticket angegebenen Bestimmungsort abhängt, unabhängig davon, ob ein Fluggast einen oder mehrere Flüge nimmt, um zu diesem Endziel zu gelangen:

> „Ein anderes mögliches Referenzsystem könnte eine Steuer sein, die auf an einem Flughafen in Irland beginnende Flugreisen erhoben wird, wobei der Begriff ‚Flugreise' als Reise verstanden werden muss, die von einem Flughafen in Irland zu einem Endziel führt und aus einer oder mehreren Teilstrecken bestehen kann. Falls dies das richtige Referenzsystem ist, scheint es offenkundig, dass die Fluggaststeuer nicht auf Transfer- und Transitfluggäste angewendet werden sollte. Die Maßnahme wäre daher nicht selektiv" (Hervorhebung durch Aer Lingus).

5.2.6. *Zu anderen Aspekten*

(98) Unter der Annahme, dass — falls die Kommission ihre vorläufige Ansicht immer noch aufrechterhielte — das Referenzsystem der Fluggassteuer die Besteuerung jedes Abflugs (einzeln) wäre, bringt Aer Lingus vor, dass:

— die Befreiung der Transfer-/Transitfluggäste nicht selektiv ist; und

— selbst wenn die Befreiung als selektiv erachtet würde, dies gerechtfertigt wäre.

5.2.6.1. Zum ersten Punkt, dass „die Befreiung der Transfer-/Transitfluggäste nicht selektiv ist"

(99) Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung ([3]) bringt Aer Lingus vor, dass die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Abflüge von Transfer- und Transitfluggästen nur selektiv wäre, wenn dabei in Bezug auf den Zweck der Fluggaststeuer zwischen Wirtschaftsbeteiligten, die in vergleichbarer sachlicher und rechtlicher Lage sind, unterschieden würde. In diesem Zusammenhang verweist Aer Lingus auf die Frage, ob die Nichtanwendung auf Transfer- und Transitfluggäste Fluggesellschaften wie Aer Lingus (die für Reisen mit zwei und mehr Flügen ein einziges Ticket anbieten) gegenüber Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften begünstige (die für solche Reisen nicht ein einziges Ticket anbieten und daher die Fluggaststeuer für jeden Abflug eines Fluggastes erheben musste, dessen Reise einen selbst gebuchten Anschlussflug umfasste).

(100) Aer Lingus kommt zu dem Schluss, dass die Befreiung für Transfer- und Transitfluggäste angesichts der unterschiedlichen sachlichen und rechtlichen Lage zwischen reinen Punkt-zu-Punkt-Flügen und Flügen mit einem einzigen Ticket — insbesondere die unterschiedlichen Kosten für die Fluggesellschaft und das unterschiedliche Niveau der Dienstleistungen für Fluggäste — nicht selektiv sei, und zwar aus folgenden Gründen:

— Es gibt sicher einen beträchtlichen Anteil an den Fluggästen von Aer Lingus, die einen eigenen Anschlussflug wählen ([4]), aus welchem Grund auch immer, unabhängig davon, dass Aer Lingus die Möglichkeit hat, ein einziges Ticket für die gesamte Reise anzubieten. Erklärtermaßen ist Aer Lingus nicht in der Lage, die Anzahl

([1]) Siehe Beispiele in Erwägungsgrund 20 des Einleitungsbeschlusses, die in Erwägungsgrund 91 oben noch einmal dargelegt sind.
([2]) Aer Lingus legte ein Beispiel eines solchen Berichts vor und erklärte, dass bei den vorgelegten Berechnungen einfach eine bestimmte Zahl von Transfer-/Transitfluggästen abgezogen wird.
([3]) Urteil des Gerichtshofs vom 8. November 2001, Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Zementwerke, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598.
([4]) Ein Fluggast, der mehrere unabhängige Buchungen für verschiedene Flüge vornimmt, die zusammen seine Reise bilden, im Gegensatz zu einer einzigen Buchung mit mehreren Flügen bei einem Dienstleister.

der Fluggäste zu ermitteln oder zu beziffern, die lieber mit einem selbst gewählten Anschlussflug reisen — genauso wenig wie Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften in der Lage sind, diese Fluggäste eindeutig zu beziffern (die z. B. einen Anschlussflug bei einer anderen Fluggesellschaft wählen können). In Bezug auf die Fluggäste, die ihren Anschlussflug selbst wählen, ist Aer Lingus in derselben sachlichen und rechtlichen Lage wie reine Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften.

— Die Lage von Aer Lingus in Bezug auf diese Fluggäste, die Transfer- oder Transitreisen mit einem einzigen Ticket kaufen, ist jedoch sachlich und rechtlich anders. In diesem Zusammenhang verweist Aer Lingus auf einen Teil des letzten Satzes von Erwägungsgrund 45 [44] ([1]) des Einleitungsbeschlusses, wonach die Kommission Aer Lingus zufolge selbst anerkennt, dass möglicherweise angebracht ist, zwischen der Rechts- und Sachlage bei Fluggesellschaften, die nur Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten, und bei Fluggesellschaften, die auch Flüge anbieten, die einen Transfer oder Transit an solchen Flughäfen umfassen, zu unterscheiden.

(101) Mit Verweis auf die Passagen im Einleitungsbeschluss, die sich auf die Unterschiede zwischen Reisen mit mehreren Flügen im Rahmen einer Buchung und Reisen mit mehreren Flügen im Rahmen getrennter Buchungen beziehen, stellt Aer Lingus im Zusammenhang mit der Selektivität Folgendes fest:

— In Bezug auf die Passage Die Geschäftsmodelle von Fluggesellschaften, die hauptsächlich Punkt-zu-Punkt-Flüge anbieten, und von Fluglinien, die auch Flüge mit Transfer oder Transit anbieten, sind sehr unterschiedlich ([2]) betont Aer Lingus, dass es spezifische Verfahren für Transfer- und Transitfluggäste durchführt. Dazu gehören der Betrieb eines nahtlosen Transfers, wie z. B. durch Transferschalter und durch Flugpreise und die Übernahme der Verantwortung für verpasste Anschlüsse (z. B. durch Betreuung und Hilfe, Bereitstellung von Unterkunft). Aer Lingus zufolge ist dies mit erheblichen Kosten und einer Verantwortung verbunden, die für Fluggäste mit eigenem Anschlussflug nicht übernommen werden.

— In Bezug auf die Passage Flüge, die einen Transfer/Transit umfassen, bilden aus Sicht des Kunden eine Reise von Ausgangsflughafen bis zum Zielflughafen und nicht zwei getrennte Reisen ([3]). erklärt Aer Lingus, dass für die Fluggäste auch die Dienstleistungserfahrung eine andere ist, da sie mehrere Check-ins, mehrere Tickets und möglicherweise unterschiedliche Gepäckbestimmungen usw. umgehen.

— in Bezug auf die Passage Die gesamte Reise, die zwei oder mehr Teilstrecken umfasst, wird als eine Reise verkauft und kann mit einem einzigen Ticket zurückgelegt werden ([4]) erklärt Aer Lingus, dass dies bei einer Reise mit selbst gewähltem Anschlussflug offenkundig nicht der Fall ist. Tatsächlich würde eine Reise mit selbst gewähltem Anschlussflug mindestens zwei getrennte Tickets (und zwei getrennte Verträge) umfassen, möglicherweise bei zwei unterschiedlichen Fluggesellschaften. Ein einziges Ticket würde sich aus einem einzigen Vertrag mit einer Fluggesellschaft ergeben.

— In Bezug auf die Passage Fluggäste müssen bei einem Transfer in der Regel ihr Gepäck nicht selbst transferieren“ ([5]). Aer Lingus zufolge ist dies bei Fluggästen mit selbst gewähltem Anschlussflug tatsächlich umgekehrt. Es gibt an keinem der Flughäfen in Irland Transferleistungen für Fluggäste mit selbst gewähltem Anschlussflug.

— In Bezug auf die Passage In der Regel werden unterschiedliche Fluggast- und Gepäckkontrollen durchgeführt ([5]) erklärt Aer Lingus, dass Fluggäste mit selbst gewählten Anschlussflügen für jeden Flug getrennt einchecken müssen.

5.2.6.2. Zum zweiten Punkt „Selbst wenn die Befreiung als selektiv erachtet würde, wäre dies gerechtfertigt“

(102) bringt Aer Lingus vor, dass die Maßnahme eine doppelte Besteuerung verhindert und in Irland sowie grenzüberschreitend gilt. Eine solche Befreiung wäre in der Tat auch in anderen Hoheitsgebieten üblich, wie z. B. im Vereinigten Königreich.

(103) Aer Lingus bringt weiter vor, dass das Grund- und Leitprinzip der Fluggaststeuer ist, dass sie in Bezug auf die gesamte Reise berechnet wird. Im Falle eines einzigen Tickets würde das einzige Ticket einer einzigen Reise gleichkommen (sofern Zwischenlandungen höchsten sechs Stunden dauern). Dennoch würde bei einem Flug mit selbst gewähltem Anschlussflug, der aus zwei Buchungen besteht, jede Buchung vom Buchungssystem der Fluggesellschaft als getrennte Buchung betrachtet und der Fluggast würde nicht als Transferfluggast identifiziert.

([1]) Aer Lingus verwies irrtümlich auf Erwägungsgrund 45 des Einleitungsbeschlusses, der den in der betreffenden Passage seiner Stellungnahme im Einleitungsbeschluss zitierten Satz jedoch nicht enthält.
([2]) Erwägungsgrund 45 letzter Satz des Einleitungsbeschlusses.
([3]) Erwägungsgrund 45 erster Satz des Einleitungsbeschlusses.
([4]) Erwägungsgrund 45 zweite Hälfte des Satz aus dem Einleitungsbeschluss.
([5]) Erwägungsgrund 45 letzter Teil des zweiten Satzes aus dem Einleitungsbeschluss.

5.3. **Stellungnahmen von Irland zu den Beobachtungen der Beteiligten**

(104) Insgesamt stimmte Irland den von Aer Lingus vorgebrachten Punkten zu, mit Ausnahme der in den Erwägungsgründen 93 und 94 zusammengefassten Punkte. Irland zufolge zitierte Aer Lingus ein Schreiben Irlands vom 15. Oktober 2009, in dem stand, dass bei einer Reise, die aus mehreren Teilstrecken bestand, immer die erste Teilstrecke von der Fluggaststeuer befreit sei. Irland verwies auf sein Schreiben vom 22. Dezember 2015, in dem es erklärte, dass dies ein Missverständnis sei. In Irlands Schreiben vom 15. Oktober 2009 wurde ein spezifisches Beispiel gegeben, bei dem die erste Teilstrecke einer Reise nicht der Fluggaststeuer unterlag. Dennoch ist Irland der Ansicht, dass dies nicht als allgemeine Aussage, die besagt, dass die erste Teilstrecke immer befreit sei, ausgelegt werden solle.

(105) In Bezug auf Stellungnahmen von Ryanair zur fälligen Steuer (siehe Erwägungsgrund 65) wies Irland darauf hin, dass Ryanair selbst keine Transfer- oder Transitfluggäste beförderte und daher keine praktischen Erfahrungen mit der Anwendung der Bestimmungen in Bezug auf die Fluggaststeuer hatte. Irland zufolge erläuterte Ryanair seine Argumentation nicht.

6. **WÜRDIGUNG DER NICHTANWENDUNG DER FLUGGASTSTEUER AUF TRANSFER- UND TRANSITFLUGGÄSTE**

6.1. **Vorläufige Bemerkungen: die ordnungsgemäße Auslegung der Fluggaststeuer in Bezug auf die Befreiung für Transfer- und Transitfluggäste**

(106) In seinem Schreiben vom 15. Oktober 2009 gab Irland an, dass die Befreiung für Transfer- und Transitfluggäste sicherstellt, dass die „erste Teilstrecke" einer gesamten Reise nicht der Fluggaststeuer unterliegt. Diese Aussage führte zu Verwirrung über die richtige Auslegung der Befreiung, wie aus dem Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache T-512/11 hervorgeht.

(107) Angesichts der von Irland und Dritten eingegangenen Stellungnahmen ist es nun eindeutig, dass die irischen Rechtsvorschriften wie in Abschnitt 2.2 oben dargelegt auszulegen sind.

(108) Wie dort dargelegt, sind Fluggesellschaften nach Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes zur Zahlung der Fluggaststeuer für jeden Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug von einem in Irland befindlichen Flughafen verpflichtet, wobei Transfer- und Transitfluggäste nicht als Fluggäste im Sinne von Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes zu berücksichtigen sind und auf ihren Abflug daher keine Fluggaststeuer anfällt. Folglich kann nicht die allgemeine Aussage getroffen werden, dass die Fluggaststeuer für eine bestimmte Teilstrecke einer Flugreise gilt.

(109) Es ist zu beachten, dass bei Erlassen des Beschlusses von 2011 zwei unterschiedliche Steuersätze gab: einen für Zielorte, die mehr als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt lagen, und einen für alle anderen Flüge. Es ist nun klar, dass der anwendbare Steuersatz unabhängig vom Ort des Transits oder Transfers von der Entfernung zum Endziel abhing. Beispielsweise würde eine Reise von Dublin nach New York mit Zwischenlandung in Shannon mit 10 EUR besteuert werden, nicht mit 2 EUR. Der Abflug vom Flughafen Dublin würde eine Besteuerung in Höhe von 10 EUR Fluggaststeuer begründen, obwohl Shannon weniger als 300 km vom Flughafen Dublin entfernt liegt, weil die Entfernung vom Flughafen Dublin nach New York diese Grenze überschreitet. Außerdem unterliegt der Abflug nach der Zwischenlandung am Flughafen Shannon nicht der Fluggaststeuer, da der Fluggast an diesem Flughafen ein Transfer- oder Transitfluggast ist.

(110) Die Kategorisierung als Transfer- oder Transitfluggast an einem Flughafen in Irland hing nicht von dem Ort des Flughafens ab, von dem der Fluggast kam, als er auf dem Flughafen in Irland landete, denn dieser könnte auch außerhalb von Irland liegen, z. B. im Falle einer Reise von London nach New York mit Zwischenlandung von höchstens sechs Stunden in Shannon. Für eine solche Reise würde keine Fluggaststeuer anfallen, weil der Ausgangsflughafen in London außerhalb von Irland liegt, während der Fluggast bei seinem Abflug vom Flughafen Shannon als Transfer- oder Transitfluggast zu kategorisieren ist.

6.2. **Vorliegen einer Beihilfe**

6.2.1. *Einführung*

(111) Gemäß Artikel 107 Absatz 1 AEUV, vorbehaltlich anders lautender Bestimmungen in den Verträgen, „sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen."

(112) Damit die Einstufung einer Maßnahme als Beihilfe im Rahmen der Bedeutung dieser Bestimmung erfüllt ist, muss sie daher um folgende kumulative Bedingungen ergänzt werden: i) die Maßnahme muss dem Staat zuzurechnen sein und durch staatliche Mittel finanziert werden; ii) sie muss ihren Empfängern einen Vorteil einräumen, die Unternehmen sein müssen (d. h. sie üben eine wirtschaftliche Tätigkeit aus); iii) dieser Vorteil muss selektiv sein; und iv) die Maßnahme muss den Wettbewerb verzerren oder drohen, ihn zu verzerren, und den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

(113) In diesem Fall ist es angemessen, zuerst zu berücksichtigen, ob durch die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste die Gefahr besteht, dass bestimmten Fluggesellschaften ein selektiver Vorteil entsteht.

6.2.2. *Selektivität*

6.2.2.1. Einführung

(114) Eine Maßnahme ist dann selektiv, wenn sie bestimmte Unternehmen oder die Herstellung bestimmter Güter im Sinne des Artikel 107 Absatz 1 AEUV begünstigt.

(115) Bei Maßnahmen, die für alle, bestimmte Kriterien erfüllende Unternehmen gelten, die die für diese Unternehmen normalerweise anfallenden Kosten mindern, wird die Selektivität dieser Maßnahme normalerweise mittels einer Analyse in drei Schritten geprüft ([1]). Zuerst wird die geltende allgemeine oder normale Steuerregelung in dem Mitgliedstaat ermittelt: „das Referenzsystem". Zweitens sollte ermittelt werden, ob eine gegebene Maßnahme eine Abweichung von diesem System darstellt, insofern sie zwischen Wirtschaftsbeteiligten unterscheidet, die angesichts des im System inhärenten Zielvorgaben in vergleichbarer sachlicher und rechtlicher Lage sind. Falls die fragliche Maßnahme keine Abweichung vom Referenzsystem darstellt, ist sie nicht selektiv. Falls sie aber abweicht (und daher prima facie selektiv ist), muss im dritten Schritt der Analyse ermittelt werden, ob eine vom Referenzsystem abweichende Maßnahme durch das Wesen oder den inneren Aufbau des Referenzsteuersystems gerechtfertigt ist. Falls eine prima facie selektive Maßnahmen durch das Wesen oder den inneren Aufbau des Systems gerechtfertigt ist, wird sie nicht als selektiv betrachtet und fällt daher nicht in den Anwendungsbereich des Artikels 107 Absatz 1 AEUV.

(116) In bestimmten außerordentlichen Fällen kann der dreistufige Ansatz aufgrund der praktischen Auswirkungen der betreffenden Maßnahme nicht angewendet werden. In solchen Fällen kann es auch erforderlich sein, zu bewerten, ob die Grenzen dieses Systems von dem Mitgliedstaat in kohärenter Weise konzipiert worden sind, oder umgekehrt auf eine eindeutig willkürlicher oder verzerrter Weise, um damit bestimmte Unternehmen gegenüber anderen zu begünstigen. Andernfalls könnte der Mitgliedstaat, anstatt die allgemeinen, für alle Unternehmen geltenden Vorschriften darzulegen, von denen für bestimmte Unternehmen eine Ausnahme gemacht wird, dasselbe Ergebnis erzielen, indem er seine Vorschriften so anpasst und kombiniert, dass deren Anwendung selbst zu unterschiedlichen Lasten für unterschiedliche Unternehmen führt und so das Beihilferecht umgehen ([2]). In diesem Zusammenhang muss daran erinnert werden, dass in Artikel 107 Absatz 1 AEUV zwischen Maßnahmen des staatlichen Eingreifens nicht in Bezug auf ihre Gründe oder ihre Ziele unterschieden wird, sondern sie auf der Grundlage ihrer Auswirkungen definiert und damit unabhängig von den angewendeten Verfahren ([3]).

(117) Unten wird die dreistufige Analyse zunächst auf die Befreiung von der Fluggaststeuer für Transfer- und Transitfluggäste angewendet (Abschnitte 6.2.2.2 und 6.2.2.3). Zweitens wird die Kommission dann erwägen, ob die Fluggaststeuer vom Mitgliedstaat in eindeutig willkürlicher oder verzerrter Weise konzipiert worden ist, sodass sie bestimmte Unternehmen gegenüber anderen begünstigt (Abschnitt 6.2.2.4.).

6.2.2.2. Ermittlung des Referenzsystems

(118) Das Referenzsystem ist der Maßstab, an dem die Selektivität einer Maßnahme gemessen wird. Das Referenzsystem besteht aus einem kohärenten Regelwerk, das allgemein — auf der Grundlage objektiver Kriterien — für alle Unternehmen gilt, die gemäß seiner Zielvorgaben in seinen Anwendungsbereich fallen. Die Ermittlung des Referenzsystems hängt daher von Elementen, wie z. B. den besteuerbaren Personen, der besteuerbaren Grundlage, dem Steuertatbestand und des anzuwendenden Steuersatzes ab.

([1]) Siehe beispielsweise Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, Paint Graphos u. a., verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08, EU:C:2011:550, Rn. 49; Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, Kommission/Niederlande, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, Rn. 62; Urteil des Gerichtshofs vom 8. November 2001, Adria-Wien Pipeline/Finanzlandesdirektion für Kärnten, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, Rn. 42-54; Urteil des Gerichtshofs vom 29. April 2004, GIL Insurance/Commissioners of Customs & Excise, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, Rn. 72. Siehe auch die Punkte 127 und 128 der Bekanntmachung der Kommission zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union („die Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe") (ABl. C 262 vom 19.7.2016, S. 29).

([2]) Urteil des Gerichtshofs vom 15. November 2011, Kommission und Spanien/Government of Gibraltar und Vereinigtes Königreich, verbundene Rechtssachen C-106/09 P und C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732. Siehe auch die Punkte 129-131 der Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe.

([3]) Urteil des Gerichtshofs vom 22. Dezember 2008, British Aggregates/Kommission, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, Rn. 85 und 89 und die dort zitierte Rechtsprechung und Urteil des Gerichtshofs vom 8. September 2011, Kommission/Niederlande, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, Rn. 51.

6.2.2.3. Fluggaststeuer

(119) Die Fluggaststeuer stellt für sich genommen eine eigene Steuerregelung dar, die nicht Teil eines umfassenderen Steuersystems ist. Daher reicht das Referenzsystem nicht über die Grenzen der Fluggaststeuer selbst hinaus.

(120) Die zentrale Frage in diesem Fall ist, ob die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste Teil des Referenzsystems ist oder ob die Nichtanwendung eine Abweichung vom Referenzsystem darstellt. Im ersten Fall wird die Fluggaststeuer als Steuer betrachtet, die für alle Fluggäste gilt, die im Rahmen einer Flugreise von Irland aus abfliegen, wobei eine Flugreise aus mehr als einem Flug bestehen kann. Bei diesem Ansatz ist es logisch, dass die Steuer nicht zweimal erhoben wird, wenn die gesamte Reise mehr als einen Abflug von einem Flughafen in Irland umfasst. Außerdem werden Fluggäste, die ihre Reise in einem anderen Land beginnen, nicht besteuert, da ihre Reise nicht an einem Flughafen in Irland begann („Reisesystem"). Im zweiten Fall wird die Fluggaststeuer als Steuer betrachtet, die für alle Fluggäste gilt, die mit einem Flugzeug von einem Flughafen in Irland aus abfliegen, und die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste stellt eine Abweichung von dieser Regel dar („Abflugsystem").

(121) Nach einer ersten Analyse scheint der Wortlaut von Abschnitt 55 Absatz 2 Buchstabe a des Finanzgesetzes (jeder Abflug eines Fluggastes von einem Flughafen) nahezulegen, dass das Abflugsystem das geeignete Referenzsystem ist. Dies entspricht auch dem vorläufigen Standpunkt, den die Kommission im Einleitungsbeschluss vertrat: das Referenzsystem ist eine Steuer, die in Bezug auf jeden Abflug eines Fluggastes von einem Flughafen in Irland erhoben wird.

(122) Diese vorläufige Schlussfolgerung stützte sich auf den Umstand, dass das Finanzgesetz auf die Besteuerung von Abflügen verwies. Nach Durchführung des förmlichen Prüfverfahrens und nach Sammlung weiterer Informationen zur ordnungsgemäßen Auslegung von Abschnitt 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes und angesichts der Erklärung von Irland, dass die Fluggaststeuer darauf abziele, jede einzelne Reise, die an einem Flughafen in Irland beginnt, zu besteuern, selbst wenn die Reise in verschiedene Teilstrecken aufgeteilt ist (siehe Erwägungsgrund 59), kann geschlossen werden, dass das Ziel des Systems die Besteuerung von Flugreisen war, die in Irland begannen. Auf dieser Grundlage und aufgrund aller unten ausgeführten Gründe ist das Referenzsystem die Besteuerung von Reisen, die in Irland beginnen.

(123) Zuerst sollte beachtet werden, dass die Definition von „Fluggast" Transfer- oder Transitfluggäste nicht einbezieht. Daher lässt der Wortlaut des Finanzgesetzes die Schlussfolgerung zu, dass das Referenzsystem ein „Reisesystem" ist, nach dem Transfer- und Transitfluggäste von der Fluggasteuer befreit sind, da der Abflug eines Transfer- oder Transitfluggastes keinen „Abflug eines Fluggastes" im Sinne des Artikels 55 Absatz 2 des Finanzgesetzes und damit auch keinen Steuertatbestand darstellt ([1]). Die Verwendung des „Reisesystems" als Referenzsystem stimmt auch mit dem Ziel der Gesetzgebung überein, wie Irland es in seiner Stellungnahme zum Einleitungsbeschluss dargelegt hat.

(124) Außerdem bestätigt die Funktionsweise der Fluggaststeuer, dass die Steuer sich auf Flugreisen bezieht. Daher wurde der Steuersatz in dem Zeitraum, als unterschiedliche Sätze galten, anhand des auf dem Ticket angegebenen Endziels des Fluggastes ermittelt, unabhängig davon, ob der Fluggast einen oder mehrere Flüge nahm, um zu diesem Zielort zu gelangen (siehe Erwägungsgründe 22 und 23 und die Beispiele zur Anwendung der Fluggaststeuer in Tabelle 2). Beispielsweise betrug die fällige Steuer in Bezug auf einen Fluggast, der von Dublin nach New York mit Zwischenlandung in Shannon reiste 10 EUR und nicht 2 EUR (siehe Erwägungsgrund 91).

(125) Darüber hinaus stellt die Kommission fest, dass es im Prinzip legitim ist, Flugreisen auf der Grundlage eines Satzes zu besteuern, der einmalig auf eine mit einer einzigen Buchung gebuchte Flugreise von einem Flughafen in Irland zu einem Endziel angewendet wird, statt die Teilstrecken einer solchen Reise getrennt zu besteuern. Eine solche getrennte Besteuerung würde nahelegen, dass die Steuer für einen Fluggast, der an einem Flughafen in Irland in ein anderes Flugzeug umsteigt, zweimal gezahlt wird, was tatsächlich Fragen der Gleichheit und Gleichbehandlung aufwerfen könnte (siehe Erwägungsgrund 63).

(126) Tatsächlich gelten Verbrauchssteuern wie die Fluggaststeuer typischerweise für die Übernahme eines Endprodukts oder einer Enddienstleistung durch einen Kunden und nicht für getrennte Bestandteile, die dieses Endprodukt oder die Enddienstleistung bilden. Aufgrund der oben dargelegten Gründe kann eine Reise, die aus mehreren Teilstrecken besteht und bei der der Fluggast an jedem Flughafen einer Zwischenlandung als Transfer- oder Transitfluggast kategorisiert werden kann, als einzelne Dienstleistung betrachtet werden.

([1]) Es scheint daher angemessener, davon auszugehen, dass die Fluggaststeuer nicht für Transfer- und Transitfluggäste gilt, als solche Fluggäste als von der Steuer „befreit" zu betrachten.

(127) In diesem Zusammenhang sollte beachtet werden, dass Fluggesellschaften ihre Dienstleistungen als Reisen von einem bestimmten Ausgangspunkt (A) zu einem Endziel (B) vermarkten, selbst wenn eine solche Reise eine Zwischenlandung an einem anderen Flughafen (C) umfasst. Eine solche Dienstleistung umfasst grundsätzlich die Luftbeförderung von A nach B, wobei das Bestehen und der Standort des Flughafens C sekundär sind und aus Sicht des Kunden schließlich auch ein irrelevantes Merkmal dieser Dienstleitung (mit Ausnahme der möglichen Auswirkungen auf die gesamte Reisezeit des Fluggastes) ([1]). Im Prinzip ist es daher akzeptabel und nicht diskriminierend, eine indirekte Reise von A nach B über C, die als eine einzelne Dienstleistung verkauft wird, als direkte Reise von A nach B zu besteuern (wobei A in beiden Fällen in Irland liegt), da beide Dienstleistungen demselben Kundenwunsch entsprechen (nämlich von A nach B zu reisen).

(128) Es bleibt zu erwägen, ob die im Finanzgesetz niedergelegten Definitionen von Transfer- und Transitfluggästen diese Prinzipien widerspiegeln. Dies wird in den folgenden Erwägungsgründen analysiert.

(129) Wie in Erwägungsgrund 18 dargelegt, sind Transitfluggäste als Fluggäste definiert, die nach der Landung eines Flugs für den Weiterflug im selben Flugzeug verbleiben. Die Kommission ist daher der Ansicht, dass es in einer solchen Situation eindeutig ist, dass es im Grunde nur eine einzige Reise gibt und der einzige Unterschied zu einem Direktflug darin liegt, dass das Flugzeug auf seinem Weg zu seinem Zielort kurz eine Zwischenlandung an einem festgelegten Flughafen einlegt.

(130) Was Transferfluggäste betrifft, gab es bei der Reise von Flughafen A zu Flughafen B über Flughafen C drei Bedingungen zur Definition von Transferfluggästen am Flughafen C: i) die Höchstdauer des Aufenthalts an C darf sechst Stunden nicht überschreiten, ii) A und B dürfen nicht identisch sein, und iii) die Flüge von A nach C und C nach B müssen im Rahmen einer „einzigen Buchung" gekauft worden sein. Die Kommission hält alle drei Bedingungen für angemessen und verhältnismäßig. Punkt i) gewährleistet, dass C ein echter Zwischenlandungsflughafen ist, an dem der Fluggast sich grundsätzlich auf seinen Anschlussflug vorbereitet bzw. auf diesen wartet, und nicht ein „versteckter" Zielflughafen. In diesem Zusammenhang ist ein Zeitfenster von sechs Stunden angemessen und gewährleistet, dass C ein echter Zwischenlandungsflughafen ist ([2]). Punkt ii) gewährleistet, dass die Reise kein versteckter Direktflug von A nach C und zurück ist. Was iii) betrifft, so gewährleistet dieser Punkt, wie in den Erwägungsgründen 132 bis 134 dargelegt, dass die Reise von A nach B dem Kunden als eine einzelne integrierte Dienstleistung verkauft wird.

(131) Durch die Befreiung von der Fluggaststeuer für Transferfluggäste wurde die Bedingung auferlegt, dass alle Flüge, die die einzige Reise bilden, im Rahmen einer einzigen Buchung gebucht werden müssen.

(132) Wenn ein Fluggast eine einzige Buchung mit mehreren Flügen (oder „Teilstrecken") vornimmt, schließt er einen einzigen Vertrag mit dem Anbieter der unterschiedlichen Flüge ab. Demgegenüber schließt ein Fluggast mehrere unabhängige Verträge mit einem oder mehreren Anbietern ab, wenn er mehr als eine Buchung mit unterschiedlichen Flügen vornimmt. Allein dies zeigt schon, dass eine einzige Buchung dem Kauf einer einzigen Dienstleistung mit unterschiedlichen Bestandteilen entspricht, während mehrere Buchungen verschiedenen getrennten Dienstleistungen entsprechen, die vom Fluggast unabhängig voneinander gekauft wurden.

(133) Im Rahmen einer einzigen Buchung wird die gesamte Reise mit zwei oder mehr Flügen als eine Buchung verkauft und ein Fluggast hat ein einziges Ticket und eine Reservierungsnummer für die gesamte Reise. Wie sowohl Irland als auch Aer Lingus in ihren Stellungnahmen zum Einleitungsbeschluss darlegten (siehe Erwägungsgrund 101) gibt es außerdem eine Reihe wichtiger Unterschiede zwischen einer Reise mit mehreren Flügen, die als einzige Buchung verkauft werden, und einer Reise mit mehreren Flügen, die in getrennte Buchungen verkauft werden. Insbesondere muss der Fluggast im Rahmen einer einzigen Buchung nicht für jeden Flug der Reise unterschiedliche Voraussetzungen in Bezug auf Check-in, Gepäck und Reiseunterlagen erfüllen, sondern kann die ganze Reise bis zum Endziel unter den gleichen Voraussetzungen reisen. Zusätzlich muss der Anbieter einer Reise mit einem einzigen Ticket für den Fall, dass der erste Flug annulliert wird oder sich so stark verspätet, dass der Fluggast seinen Anschlussflug verpasst, die Verantwortung für den verpassten Anschluss übernehmen (wie z. B. durch Bereitstellung von Verpflegung und Hilfe, Unterkunft und durch Umbuchung des Fluggastes auf den nächsten verfügbaren Flug oder Anbieten einer Entschädigung).

(134) Eine Reise, die aus mehreren Teilstrecken besteht, die getrennt gebucht werden, umfasst den Einkauf unabhängiger Dienstleistungen. Dies bedeutet z. B. dass, falls ein Fluggast seinen zweiten Flug aufgrund einer Verspätung der Ankunft des ersten Flugs verpasst, er keine Hilfe beim Anbieter des zweiten Flugs einfordern kann. Der Fluggast würde beim zweiten Flug schlicht als „nicht anwesend" registriert. Außerdem muss der Fluggast, für den Fall, dass er mehrere Flüge im Rahmen getrennter Buchungen erworben hat, sein Gepäck bei jedem Flughafen selbst bei der Gepäckausgabe abholen und für jeden nachfolgenden Flug erneut einchecken. Aer Lingus betonte, dass es an keinem der Flughäfen in Irland Transferleistungen für Fluggäste mit selbst gewähltem Anschlussflug gibt (siehe Erwägungsgrund 101).

([1]) Dies stimmt mit der gängigen Praxis der Kommission in Kartell- und Fusionskontrollsachen überein, wonach die relevanten Märkte für geplante Luftverkehrsdienstleistungen auf der Grundlage des Ansatzes Ausgangsort-Zielort definiert werden.

([2]) Wie Irland wendet auch das Vereinigte Königreich ein Kriterium von sechs Stunden an, um Fluggäste auf Anschlussflügen zu definieren (zumindest wenn der erste Flug vor 17 Uhr ankommt).

(135) Angesichts dessen ist der Hauptunterschied zwischen den beiden Situationen, dass der Fluggast in einem Fall eine integrierte Dienstleistung mit zwei Bestandteilen kauft (Reise von A nach B), die vom Anbieter der Dienstleistung kombiniert werden, während der Fluggast die zwei Bestandteile im anderen Fall auf eigenes Risiko selbst kombiniert und somit tatsächlich zwei getrennte Dienstleistungen kauft. Ein Fluggast, der im Rahmen einer einzigen Buchung von Flughafen A über Flughafen C nach Flughafen B fliegt, erwirbt also eine Dienstleistung, die grundlegend anders ist als die Dienstleistungen, die ein Fluggast erwirbt, der getrennt einen Flug von Flughafen A nach Flughafen C und einen Flug von Flughafen C nach Flughafen B erwirbt.

(136) Der Umstand, dass eine einzige Buchung, die mehrere Flüge umfasst, sich wesentlich von der getrennten Buchung mehrerer Flüge unterscheidet, wird durch die von easyJet, einer der wichtigsten in der Union tätigen Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften, auf ihrer Website an Fluggäste gerichteten Mitteilung veranschaulicht:

> „easyJet ist ein Direktflug-Luftfrachtführer und (fliegt nur von Abflugs- und Ankunftsflughäfen) und bietet keine Anschlussflüge für die Fortsetzung einer Reise mit eigenen Flügen oder den Flügen anderer Luftfrachtführer an. Wenn Sie bei uns einen Weiterflug gebucht haben, so handelt es sich dabei um einen separaten Beförderungsvertrag und wir erachten jeden Flug als getrennte Reise“ ([1]).

(137) Es ist daher angemessen und nicht diskriminierend jeden dieser beiden Dienste getrennt zu besteuern, wohingegen eine im Rahmen einer einzigen Buchung gekaufte Reise auf einer nicht direkten Strecke nur einmal besteuert wird.

(138) Angesichts der obigen Würdigung (siehe Erwägungsgründe 131-137) vertritt die Kommission die Ansicht, dass die Definitionen der Begriffe Transfer- und Transitfluggast im Rahmen des Finanzgesetzes kohärent mit dem Ziel sind, eine einzige Flugreise von einem gegebenen Ausgangsort in Irland zu einem gegebenen Zielort zu besteuern, wenn diese vom Kunden als einzige integrierte Dienstleistung erworben wurden.

(139) Es kann daraus geschlossen werden, dass das Referenzsystem die im Finanzgesetz dargelegte Fluggaststeuer ist, und diese die Nichtanwendung der Steuer auf Transfer- und Transitfluggäste daher umfasst (Reisesystem).

6.2.2.4. Abweichung vom Referenzsystem

(140) Die die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste Teil des Referenzsystems ist, gibt es keine Abweichung vom Referenzsystem.

(141) Folglich liegt bei der Bewertung der Fluggaststeuer mittels des dreistufigen Ansatzes keine Selektivität vor.

6.2.2.5. Die Fluggaststeuer ist nicht in eindeutig willkürlicher oder verzerrter Weise konzipiert worden, um bestimmte Unternehmen gegenüber anderen zu begünstigen

(142) Um eine endgültige Schlussfolgerung zur Selektivität zu ziehen, muss weiterhin ermittelt werden, ob die Fluggaststeuer von Irland in einer eindeutig willkürlichen oder verzerrten Weise konzipiert worden ist, um bestimmte Unternehmen gegenüber anderen zu begünstigen.

(143) In seinen Stellungnahmen zum Einleitungsbeschluss argumentierte Ryanair im Wesentlichen, dass die Befreiung von der Fluggaststeuer für Transfer- und Transitfluggäste zu einer ungerechtfertigten Diskriminierung zwischen zwei Geschäftsmodellen führt, nämlich zwischen dem Geschäftsmodel von Hub-and-Spoke-Fluggesellschaften, die einzelne Buchungen, die mehrere Flüge umfassen, anbieten, und dem Geschäftsmodell von Punkt-zu-Punkt-Fluggesellschaften, wie z. B. Ryanair, die dies nicht tun, und dass nicht geltend gemacht werden könne, dass die Befreiung allen Fluggesellschaften ohne Diskriminierung offen stand.

(144) Zuerst sollte beachtet werden, dass es keine Beweise dafür gab, dass Irland die Nichtanwendung der Fluggassteuer auf Transfer- und Transitfluggäste konzipierte, um bestimmte Unternehmen gegenüber anderen zu begünstigten. In dieser Hinsicht kann festgestellt werden, dass verschiedene Mitgliedstaaten ähnliche Steuern erheben, die ebenfalls Befreiungen für Transfer- und Transitfluggäste umfassen.

(145) Das Argument von Ryanair, dass es für eine Fluggesellschaft praktisch unmöglich sei, ihr grundlegendes Geschäftsmodell von einem Punkt-zu-Punkt-Modell auf ein Hub-and-Spoke-Modell umzustellen und dass es seines Wissens nach keinen einzigen Präzedenzfall eines solchen Wandels auf dem Markt gebe, muss differenziert werden, da Ryanair mittlerweile begonnen hat, Anschlussflüge anzubieten ([2]). Im Mai 2017 kündigte Ryanair seine ersten Anschlussflüge über den Flughafen Rom Fiumicino an, sodass seine Kunden erstmals Anschlussflüge von Ryanair buchen und direkt zu diesen Flügen wechseln könnten. In diesem Zusammenhang sagte der Chief Commercial Officer von Ryanair: „Ryanair freut sich, die ersten Anschlussflüge bei Ryanair ab sofort über den Flughafen Rom Fiumicino anbieten zu können. Somit können unsere Kunden Anschlussflüge zu den europaweit

([1]) Siehe http://www.easyjet.com/en/help/at-the-airport/connect-and-transit (aufgerufen am 28. März 2017).
([2]) Siehe https://corporate.ryanair.com/nachrichten/ryanair-startet-anschlussfluge-ab-rom-fiumicino/ (aufgerufen am 1. Juni 2017).

günstigsten Preisen buchen. Beginnend mit vorerst zehn Strecken ab Rom, können unsere Kunden nun zu ihrem Anschlussflug wechseln, ohne erneut einchecken zu müssen. Auch das Gepäck kann bis zum endgültigen Zielort aufgeben werden. Dieser neue Service im Rahmen des vierten Jahres des "Always Getting Better„-Programms wird auf das ganze Ryanair-Streckennetz ausgeweitet werden (mit weiteren Rom-Strecken in den kommenden Wochen und Monaten), sollte der Rom-Fiumicino-Testversuch ein Erfolg sein." ([1]). Die Kunden werden auch nur eine Buchungsnummer für beide Flüge erhalten. Dies beweist, dass Ryanair eine neue Dienstleistung anbietet, die es selbst als neu und grundlegend anders als die bisher angebotenen Punkt-zu-Punkt-Flüge betrachtet.

(146) Zweitens kann festgestellt werden, dass die Fluggaststeuer dazu führt, dass separate Dienstleistungen — d. h. mehrere Flüge im Rahmen mehrerer Buchungen — getrennt besteuert werden und einzelne integrierte Flüge — d. h. die einzelnen Flüge einer mit einer einzigen Buchung gekauften Reise — nur einmal besteuert werden. Angesichts der oben genannten Gründe (siehe Abschnitt 6.2.2.3. dieses Beschlusses) ergibt sich diese Unterscheidung aus den grundlegenden Unterschieden zwischen den durch die Kunden jeweils erworbenen Dienstleistungen, die wichtige praktische Auswirkungen haben, insbesondere in Bezug auf den Check-in, die Gepäckabfertigung und die Verantwortung der Fluggesellschaft im Falle eines verpassten Anschlusses. Der Umstand, dass einige Fluggesellschaften ein Geschäftsmodell verfolgen, das sich auf Punkt-zu-Punkt-Flüge konzentriert, während andere in erster Linie Netzwerk-Flüge anbieten, bedeutet nicht, dass es diskriminierend wäre, objektiv unterschiedliche Dienstleistungen auch unterschiedlich zu besteuern. Wie in Abschnitt 6.2.2.3 oben dargelegt, kann es als legitim erachtet werden, Flugreisen, die in Irland beginnen, zu besteuern, statt jeden Abflug eines Fluggastes von Irland zu besteuern.

(147) Die Kommission stellt fest, dass bei den Behauptungen von Ryanair in Bezug auf die angebliche Diskriminierung anscheinend implizit davon ausgegangen wird, dass einige Fluggäste eine Flugreise durch den Kauf mehrerer Flüge von Ryanair zusammenstellen, wobei sie von einem Flughafen „über" andere Flughäfen zu einem Flughafen reisen wollen, und dass in solchen Fällen mehrere Flüge genauso wie eine einzige Buchung behandelt werden sollten. ([2]) Andernfalls hätte Ryanair keinen Grund, sich gegenüber Fluggesellschaften, die eine einzige Buchung für mehrere Flüge anbieten, diskriminiert zu fühlen. Dennoch hat Ryanair nicht angegeben, dass es solche Fluggäste im Zeitraum, in dem die Fluggaststeuer galt, beförderte, geschweige denn, dass es Daten in Bezug auf die Anzahl solcher Fluggäste vorgelegt hätte. ([3]) Wichtiger noch ist, dass nichts im Vorbringen von Ryanair die in den Erwägungsgründen 132 bis 134 dargelegten Erwägungen infrage stellen kann, wonach es gerechtfertigt ist, mehrere Flüge im Rahmen einer einzigen Buchung als einen grundlegend anderen Flug zu handhaben als mehrere Flüge, die dieselben Flughäfen verbinden aber im Rahmen mehrere Buchungen gekauft wurden, wobei letzteres tatsächlich mehrere getrennte Flüge umfasst.

(148) Wie in Erwägungsgrund 38 erwähnt, stellt das Gericht in seinem Urteil in der Rechtssache T-512/11 fest, dass Irland dafür offen war, eine Anpassung der Fluggaststeuer zu erwägen, insofern als es die Voraussetzung der einzigen Buchung als Teil der Definition eines Transferfluggastes gegebenenfalls gestrichen hätte.

(149) Das förmliche Prüfverfahren (siehe Erwägungsgründe 131-148) zeigte, dass die Bedingung der einzigen Buchung nicht diskriminierend war, da sie gewährleistete, dass nur Flugreisen von einem Flughafen in Irland, die als einzelner integrierter Flug an den Kunden verkauft wurden, unabhängig von der Anzahl der in der Reise enthaltenen Flüge der Fluggaststeuer unterlagen. Daher gelangt die Kommission zu der Schlussfolgerung, dass es für Irland nicht erforderlich war, die Voraussetzung der einzigen Buchung aus der Definition eines Transferfluggastes zu streichen, um zu gewährleisten, dass keine staatliche Beihilfe vorlag.

(150) Es kann daraus geschlossen werden, dass Irland die Fluggaststeuer nicht in eindeutig verzerrter oder willkürlicher Weise konzipierte, um bestimmte Unternehmen gegenüber anderen zu begünstigen. Im Gegenteil scheint die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste gerechtfertigt und angemessen.

6.2.3. *Schlussfolgerung zum Bestehen von Beihilfen*

(151) Angesichts der obigen Würdigung erfüllt die geprüfte Maßnahme mindestens eine der in Artikel 107 Absatz 1 AEUV dargelegten Voraussetzungen nicht, da sie nicht selektiv ist. Da die verschiedenen Kriterien des Begriffs der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV kumulativ sind, stellt die Maßnahme keine staatliche Beihilfe dar. Daher muss nicht geprüft werden, ob die anderen Voraussetzungen für das Vorliegen einer staatlichen Beihilfe erfüllt sind.

([1]) Siehe https://corporate.ryanair.com/news/news/170517-connecting-flights-launched-at-rome-fiumicino/?market=en (aufgerufen am 1. Juni 2017).

([2]) Dies wäre beispielsweise bei einem Fluggast der Fall, der ein Ticket für einen Flug von Shannon nach Dublin kauft und ein getrenntes Ticket für einen Flug von Dublin nach Barcelona, wobei zwischen der Ankunft des Fluggastes am Flughafen Dublin und seinem Abflug von diesem Flughafen nach Barcelona weniger als sechs Stunden liegen. Im Rahmen der Fluggaststeuer wären die Abflüge von Shannon und von Dublin jeweils Steuertatbestände. Dennoch wäre der Abflug von Dublin kein Steuertatbestand im Rahmen der Fluggaststeuer, wenn die Definition von Transferfluggästen sich nicht auf den Begriff der einzigen Buchung bezogen hätte; in diesem Fall hätte nur der Abflug von Shannon einen Steuertatbestand dargestellt.

([3]) In der Vergangenheit hat Ryanair Fluggäste aktiv davon abzuhalten versucht, in Weiterflüge von Ryanair umzusteigen. Siehe Beschluss der Kommission vom 27. Juni 2007 in der Fusionskontrollsache COMP.M.4439 Ryanair/Aer Lingus (ABl. C 47 vom 20.2.2008, S. 14), Erwägungsgrund 48.

7. **SCHLUSSFOLGERUNG**

(152) Die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste stellt keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV dar,

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die Nichtanwendung der Fluggaststeuer auf Transfer- und Transitfluggäste, die von der Republik Irland durch das Finanzgesetz (Nr. 2) von 2008 eingeführt wurde, stellte keine staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union dar.

Artikel 2

Dieser Beschluss ist an Irland gerichtet.

Brüssel, den 14. Juli 2017

Für die Kommission
Margrethe VESTAGER
Mitglied der Kommission