

II

(Akty o charakterze nieustawodawczym)

DECYZJE

DECYZJA KOMISJI (UE) 2018/117

z dnia 14 lipca 2017 r.

w sprawie pomocy państwa SA.29064 (2011/C) (ex 2011/NN)

Irlandia – niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych

(notyfikowana jako dokument nr C(2017) 4932)

(Jedynie tekst w języku angielskim jest autentyczny)

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag ⁽¹⁾ i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

1. PROCEDURA

- (1) W piśmie z dnia 21 lipca 2009 r., które zostało zarejestrowane przez Komisję w dniu 22 lipca 2009 r. pod numerem CP 231/2009, Komisja otrzymała skargę złożoną przez przewoźnika lotniczego Ryanair Ltd (obecnie Ryanair Designated Activity Company, zwanego dalej: „Ryanair”), w sprawie przyznania przez Irlandię niezgodnej z prawem i nielegalnej pomocy państwa za pośrednictwem podatku od transportu lotniczego, wprowadzonego przez to państwo jako akcyza za pasażerów odlatujących na pokładzie statku powietrznego z portów lotniczych w Irlandii.
- (2) W piśmie z dnia 28 lipca 2009 r. Komisja przedstawiła skargę Irlandii i wystąpiła o zajęcie przez nią stanowiska w sprawie twierdzeń zawartych w piśmie z dnia 21 lipca 2009 r.
- (3) Pismem z dnia 26 sierpnia 2009 r. Irlandia złożyła wniosek o przedłużenie terminu na odpowiedź, który został zaakceptowany przez Komisję pismem z dnia 3 września 2009 r.
- (4) W dniu 15 października 2009 r. Irlandia odpowiedziała na pismo Komisji, a odpowiedź ta została zarejestrowana przez Komisję w tym samym dniu.
- (5) Jako że domniemana pomoc została wdrożona bez uprzedniego powiadomienia Komisji, sprawę zarejestrowano jako środek niezgłoszony. Komisja przeprowadziła wstępne postępowanie wyjaśniające zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE.

⁽¹⁾ Dz.U. C 220 z 17.6.2016, s. 13.

- (6) Decyzją z dnia 13 lipca 2011 r. („decyzja z 2011 r.”) ⁽¹⁾, która została przyjęta pod koniec etapu wstępnego postępowania wyjaśniającego, Komisja odrzuciła większość zarzutów przedstawionych w skardze przedsiębiorstwa Ryanair. Komisja stwierdziła w szczególności, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Niemniej Komisja podjęła także decyzję o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego w sprawie zróżnicowanych stawek podatkowych mających zastosowanie do lotów do docelowych portów lotniczych odległych maksymalnie o 300 km od portu lotniczego w Dublinie oraz wszystkich innych lotów.
- (7) Pismem, które wpłynęło do sekretariatu Sądu w dniu 24 września 2011 r., Ryanair wniósł skargę o stwierdzenie częściowej nieważności decyzji z 2011 r. w zakresie, w jakim stwierdza ona, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Sprawę zarejestrowano pod numerem T-512/11.
- (8) W dniu 25 lipca 2012 r. Komisja przyjęła decyzję („decyzja z 2012 r.”) w sprawie stosowania zróżnicowanych stawek podatku od transportu lotniczego ⁽²⁾. Komisja uznała, że Irlandia przyznała pomoc państwa w formie niższej stawki podatku od transportu lotniczego mającej zastosowanie do lotów do docelowych portów lotniczych odległych maksymalnie o 300 km od portu lotniczego w Dublinie w okresie od 30 marca 2009 r. do 28 lutego 2011 r. Ponadto Komisja uznała, że pomoc państwa jest niezgodna z prawem i z rynkiem wewnętrznym oraz zobowiązała Irlandię do odzyskania od beneficjentów niezgodnej pomocy.
- (9) Skargami wniesionymi w dniu 1 listopada 2012 r. i 15 listopada 2012 r. przedsiębiorstwa Ryanair i Aer Lingus odwołały się od decyzji z 2012 r. Sprawy te zarejestrowano pod numerami T-473/12 i T-500/12.
- (10) Wyrokiem z dnia 25 listopada 2014 r. Sąd stwierdził nieważność decyzji z 2011 r. w zakresie, w jakim w decyzji tej uznano, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE ⁽³⁾. Sąd stwierdził, że Komisja powinna była wszcząć formalne postępowanie wyjaśniające określone w art. 108 ust. 2 TFUE.
- (11) Wyrokiem z dnia 5 lutego 2015 r. Sąd stwierdził nieważność decyzji z 2012 r. w sprawie zróżnicowanych stawek podatkowych mających zastosowanie do lotów do docelowych portów lotniczych odległych maksymalnie o 300 km od portu lotniczego w Dublinie w zakresie, w jakim w decyzji tej nakazano odzyskanie od beneficjentów pomocy w kwocie ustalonej na 8 EUR od pasażera ⁽⁴⁾. Komisja złożyła odwołanie od tego wyroku do Trybunału Sprawiedliwości.
- (12) Po stwierdzeniu nieważności decyzji z 2011 r. Komisja poinformowała Irlandię pismem z dnia 28 września 2015 r., że podjęła decyzję o wszczęciu postępowania określonego w art. 108 ust. 2 TFUE w związku z niestosowaniem podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych. Decyzję tę („decyzja o wszczęciu postępowania”) opublikowano w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* ⁽⁵⁾. Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag dotyczących przedmiotowego środka.
- (13) Irlandia przedstawiła uwagi do decyzji o wszczęciu postępowania pismem z dnia 22 grudnia 2015 r., które zostało zarejestrowane przez Komisję w dniu 6 stycznia 2016 r.
- (14) Komisja otrzymała uwagi od dwóch zainteresowanych stron. Pismem z dnia 23 sierpnia 2016 r. Komisja przekazała otrzymane uwagi Irlandii, aby mogła się ona do nich odnieść. W związku z brakiem odpowiedzi ze strony Irlandii Komisja ponownie wezwała Irlandię pismem z dnia 17 października 2016 r. do zgłoszenia opinii na temat uwag otrzymanych od zainteresowanych stron.
- (15) Pismem z dnia 9 grudnia 2016 r. Komisja zwróciła się do Irlandii o udzielenie dodatkowych informacji. Irlandia udzieliła odpowiedzi w piśmie z dnia 18 stycznia 2017 r. W piśmie tym Irlandia przedstawiła swoją opinię na temat uwag otrzymanych od zainteresowanych stron.
- (16) Wyrokiem z dnia 21 grudnia 2016 r. Trybunał Sprawiedliwości uchylił wyroki Sądu w zakresie, w jakim wyroki te stwierdzały nieważność decyzji z 2012 r. ⁽⁶⁾. W ten sposób Trybunał Sprawiedliwości potwierdził, że Irlandia musi odzyskać od przewoźników lotniczych korzystających z niezgodnej z prawem pomocy państwa kwotę 8 EUR za każdego pasażera.

⁽¹⁾ Decyzja Komisji z dnia 13 lipca 2011 r. w sprawie pomocy państwa SA.29064 (2011/NN) – Zwolnienie z głównego podatku lotniskowego, Irlandia (Dz.U. C 306 z 18.10.2011, s. 10).

⁽²⁾ Decyzja Komisji 2013/199/UE z dnia 25 lipca 2012 r. w sprawie pomocy państwa SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Zróżnicowane stawki podatku od transportu lotniczego wprowadzone przez Irlandię (Dz.U. L 119 z 30.4.2013, s. 30).

⁽³⁾ Wyrok Sądu z dnia 25 listopada 2014 r. w sprawie T-512/11 Ryanair przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:2014:989.

⁽⁴⁾ Wyrok Sądu z dnia 5 lutego 2015 roku w sprawie T-473/12 Aer Lingus Ltd przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:2015:78.

⁽⁵⁾ Dz.U. C 220 z 17.6.2016, s. 13.

⁽⁶⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 21 grudnia 2016 r. w sprawach połączonych C-164/15 P i C-165/15 P Komisja przeciwko Aer Lingus Ltd i Ryanair, ECLI:EU:C:2016:990.

2. SZCZEGÓŁOWY OPIS ŚRODKA I WCZEŚNIEJSZEJ PROCEDURY

2.1. Podatek od transportu lotniczego

- (17) Podatek od transportu lotniczego został ustanowiony na mocy art. 55 ust. 2 ustawy finansowej nr 2 z 2008 r. („ustawa finansowa”) ⁽¹⁾. Ustawa finansowa weszła w życie z dniem 30 marca 2009 r. Art. 55 ust. 2 ustawy finansowej przewiduje, że przewoźnicy lotniczy płacą podatek od transportu lotniczego w odniesieniu do „każdego pasażera odlatującego z portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego w przypadku portów lotniczych znajdujących się w Irlandii”.
- (18) Pojęcia użyte w art. 55 ust. 2 ustawy finansowej są zdefiniowane w art. 55 ust. 1. Definicja pojęcia „pasażer” występująca w art. 55 ust. 2 ustawy finansowej wyraźnie wyklucza „pasażera tranzytowego lub transferowego”, co oznacza, że odlot „pasażera tranzytowego lub transferowego” nie stanowi „odlotu pasażera”, z tytułu którego przewoźnicy lotniczy są zobowiązani do zapłaty podatku od transportu lotniczego. „Pasażera tranzytowego” definiuje się jako „pasażera, który znajduje się na pokładzie statku powietrznego lądującego w porcie lotniczym w trakcie podróży i który kontynuuje swoją podróż na pokładzie tego statku powietrznego”. Ponadto „pasażer transferowy” oznacza „pasażera, który przylatuje do portu lotniczego i który odlatuje z tego portu lotniczego kolejnym lotem, niebędącym lotem do portu lotniczego, w którym podróż pasażera się zaczęła, przy czym obydwa loty stanowią część pojedynczej rezerwacji, a okres między planowym czasem przylotu do portu lotniczego a planowym czasem odlotu z tego portu lotniczego nie przekracza 6 godzin”. Z kolei „port lotniczy” oznacza port lotniczy w rozumieniu ustawy Air Navigation and Transport (Amendment) Act z 1998 r., jednak nie obejmuje portów lotniczych, w przypadku których liczba odlotów pasażerów w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczyła 10 000 ⁽²⁾.
- (19) W chwili wprowadzenia podatku od transportu lotniczego art. 55 ust. 2 lit. b) ustawy finansowej przewidywała, że „podatek od transportu lotniczego jest naliczany, pobierany i odprowadzany w zależności od odległości między miejscem odlotu a miejscem zakończenia lotu według następujących stawek: i) 2 EUR w przypadku lotu z portu lotniczego do docelowego portu lotniczego odległego maksymalnie o 300 km od portu lotniczego w Dublinie, ii) 10 EUR we wszystkich innych przypadkach”.
- (20) Po przeprowadzeniu przez Komisję postępowania wyjaśniającego w sprawie możliwego naruszenia rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1008/2008 ⁽³⁾ i art. 56 TFUE dotyczącego swobody świadczenia usług zmieniono stawki ze skutkiem od dnia 1 marca 2011 r., stosując, począwszy od tej daty, jednolitą stawkę podatkową w wysokości 3 EUR w przypadku wszystkich odlotów bez względu na odległość od portu lotniczego w Dublinie ⁽⁴⁾.
- (21) Podatek od transportu lotniczego został zniesiony ze skutkiem od dnia 1 kwietnia 2014 r.

2.2. Funkcjonowanie podatku od transportu lotniczego

- (22) W piśmie z dnia 18 stycznia 2017 r. Irlandia wyjaśniła, że zgodnie z wytycznymi wydanymi przez biuro Revenue Commissioners („Revenue Commissioners”) w dniu 30 marca 2009 (zob. motyw 84) w celu określenia należnej stawki podatkowej w przypadku podróży składających się z kilku odcinków przewoźnik lotniczy powinien rozpatrywać podróż jako całość. Irlandia podała przykład lotu składającego się z dwóch odcinków podróży: pierwszego na trasie Dublin – Shannon i drugiego na trasie Shannon – Nowy Jork. Shannon oddalone jest od portu lotniczego w Dublinie o mniej niż 300 km, natomiast Nowy Jork jest położony od portu lotniczego w Dublinie w odległości przekraczającej 300 km. Miejsce docelowe (Nowy Jork) oddalone jest od portu lotniczego w Dublinie o ponad 300 km. W opinii Irlandii konieczne jest rozpatrywanie podróży jako całości (tzn. z Dublina do Nowego Jorku), w związku z czym do takiego lotu stosuje się podatek od transportu lotniczego według stawki w wysokości 10 EUR. Odlot z Shannon mógł zostać zignorowany – w takim sensie, że żaden (dodatkowy) podatek od transportu lotniczego nie jest należny, o ile pasażer spełnia definicję „pasażera transferowego” lub „pasażera tranzytowego” w porcie lotniczym w Shannon zgodnie z art. 55 ust. 1 ustawy finansowej. Przewoźnik lotniczy powinien być zatem rozpatrywać podróż jako całość i zastosować stawkę odpowiednią dla miejsca docelowego ⁽⁵⁾.

⁽¹⁾ Zmieniony artykułem 18 ustawy finansowej z 2009 r. i artykułem 48 ustawy finansowej z 2011 r.

⁽²⁾ Zgodnie z art. 2 ustawy Air Navigation and Transport (Amendment) Act z 1998 r. „port lotniczy” oznacza łączny obszar gruntów wchodzących w skład lotniska i wszystkie grunty będące w posiadaniu władz portu lotniczego lub przez nie zajmowane, w tym hangary dla statków powietrznych, drogi i parkingi, które są wykorzystywane lub mają być wykorzystywane w całości lub w części do celów działania takiego lotniska lub w związku z jego działaniem.

⁽³⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1008/2008 z dnia 24 września 2008 r. w sprawie wspólnych zasad wykonywania usług lotniczych na terenie Wspólnoty (Dz.U. L 293 z 31.10.2008, s. 3).

⁽⁴⁾ W kontekście postępowania w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego Komisja przedstawiła swoje wezwanie do usunięcia uchybienia z dnia 18 marca 2010 r., określające jej stanowisko, zgodnie z którym Irlandia przez zróżnicowanie stawek podatku od transportu lotniczego uchybiła swoim zobowiązaniom wynikającym z rozporządzenia (WE) nr 1008/2008 oraz art. 56 TFUE. W następstwie wezwania do usunięcia uchybienia władze irlandzkie zmieniły system podatkowy.

⁽⁵⁾ Rozporządzenie (WE) nr 261/2004 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 lutego 2004 r. ustanawiające wspólne zasady odszkodowania i pomocy dla pasażerów w przypadku odmowy przyjęcia na pokład albo odwołania lub dużego opóźnienia lotów, uchylające rozporządzenie (EWG) nr 295/91 (Dz.U. L 46 z 17.2.2004, s. 1) przewiduje, że w przypadku lotów łączonych miejsce docelowe oznacza miejsce lądowania ostatniego lotu, natomiast w przypadku oddzielnych lotów miejsce docelowe definiuje się jako miejsce lądowania określone na bilecie przedstawionym na stanowisku kontrolnym.

- (23) Air Lingus, który pobierał podatek od transportu lotniczego w latach 2009–2014 zgodnie z wytycznymi wydanymi przez biuro Revenue Commissioners, także potwierdził w uwagach do decyzji o wszczęciu postępowania, że podatek od transportu lotniczego nie obowiązywał w odniesieniu do poszczególnych odcinków podróży. Zamiast tego zdarzenie podlegające opodatkowaniu stanowiła podróż, która zaczynała się w Irlandii, a należny podatek zależał od miejsca docelowego określonego na bilecie, niezależnie od tego, czy pasażer uczestniczył w jednym locie czy w większej ich liczbie, aby dotrzeć do miejsca docelowego.
- (24) Jeżeli chodzi o stawkę podatku od transportu lotniczego w okresie od 30 marca 2009 r. do 1 marca 2011 r., Irlandia oświadczyła, że niższa stawka w wysokości 2 EUR od pasażera obowiązywała tylko w przypadku gdy miejsce docelowe podróży jako całości, niezależnie od liczby lotów w ramach tej podróży, było oddalone maksymalnie o 300 km od portu lotniczego w Dublinie, natomiast wyższa stawka obowiązywała „we wszystkich innych przypadkach”. W opinii Irlandii niższa stawka (2 EUR) stanowiła wyjątek od ogólnej zasady.
- (25) W tabeli 1, która zawiera informacje otrzymane od Irlandii, przedstawiono sposób stosowania podatku od transportu lotniczego przed wprowadzeniem jednolitej stawki tego podatku i po jej wprowadzeniu w 2011 r. w odniesieniu do wszystkich odlotów podlegających opodatkowaniu.

Tabela 1

Przykłady podróży i należnego podatku przed zmianą stawki podatku od transportu lotniczego i po jej zmianie w 2011 r.

	Okres	Miejsce odlotu	Międzylądowanie	Miejsce docelowe	Należny podatek (EUR)
a)	30.3.2009– 1.3.2011	Dublin	Shannon	Nowy Jork	10
b)	2.3.2011– 31.3.2014	Dublin	Shannon	Nowy Jork	3
c)	30.3.2009– 1.3.2011	Dublin	Brak	Nowy Jork	10
d)	2.3.2011– 31.3.2014	Dublin	Brak	Nowy Jork	3
e)	30.3.2009– 1.3.2011	Dublin	Cork	Cardiff	2
f)	2.3.2011– 31.3.2014	Dublin	Cork	Cardiff	3
g)	30.3.2009– 1.3.2011	Dublin	Brak	Cardiff	2
h)	2.3.2011– 31.3.2014	Dublin	Brak	Cardiff	3
i)	30.3.2009– 31.3.2014	Nowy Jork	Shannon	Dublin	Zerowy
j)	30.3.2009– 31.3.2014	Nowy Jork	Brak	Dublin	Zerowy

- (26) W opinii Irlandii przykłady zamieszczone w tabeli 1 można objaśnić w następujący sposób:
- a) miejscem docelowym jest Nowy Jork (ponad 300 km od portu lotniczego w Dublinie), więc lot podlega stawce podatku od transportu lotniczego w wysokości 10 EUR. Odlot z miejsca międzylądowania w Shannon jest zwolniony z podatku od transportu lotniczego, ponieważ pasażer jest pasażerem tranzytowym lub transferowym w porcie lotniczym w Shannon;
- b) tak samo jak w przypadku a), z tym, że w tym okresie obowiązuje jednolita stawka w wysokości 3 EUR;
- c) miejscem docelowym jest Nowy Jork (ponad 300 km od portu lotniczego w Dublinie), więc lot podlega stawce podatku od transportu lotniczego w wysokości 10 EUR;

- d) tak samo jak w przypadku c), z tym, że w tym okresie obowiązuje jednolita stawka w wysokości 3 EUR;
 - e) miejscem docelowym jest Cardiff (poniżej 300 km od portu lotniczego w Dublinie), więc lot podlega stawce podatku od transportu lotniczego w wysokości 2 EUR. Odlot z miejsca międzylądowania w Cork jest zwolniony z podatku od transportu lotniczego, ponieważ pasażer jest pasażerem tranzytowym lub transferowym w porcie lotniczym w Cork;
 - f) tak samo jak w przypadku e), z tym, że w tym okresie obowiązuje jednolita stawka w wysokości 3 EUR;
 - g) miejscem docelowym jest Cardiff (poniżej 300 km od portu lotniczego w Dublinie), więc lot podlega stawce podatku od transportu lotniczego w wysokości 2 EUR;
 - h) tak samo jak w przypadku g), z tym, że w tym okresie obowiązuje jednolita stawka w wysokości 3 EUR;
 - i) w przypadku tej podróży nie występuje należny podatek od transportu lotniczego. Port lotniczy wyjścia (Nowy Jork) nie znajduje się w Irlandii, a odlot z miejsca międzylądowania w Shannon podlega zwolnieniu, ponieważ pasażer jest pasażerem tranzytowym lub transferowym w tym porcie lotniczym. Stanowisko to obowiązywało przed zmianą stawek i po ich zmianie w 2011 r.;
 - j) w przypadku tej podróży nie występuje należny podatek od transportu lotniczego. Port lotniczy wyjścia nie znajduje się w Irlandii.
- (27) Przykłady te nie uwzględniają sytuacji, w której podróż rozpoczyna i kończy się poza Irlandią, ale wiąże się z międzylądowaniem w Irlandii, np. Londyn–Nowy Jork z międzylądowaniem w Dublinie. Niemniej z wszystkich wyjaśnień przedstawionych przez Irlandię wynika, że bez wątplenia podatek od transportu lotniczego nie byłby należny z tytułu takiej podróży. Odlot z Londynu nie podlegałby podatkowi od transportu lotniczego, ponieważ londyńskie porty lotnicze nie są portami lotniczymi według definicji w art. 55 ust. 1 ustawy finansowej, jako że znajdują się one poza Irlandią, a z kolei odlot z Dublina nie podlegałby opodatkowaniu w zakresie, w jakim pasażer kwalifikuje się jako pasażer transferowy lub tranzytowy.
- (28) Zgodnie z informacjami przedstawionymi przez Irlandię podatek od transportu lotniczego został wprowadzony w odpowiedzi na wyzwania finansowe związane ze światowym kryzysem finansowym i gospodarczym w celu zwiększenia dochodów podatkowych. Irlandia nie wymieniła żadnych innych celów, takich jak np. ochrona środowiska.

2.3. Decyzja z 2011 r.

- (29) Jak wskazano w motywie 6, decyzja z 2011 r. została przyjęta po zakończeniu etapu wstępnego postępowania wyjaśniającego, które rozpoczęło się w dniu 21 lipca 2009 r.
- (30) W celu dokonania oceny, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych ma charakter selektywny, Komisja zidentyfikowała w pierwszej kolejności właściwy system podatkowy odniesienia. Komisja uznała, że cel i struktura systemu podatku od transportu lotniczego polegają na opodatkowaniu pasażerów odlatujących z portów lotniczych znajdujących się w Irlandii w celu zwiększenia dochodów podatkowych budżetu państwa. Na podstawie informacji przedstawionych przez Irlandię Komisja ustaliła, że pierwszy odcinek podróży składającej się z kilku odcinków jest zawsze zwolniony z podatku od transportu lotniczego. Irlandia przedstawiła także przykłady podróży z Nowego Jorku do Dublina i z Dublina do Nowego Jorku z międzylądowaniem w Shannon i bez niego oraz przykłady stosowanych stawek podatku od transportu lotniczego. Jako system odniesienia przyjęto zatem podatek naliczany w odniesieniu do każdego pasażera odlatującego z portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego w przypadku portów lotniczych znajdujących się w Irlandii. Ponadto Komisja uznała, że pasażerowie transferowi i tranzytowi to pasażerowie odlatujący z irlandzkich portów lotniczych, w związku z czym wydają się być elementem tego systemu odniesienia. Wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych stanowiło tym samym odejście od zwykłego stosowania tych ogólnych ram podatkowych.
- (31) Następnie Komisja zbadała, czy wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego jest uzasadnione charakterem lub ogólnymi zasadami systemu podatkowego w danym państwie członkowskim. Komisja ustaliła, że celem podatku od transportu lotniczego jest zachowanie neutralności w odniesieniu do trasy wybranej w celu dotarcia do miejsca docelowego, niezależnie od tego, czy występuje międzylądowanie, a także uniknięcie podwójnego opodatkowania. Zgodnie z decyzją z 2011 r. w przypadku gdyby podatek od transportu lotniczego był stosowany do pasażerów tranzytowych i transferowych, mogło by się zdarzyć, że przewoźnik byłby zobowiązany do dwukrotnej zapłaty podatku z tytułu podróży z międzylądowaniem. W związku z tym uznano, że zwolnienie pasażerów tranzytowych i transferowych z podatku od transportu lotniczego, które skutkuje opodatkowaniem pasażerów w ten sam sposób niezależnie od pokonywanej trasy, jest zgodny ze specyfiką i logiką przedmiotowego systemu podatkowego.
- (32) Komisja wywnioskowała na tej podstawie, że wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego jest zgodne ze specyfiką i logiką zidentyfikowanego systemu podatkowego ⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Argumentacja w motywach 30–32, wniosek w motywie 37 decyzji z 2011 r.

2.4. Wyrok Sądu w sprawie T-512/11

- (33) Jak wskazano w motywie 10, wyrokiem w sprawie T-512/11 Sąd stwierdził nieważność decyzji z 2011 r. w zakresie, w jakim w decyzji tej uznano, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (34) Sąd stwierdził, że wstępne postępowanie wyjaśniające trwające około dwóch lat znacznie przekracza okres zwykle wymagany w przypadku wstępnego postępowania wyjaśniającego prowadzonego zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE.
- (35) Ponadto Sąd uznał badanie Komisji za niekompletne i niewystarczające. Sąd stwierdził w szczególności, że istnieją niespójności między treścią pisma Irlandii z dnia 15 października 2009 r., o którym mowa w motywie 4, a decyzją z 2011 r.
- (36) W tym względzie Sąd uznał, że Komisja zaaprobowwała stanowisko Irlandii, zgodnie z którym część podróży zwolniona z płatności podatku od transportu lotniczego stanowi jej pierwszy odcinek, mimo że przykłady z tabeli zamieszczonej w motywie 9 decyzji z 2011 r. nie mogły uzasadniać takiego wniosku. O ile, w opinii Sądu, może tak być w odniesieniu do przykładu dotyczącego pasażerów podróżujących z Dublinu do Nowego Jorku i zatrzymujących się na międzylądowanie w Shannon, którzy podlegają płatności podatku od transportu lotniczego, to nie jest jasne i Komisja nie wyjaśnia, dlaczego pasażerowie wybierający trasę w odwrotnym kierunku, tzn. z Nowego Jorku do Dublinu, z takim samym międzylądowaniem, nie podlegają płatności podatku od transportu lotniczego z tytułu wylotu z portu lotniczego w Shannon, gdzie następuje międzylądowanie.
- (37) Ponadto, odnosząc się do faktu, że w opinii władz irlandzkich względy neutralności powodują przyznanie zwolnień tym samym kategoriom pasażerów także w systemach opodatkowania podróży lotniczych innych państw członkowskich, z wyraźnym powołaniem się na przykład Zjednoczonego Królestwa, Sąd uznał, że opłata lotniskowa obowiązująca w Zjednoczonym Królestwie nie może stanowić właściwego modelu odniesienia w przedmiotowym przypadku, ponieważ model obowiązujący w Zjednoczonym Królestwie przewiduje, że opodatkowaniu podlega zawsze pierwszy odcinek podróży, co nie odpowiada stanowisku przedstawionemu przez irlandzkie władze w piśmie z dnia 15 października 2009 r. i potwierdzonemu przez Komisję decyzją z 2011 r.
- (38) Sąd podkreślił także fakt, że pismo z dnia 15 października 2009 r. nie odnosi się wyraźnie do potrzeby uniknięcia podwójnego opodatkowania. Ponadto Sąd zauważył, że Irlandia zadeklarowała gotowość do rozpatrzenia możliwości dostosowania przepisów dotyczących pasażerów transferowych i tranzytowych przez usunięcie wymogu pojedynczej rezerwacji stanowiącego część definicji pasażera transferowego oraz że Komisja nie zajęła stanowiska w związku z tym oświadczeniem.
- (39) Niespójności te dały podstawę do stwierdzenia, że w chwili przyjmowania decyzji z 2011 r. Komisja nie dysponowała informacjami pozwalającymi na przeprowadzenie wystarczająco kompletnej analizy selektywności środka oraz na stwierdzenie, że zasady stosowania zwolnienia nie budzą wątpliwości.
- (40) Sąd stwierdził, że w przypadku braku jakiegokolwiek analizy ewentualnej zgodności kwestionowanego środka z rynkiem wewnętrznym Komisja powinna była wszcząć formalne postępowanie wyjaśniające, aby zebrać wszelkie istotne informacje pozwalające na zweryfikowanie braku selektywności kwestionowanego środka i na ewentualne stwierdzenie, że nie stanowi on pomocy państwa, a także umożliwiające wnioskodawcy i innym zainteresowanym stronom przedstawienie uwag w związku z tym postępowaniem.

3. PODSTAWY WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA

- (41) W następstwie wydania wyroku w sprawie T-512/11 Komisja wszczęła formalne postępowanie wyjaśniające w celu zebrania informacji pozwalających na zweryfikowanie, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie jest selektywne, a także umożliwiających wnioskodawcy i innym zainteresowanym stronom przedstawienie uwag w związku z tym postępowaniem.
- (42) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja zauważyła, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do odlotów pasażerów transferowych i tranzytowych powoduje uszczuplenie dochodów podatkowych państwa, jest zatem finansowane przy użyciu zasobów państwowych i zdaje się przyznawać korzyść przewoźnikom lotniczym, którzy z tego korzystają. Ponadto na etapie wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego Komisja nie mogła wykluczyć, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych ma charakter selektywny.
- (43) Komisja stwierdziła zatem wstępnie, że skoro wszystkie kryteria określone w art. 107 ust. 1 TFUE mogą być *a priori* spełnione, środek może stanowić pomoc państwa dla operatorów linii lotniczych obsługujących trasy objęte zwolnieniem pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego.

- (44) Komisja wezwała zatem Irlandię do ponownego przedstawienia powodów przyjęcia podatku od transportu lotniczego oraz do wyjaśnienia, dlaczego podatek ten nie ma zastosowania do pasażerów transferowych i tranzytowych.
- (45) Komisja wezwała także Irlandię do szczegółowego przedstawienia, w jaki sposób należy interpretować art. 55 ustawy finansowej. Komisja zażądała, by Irlandia przedstawiła jasne przykłady zastosowania podatku od transportu lotniczego do wszystkich istotnych kategorii tras, doprecyzowała, czy z tego podatku zwolniony jest w szczególności drugi odcinek podróży, a także, czy, ogólnie rzecz biorąc, zwolnieni z niego są wszyscy pasażerowie transferowi i tranzytowi, a także przedstawiła wszystkie inne informacje, które w opinii Irlandii są użyteczne w tym względzie. Komisja wezwała także Irlandię do przedstawienia tych przykładów w odniesieniu do okresów przed wprowadzeniem poprawki zmieniającej stawki podatku od transportu lotniczego i po jej wprowadzeniu w 2011 r.
- (46) Zakładając wstępnie, że systemem odniesienia jest podatek, który jest naliczany od każdego pasażera odlatującego na pokładzie statku powietrznego z irlandzkiego portu lotniczego, Komisja wyraziła wątpliwość, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych stanowi odstępstwo od podatkowego systemu odniesienia z powodu zróżnicowania między podmiotami gospodarczymi, które w świetle celu przyświecającemu systemowi podatkowemu zainteresowanego państwa członkowskiego znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej, i czy w konsekwencji stanowi to przyznanie korzyści konkretnym przewoźnikom lotniczym.
- (47) Jednakże Komisja stwierdziła również, że nazwa i brzmienie podatku od transportu lotniczego mogą sugerować, że jego przewodnią zasadą jest raczej opodatkowanie podróży lotniczych z portów lotniczych znajdujących się w Irlandii, aniżeli każdego odlotu z portów lotniczych znajdujących się w tym państwie. Przy tym założeniu w opinii Komisji niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych wydaje się wynikać bezpośrednio z tej zasady, ponieważ podróż lotnicza może obejmować więcej niż jeden odlot z portu lotniczego znajdujących się w Irlandii.

4. UWAGI IRLANDII NA TEMAT DECYZJI O WSZCZĘCIU POSTĘPOWANIA

- (48) W uwagach z dnia 22 grudnia 2015 r. dotyczących decyzji o wszczęciu postępowania Irlandia odrzuciła wszelkie sugestie, że zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych stanowi pomoc państwa.

4.1. Na temat interpretacji i stosowania art. 55 ustawy finansowej

- (49) Irlandia stwierdziła, że obowiązek zapłaty podatku od transportu lotniczego określa ustawa finansowa, która musi podlegać ścisłej interpretacji. Opierając się na orzecznictwie irlandzkiego Sądu Najwyższego Irlandia podkreśliła, że zgodnie z przepisami prawnymi tego państwa podatnik może być zobowiązany do zapłaty podatku lub może znaleźć się w niekorzystnym położeniu wyłącznie w przypadku, w którym jest to wyraźnie określone przepisami prawa, i zacytowała wyrok w sprawie *Texaco (Ireland) Ltd. przeciwko Murphy (Inspector of Taxes)*: „zgodnie z utrwaloną zasadą praworządności nie można nałożyć podatków na obywatela, chyba że brzmienie ustawy wyraźnie nakłada takie zobowiązanie”⁽¹⁾. Na tej podstawie Irlandia stwierdziła, że w celu określenia, czy podróż podlega opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego, konieczne jest uwzględnienie zapisów ustawy finansowej. Jakakolwiek wątpliwość dotycząca stosowania ustawy finansowej przemawiałaby na korzyść podatnika.
- (50) Zgodnie z art. 55 ust. 2 lit. c) ustawy finansowej podatek od transportu lotniczego staje się „wymagalny w momencie, gdy pasażer odlatuje z portu lotniczego samolotem”. W tym zakresie Irlandia zauważyła, że:
- definicja „pasażera” wyklucza (z zastrzeżeniem pewnych warunków) osoby niepełnosprawne, poniżej drugiego roku życia lub będące pasażerami transferowymi lub tranzytowymi,
 - definicja „portu lotniczego” wyklucza także niektóre podróże, ponieważ podatek nie jest należny z tytułu odlotu z portu lotniczego znajdującego się poza Irlandią i z niektórych portów lotniczych o małej liczbie pasażerów⁽²⁾,
 - Definicja „statku powietrznego” wyklucza statki powietrzne, które nie są w stanie przewieźć więcej niż 20 pasażerów oraz statki powietrzne wykorzystywane do celów państwowych lub wojskowych.
- (51) W świetle motywu 50 Irlandia stwierdziła, że podatek od transportu lotniczego nie jest należny od pasażerów transferowych i tranzytowych niezależnie od odcinka podróży. Irlandia potwierdziła, że drugi odcinek podróży nie jest automatycznie zwolniony z podatku. W opinii Irlandii drugi odcinek podróży może podlegać lub nie podlegać opodatkowaniu w zależności od zastosowania art. 55 ustawy finansowej do danej sytuacji, w tym w zależności od tego, czy pasażer jest pasażerem transferowym lub tranzytowym (to samo dotyczy pierwszego odcinka podróży). Definicja „portu lotniczego” może także wykluczać niektóre podróże, ponieważ podatek od transportu lotniczego nie jest należny z tytułu odlotu z portu lotniczego znajdującego się poza Irlandią.

⁽¹⁾ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 15 maja 1992 r., *Texaco (Ireland) Ltd przeciwko Murphy (Inspector of Taxes)*, Irish Tax Reports (IV) 1988-1993.

⁽²⁾ W tym względzie Irlandia odnosi się do definicji „portu lotniczego” zawartej w art. 55 ust. 1 ustawy finansowej z późniejszymi zmianami.

- (52) Ponadto Irlandia zauważyła, że wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych jest normalnie stosowane w ramach podatków od transportu lotniczego wdrożonych przez inne państwa, np. Zjednoczone Królestwo, Francję i Niemcy. Irlandia stwierdziła, że zasady dotyczące każdego podatku muszą być interpretowane w odniesieniu do właściwego prawa krajowego.

4.2. Na temat interpretacji zwolnienia pasażerów transferowych i tranzytowych

- (53) Irlandia wypowiedziała się na temat pkt 88 wyroku w sprawie T-512/11, który odnosi się do następującego stwierdzenia zawartego w motywie 20 decyzji z 2011 r.: „W sprawie niestosowania podatku do pasażerów tranzytowych i transferowych władze irlandzkie stwierdzają, że w związku z faktem nieopodatkowania jakiegokolwiek pierwszego odcinka całej podróży pasażer nie ponosi kary za to, że trasa obejmuje międzylądowanie w celu dotarcia do miejsca docelowego”. W przytoczonym punkcie wyroku w sprawie T-512/11 Sąd wskazał, że choć Komisja nie ma powodu, by wątpić w informacje zawarte w piśmie Irlandii z dnia 15 października 2009, na którym opiera się motyw 20 decyzji z 2011 r., nie zmienia to faktu, że nawet przy uwzględnieniu interpretacji władz irlandzkich, zgodnie z którą jakiegokolwiek pierwszy odcinek podróży obejmującej międzylądowanie jest zwolniony z podatku od transportu lotniczego, przykłady przedstawione w tabeli w ust. 9 decyzji z 2011 r. nie stanowią uzasadnienia tej interpretacji. Sąd zauważył, że nie jest jasne i Komisja nie wyjaśnia, dlaczego pasażerowie podróżujący z Nowego Jorku do Dublinu z międzylądowaniem w Shannon nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego z tytułu odlotu z portu lotniczego w Shannon, w którym następuje międzylądowanie. Irlandia odniosła się do pkt 13 swojego pisma z dnia 15 października 2009, który ma następujące brzmienie: „w odniesieniu do pasażerów transferowych zwolnienie zapewnia jedynie nieopodatkowanie podatkiem od transportu lotniczego pierwszego odcinka całej podróży”. Irlandia zaważyła, że punkt ten nawiązuje do opisu lotu na trasie Dublin – Nowy Jork z międzylądowaniem w Shannon i jest on poprawny w odniesieniu do takiej podróży, jednak niepoprawne jest przyjmowanie takiego przypadku jako ogólnej zasady, zgodnie z którą pierwszy odcinek jakiegokolwiek podróży nigdy nie podlegałby opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego.
- (54) W odniesieniu do przykładu przedstawionego przez Sąd w pkt 88 wyroku w sprawie T-512/11, dotyczącego podróży z Nowego Jorku do Dublinu z międzylądowaniem w Shannon, Irlandia wyjaśniła, że podatek od transportu lotniczego nie jest należny z tytułu żadnego z odcinków składających się na tę podróż z powodu brzmienia ustawy finansowej, w szczególności:
- pierwszy odcinek (z Nowego Jorku do Shannon) jest zwolniony, ponieważ podatek jest pobierany tylko z tytułu odlotów z irlandzkich portów lotniczych,
 - drugi odcinek (z Shannon do Dublinu) jest zwolniony, ponieważ w porcie lotniczym w Shannon pasażer kwalifikuje się jako pasażer tranzytowy lub transferowy zgodnie z definicją w art. 55 ust. 1 ustawy finansowej.
- (55) W konkluzji Irlandia stwierdziła, że cała podróż z Nowego Jorku do Dublinu z międzylądowaniem w Shannon będzie zwolniona z podatku od transportu lotniczego z powodu brzmienia ustawy finansowej. W opinii Irlandii wyjaśnienia przedstawione w jej piśmie z dnia 15 października 2009 r. miały na celu objaśnienie przepisów prawa, ale nie są one wiążące.

4.3. Na temat uzasadnienia zwolnienia pasażerów tranzytowych i transferowych oraz systemu odniesienia stosowanego do oceny zwolnienia

- (56) Jeżeli chodzi o powody zwolnienia pasażerów transferowych i tranzytowych, Irlandia wyjaśniła, że nie należy stosować oddzielnego opodatkowania poszczególnych lotów, jeżeli w rzeczywistości stanowią one odcinki jednej podróży. W tym względzie Irlandia odniosła się do:
- tekstu definicji „pasażera transferowego” lub „pasażera tranzytowego” do celów podatku od transportu lotniczego zgodnie z art. 55 ust. 1 ustawy finansowej (przepis jest cytowany w motywie 18),
 - tekstu pisma Irlandii z dnia 15 października 2009 r. skierowanego do Komisji, w którym Irlandia wyjaśniła, że podatek od transportu lotniczego ma na celu opodatkowanie jednej podróży, nawet jeżeli podzielona jest ona na różne odcinki.
- (57) W szczególności Irlandia odniosła się do hipotetycznego scenariusza przedstawionego w piśmie do Komisji z dnia 15 października 2009 r., który zakłada lot ze Stanów Zjednoczonych z międzylądowaniem w Shannon i kontynuację podróży do Dublinu. W tym fragmencie stwierdzono, że „bez wątplenia jest to lot ze Stanów Zjednoczonych do Dublinu, a fakt międzylądowania nie powinien powodować powstania zobowiązania w postaci podatku od transportu lotniczego”. W opisie lotu w przeciwnym kierunku stwierdzono, że „w przypadku lotów za granicę obejmujących międzylądowanie jedyny cel zwolnienia polega na zapewnieniu, żeby obydwie odcinki podróży nie musiały być opodatkowane oddzielnie”. W opinii Irlandii na podkreślenie zasługuje fakt, że podróż z Dublinu do Stanów Zjednoczonych jest postrzegana jako jedna podróż, która powinna zatem podlegać podatkowi od transportu lotniczego tylko raz, nawet jeżeli obejmuje ona kilka odlotów.

- (58) Irlandia oświadczyła, że jest to powód, dla którego art. 55 ust. 1 ustawy finansowej wyraźnie wyklucza pasażerów „transferowych” i „tranzytowych”, określonych w tym artykule, z zakresu podatku od transportu lotniczego.
- (59) Uwzględniając system odniesienia przewidziany przez Komisję w decyzji o wszczęciu postępowania jako i) podatek naliczany z tytułu każdego „odlotu” albo też ii) podatek naliczany z tytułu każdej „podróży”, która może obejmować kilka odcinków, Irlandia zasugerowała, że celem podatku od transportu lotniczego jest opodatkowanie każdej podróży tylko raz. W opinii Irlandii podatek od transportu lotniczego należałoby rozpatrywać bardziej jako podatek z tytułu podróży aniżeli z tytułu odlotów. Art. 55 ust. 2 ustawy finansowej odnosi się do „odlotu” jako zdarzenia powodującego powstanie zobowiązania podatkowego z tytułu podatku od transportu lotniczego. Definicje i artykuły ustawy finansowej opisane w motywach 18 i 19 pokazują jednak, że opodatkowaną usługą jest podróż, a faktycznym celem jest opodatkowanie podróży, nie odlotów.

4.4. Na temat rozróżnienia między bezpośrednimi przewoźnikami lotniczymi a innymi przewoźnikami

- (60) Irlandia stwierdziła, że ocena, czy przewoźnicy lotniczy obsługujący tylko połączenia bezpośrednie i przewoźnicy obsługujący loty łączone znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej w świetle celu przypisanego do systemu podatkowego danego państwa członkowskiego, może stanowić tylko wtórny powód odrzucenia skargi. Irlandia podnosi głównie, że podatek od transportu lotniczego miał na celu opodatkowanie podróży, a nie pojedynczych odlotów. Wskutek tego zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych odzwierciedla jedynie fakt, że jedna podróż może składać się z kilku „odcinków”. Ponadto Irlandia zauważyła, że podatek od transportu lotniczego nie został ustanowiony w celu wspierania czy penalizacji jakiegokolwiek modelu biznesu.

4.5. Na temat charakteru i ogólnej struktury podatku

- (61) Irlandia stwierdziła wreszcie, że jeżeli zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych przyznaje korzyści niektórym przewoźnikom lotniczym, może to wynikać bezpośrednio z podstawowych i przewodnich zasad irlandzkiego systemu podatkowego, takich jak unikanie podwójnego opodatkowania czy neutralność podatkowa.
- (62) Przywołując treść swojego pisma z dnia 15 października 2009 r., Irlandia wyjaśniła, że zwolnienie ma na celu uniknięcie nadużywania podatku od transportu lotniczego. W szczególności ma ono na celu uniknięcie dyskryminacji pasażerów, których podróż obejmuje międzylądowanie. Siłą rzeczy takie odniesienie do dyskryminacji dotyczyło porównania a) pasażerów, których podróż obejmuje międzylądowanie oraz b) pasażerów odbywających bezpośredni lot. Celem było jednakowe traktowanie obydwu tych grup, co stanowi poparcie stwierdzenia, że cel podatku od transportu lotniczego polega na opodatkowaniu każdej podróży tylko raz.
- (63) Irlandia powołała się także na potrzebę unikania podwójnego opodatkowania. Mimo że ta zasada mogła nie zostać przytoczona w piśmie Irlandii z dnia 15 października 2009 r., pismo to odwoływało się do kwestii słuszności i równego traktowania, zgodnie z którymi państwa powstrzymują się od podwójnego opodatkowania. Irlandia powołała się w podobny sposób na zasadę neutralności podatkowej.

5. UWAGI ZAINTERESOWANYCH STRON

5.1. Uwagi przedsiębiorstwa Ryanair

- (64) Ryanair uważa, że środek ma charakter selektywny, w związku z czym stanowi pomoc państwa zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE i nie wyczerpuje znamion żadnego ze zwolnień określonych w art. 107 ust. 2 i ust. 3 TFUE.
- (65) Przewoźnik lotniczy zauważył, że przedstawione przez niego uwagi należy odczytywać, biorąc pod uwagę:
- skargę z dnia 21 lipca 2009 r. złożoną do Komisji w sprawie przyznania niezgodnej z prawem pomocy za pośrednictwem podatku od transportu lotniczego,
 - wniosek z dnia 24 września 2011 r. skierowany do Sądu w sprawie T-512-11, wraz z załącznikami,
 - inne oświadczenia w formie pisemnej i ustnej z dnia 24 września 2011 przedłożone do Sądu w sprawie T-512/11, w tym w szczególności odpowiedź z dnia 17 stycznia 2012 r.

5.1.1. Na temat dokładnego zakresu podatku od transportu lotniczego, jego uzasadnienia oraz przyczyny jego niestosowania do pasażerów transferowych i tranzytowych

- (66) Ryanair zgadza się, że wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych w przykładzie dotyczącym lotu na trasie Dublin – Shannon – Nowy Jork dotyczyłoby drugiego odcinka podróży. W związku z tym Ryanair twierdzi, że całkowity podatek należny przed zmianą stawek ze skutkiem od dnia 1 marca 2011 r. powinien być obejmować tylko niższą stawkę w wysokości 2 EUR (dla trasy Dublin – Shannon) zamiast 10 EUR, jak pokazano w tabeli 1.

- (67) Ponadto nawet jeżeli Irlandia przedstawi dowody, że stosowanie tego środka było w praktyce spójne z interpretacją, zgodnie z którą pierwszy odcinek podróży był zwolniony z podatku od transportu lotniczego, Ryanair uważa, że nie byłoby to wystarczające, aby zaradzić zakłóceniom, znajdującym swe odbicie w ustawie finansowej.

5.1.2. *Na temat „zwykłego” systemu podatkowego lub podatkowego systemu odniesienia*

- (68) Ryanair wstrzymuje się z przedstawieniem swojego stanowiska w sprawie definicji i znaczenia „zwykłego” systemu podatkowego lub podatkowego systemu odniesienia w oczekiwaniu na wynik odwołania do Trybunału Sprawiedliwości od wyroku w sprawach połączonych C-164/15 P i C-165/15 P ⁽¹⁾. Ryanair utrzymuje, że przyjęta przez Komisję definicja „zwykłego” systemu podatkowego lub podatkowego systemu odniesienia jest niespójna z niektórymi wnioskami Komisji zawartymi w pozostałej części decyzji o wszczęciu postępowania.

5.1.3. *Na temat tego, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych stanowi odstępstwo od systemu odniesienia*

- (69) Odnosząc się do ust. 44 decyzji o wszczęciu postępowania i cytując ten fragment tekstu, Ryanair pyta, w jaki sposób Komisja, w oparciu o swój poprzedni wniosek na temat podatkowego systemu odniesienia, stwierdza w ust. 44, że „celem podatku od transportu lotniczego jest opodatkowanie podróży lotniczych rozpoczynających się w porcie lotniczym znajdującym się w Irlandii”, a następnie dochodzi bez dalszego wyjaśnienia ani analizy do nielogicznego wniosku, że w świetle tego celu „właściwe może być rozróżnienie między sytuacją prawną i faktyczną przewoźników lotniczych świadczących wyłącznie usługi w zakresie połączeń bezpośrednich a przewoźnikami lotniczymi, którzy świadczą także usługi przewidujące transfer lub tranzyt w porcie lotniczym” ⁽²⁾. Poprzedni wniosek, do którego odnosi się Ryanair, znajduje się w ust. 42 decyzji o wszczęciu postępowania, w którym Komisja wyraża wstępną opinię, że podatkowym systemem odniesienia jest podatek naliczany w odniesieniu do każdego pasażera odlatującego z portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego w przypadku portów lotniczych znajdujących się w Irlandii.
- (70) Ryanair postrzega cytaty z ust. 44 decyzji o wszczęciu postępowania jako próbę uzasadnienia rozróżnienia między sytuacją prawną i faktyczną przewoźników lotniczych świadczących wyłącznie usługi w zakresie połączeń bezpośrednich a sytuacją przewoźników lotniczych, którzy świadczą także usługi przewidujące transfer lub tranzyt w porcie lotniczym. Ryanair uważa takie rozróżnienie za błędne i godne ubolewania, ponieważ w sposób oczywisty stanowiłoby ono podstawę ostatecznej decyzji, że badany środek nie stanowił pomocy państwa.
- (71) W swoich uwagach Ryanair odnosi się do ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania, w której Komisja, uwzględniając praktykę decyzyjną w ramach unijnej procedury kontroli połączeń przedsiębiorstw, wyjaśnia, że usługi obejmujące transfer lub tranzyt stanowią, z perspektywy klienta, podróż z portu lotniczego pochodzenia do portu lotniczego przeznaczenia, a nie dwie oddzielne podróże. Ryanair uważa, że w ten sposób Komisja myli bardzo wąskie techniczne zadanie, jakim jest zdefiniowanie właściwych rynków produktowych w sprawach dotyczących połączeń, z pojęciem „porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej” w sprawach dotyczących pomocy państwa. Odnosząc się do orzecznictwa Sądu i decyzji o wszczęciu postępowania ⁽³⁾, Ryanair podnosi, że pojęcie „porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej” nie jest uwarunkowane przez substytucyjność popytu i podaży (które to kryteria, jak uważa Ryanair, są zazwyczaj stosowane w przeglądach dotyczących połączeń i w innych sprawach z zakresu konkurencji i na które w tym przypadku powołuje się Komisja), ale są funkcją celów wyznaczonych w ramach przedmiotowego systemu.
- (72) Ryanair uważa, że „porównywalna sytuacja faktyczna i prawna” w sprawach dotyczących pomocy państwa mają prawie zawsze dużo szerszy zakres niż „właściwe rynki produktowe” w sprawach dotyczących połączeń, ponieważ cele założone przez system krajowy w tej sprawie dotyczącej pomocy państwa lub w innych takich sprawach nie miały żadnego związku z definicją właściwego rynku produktowego w sprawach dotyczących kontroli połączeń. W tym względzie Ryanair ponownie odnosi się do orzecznictwa Sądu, zgodnie z którym Sąd nie wyznaczył granic „porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej” w oparciu o perspektywę klientów lub modele biznesu beneficjentów, co Komisja proponowałaby uczynić w tej decyzji.

⁽¹⁾ Jak wyjaśniono w motywie 16, Trybunał Sprawiedliwości wydał wyrok w dniu 21 grudnia 2016 r.

⁽²⁾ Ust. 44 decyzji o wszczęciu postępowania brzmi następująco: „Niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych stanowi odstępstwo od powszechnego systemu, w ramach którego podatki temu podlega każdy pasażer odlatujący z portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego w przypadku portów lotniczych znajdujących się w Irlandii. Pozostaje jednak kwestią otwartą, czy odstępstwo to powoduje zróżnicowanie między podmiotami gospodarczymi, które w świetle celu przyświecającemu podatki od transportu lotniczego znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Jeżeli celem podatku od transportu lotniczego jest opodatkowanie podróży lotniczych rozpoczynających się w porcie lotniczym znajdującym się w Irlandii, właściwe może być rozróżnienie między sytuacją faktyczną i prawną przewoźników lotniczych świadczących wyłącznie usługi w zakresie połączeń bezpośrednich a sytuacją przewoźników lotniczych, którzy świadczą także usługi przewidujące transfer lub tranzyt w porcie lotniczym”.

⁽³⁾ Odniesienie przykładowo do wyroku Sądu z dnia 22 stycznia 2013 r. w sprawie T-308/00, Salzgitter przeciwko Komisji, ECLI:EU:T:2013:30, pkt 81, przez analogię z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2011 r. w sprawie C-143/99, Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, ECLI:EU:C:2001:598. Ryanair odnosi się także do ust. 21 i 28–30 decyzji o wszczęciu postępowania.

- (73) W swoich uwagach Ryanair odnosi się do praktyki decyzyjnej Komisji, np. w obszarze działalności w zakresie internetowych i stacjonarnych gier hazardowych, zgodnie z którą Komisja zaakceptowałaby twierdzenie, że przedsiębiorstwa o różnych modelach biznesu znajdują się w porównywalnej sytuacji prawnej i faktycznej w rozumieniu motywu 72 (¹).
- (74) Ryanair tłumaczy, że jeżeli system odniesienia dla podatku od transportu lotniczego stanowi podatek naliczany od każdego pasażera odlatującego z portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego w przypadku portów lotniczych znajdujących się w Irlandii, jedyną logiczną konsekwencją może być fakt, że system musiał być niezależny od opinii pasażerów co do ich podróży oraz od przedmiotowego modelu biznesu. Odmienna interpretacja odzwierciedlałaby selektywne podejście, węższe niż cel podatku od transportu lotniczego, spełniając tym samym jedną z kluczowych przesłanek pomocy państwa.
- (75) W szczególności selektywność tej decyzji wynikałaby z faktu, że chociaż tradycyjni przewoźnicy lotniczy obsługujący loty transferowe i tranzytowe oraz przewoźnicy obsługujący tylko loty bezpośrednie (np. Ryanair) znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej dla celów pomocy państwa, tylko ci pierwsi skorzystaliby ze zwolnienia z podatku od transportu lotniczego w odniesieniu do pasażerów transferowych i tranzytowych.
- (76) Ryanair twierdzi, że beneficjentów tego zwolnienia można łatwo zdefiniować *a priori*. Ponadto nie można stwierdzić, że zwolnienie było skierowane, w sposób niedyskryminujący, do każdego przewoźnika lotniczego. Po pierwsze w przypadku przewoźnika lotniczego przejście z modelu biznesu opartego na świadczeniu usług przewozu bezpośredniego na model gwiazdzisty jest praktycznie niemożliwe. Według wiedzy, jaką dysponuje Ryanair, nie istnieje ani jeden przypadek takiej zmiany na rynku. Po drugie taka zmiana byłaby na dalszym etapie utrudniona z powodu ograniczeń przepustowości w większości portów lotniczych.
- (77) Podsumowując, Ryanair uważa, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych stanowiło jawne odstępstwo od systemu odniesienia i celów założonych przez podatek od transportu lotniczego w rozumieniu, w jakim pojęcia te są interpretowane w orzecznictwie unijnym. Z tego względu Ryanair odnosi się do swoich wcześniejszych pism, zgodnie z którymi rzeczywiste, aczkolwiek niedeklarowane, cele Irlandii polegały na selektywnym wsparciu wybranych krajowych przewoźników lotniczych i promowaniu portu lotniczego w Dublinie jako międzynarodowego węzła lotniczego.

5.1.4. *Na temat tego, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych wynika bezpośrednio z jego podstawowych i przewodnich zasad*

- (78) Ryanair odrzuca stwierdzenie, że zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego wynika bezpośrednio „z jego podstawowych i przewodnich zasad”. Ryanair postrzega decyzję o wszczęciu postępowania jako próbę uzasadnienia takiego wniosku zestawem przeznaczonych argumentów zebranych *ex post facto* przez Irlandię i Komisję w celu wykluczenia jasnych implikacji „systemu odniesienia” i „celu” podatku od transportu lotniczego, które zostały określone wcześniej w decyzji o wszczęciu postępowania, za pomocą mglistego terminu „podstawowe i przewodnie zasady”.
- (79) Uwzględniając sekcję 6.1.5 decyzji o wszczęciu postępowania, Ryanair przedstawia uwagi dotyczące pewnych zasad, które, jak uważa, zostały przyjęte jako założenia przez Komisję lub Irlandię:

— Na temat „jasności stosowania” (²): Ryanair podnosi pytanie, czy [należy uznać, że] taka „jasność” zostałaby osiągnięta przez selektywne obejście systemu odniesienia i celu podatku od transportu lotniczego.

— Na temat uniknięcia „nadmiernego stosowania podatku od transportu lotniczego” (³): Ryanair uważa to pojęcie za niejasne. Ryanair odnosi się do decyzji Komisji w sprawie pomocy państwa mającej na celu zmniejszenie kosztów przedsiębiorstw o dużym zapotrzebowaniu na energię elektryczną poprzez finansowanie wsparcia energii z odnawialnych źródeł energii (³), w szczególności do motywu 32 przytoczonej decyzji, w której określono, że „środek jest także selektywny, ponieważ tylko [użytkownicy energochłonni] w ramach niektórych szczególnych sektorów mogą z niego skorzystać”. Na tej podstawie Ryanair wnioskuje, że uczciwe i sprawiedliwe stosowanie podatku od transportu lotniczego dostarcza tylko dodatkowego argumentu przeciwko zwolnieniu pasażerów transferowych i tranzytowych. Z tego samego względu Komisja powinna uznać, że zwolnienie przewoźników lotniczych, którzy są intensywnymi użytkownikami infrastruktury portu lotniczego z uwagi na stosowany przez nich model gwiazdzisty, stanowi pomoc państwa. Ryanair uważa, że jeżeli, jak Komisja wspomina w decyzji o wszczęciu postępowania, Irlandia zamierzała chronić pasażerów przed skutkami odbicia lotu z międzylądowaniem (²), wówczas przedmiotowy środek stanowi pomoc o charakterze socjalnym i należy dokonać przeglądu jego zgodności z art. 107 ust. 2 TFUE.

(¹) Decyzja Komisji z dnia 17 marca 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.34469 (2014/NN ex 2012/CP) – Zróżnicowane stawki podatku od internetowych i stacjonarnych gier hazardowych w Hiszpanii (Dz.U. C 136 z 24.4.2015, s. 1), motyw 56.

(²) Zob. ust. 48 decyzji o wszczęciu postępowania.

(³) Decyzja Komisji z dnia 31 sierpnia 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.42424 – Zmniejszenie wkładu na finansowanie wsparcia dla OZE w przypadku użytkowników energochłonnych, Dania (Dz.U. C 369 z 6.11.2015, s. 1), motyw 32.

- Na temat założenia, że „wyłączenie pasażerów transferowych i tranzytowych jest normalne w ramach podatków od transportu lotniczego stosowanych przez inne państwa, np. Zjednoczone Królestwo”: W odniesieniu do ust. 41–44 swojego wcześniejszego wniosku do Sądu w sprawie T-512/11 Ryanair odrzuca argument „powszechnej praktyki międzynarodowej”. Ryanair uważa, że odniesienie do Zjednoczonego Królestwa jako rzekomo podobnego przykładu jest niespójne z tym, w jaki sposób Komisja rozumie, po późniejszej korekcie swego stanowiska, mechanizm podatku od transportu lotniczego, zgodnie z omówieniem tego mechanizmu w sekcji 6.1.2 decyzji o wszczęciu postępowania.
 - Na temat założenia, że „nazwa i zapisy dotyczące podatku od transportu lotniczego mogą sugerować, że jego przewodnią zasadą jest raczej opodatkowanie podróży lotniczych z portów lotniczych znajdujących się w Irlandii, aniżeli każdego odlotu z portów lotniczych znajdujących się w tym państwie” ⁽¹⁾: Ryanair uważa, że stanowisko to nie może być utrzymane, ponieważ w odnośnym przepisie prawnym definiującym podatek od transportu lotniczego słowo „każdy” jest użyte tylko raz i tylko w związku ze słowem „odlot”, a nie ze słowem „podróż”. Ryanair podkreśla, że „odlot” nie jest tym samym, co „podróż”. Z tego względu domysł Komisji, że tekst ustawy finansowej skupia się na „każdej podróży”, a nie na „każdym odlocie”, stanowił zwykle zaprzeczenie jasnej litery i znaczenia tekstu ustawy finansowej, aby uzasadnić to, czego uzasadnić się nie da. Ogólnie ujmując, nazwa, jaką państwo członkowskie nadaje środkowi, nie jest czynnikiem, od którego prawo Unii uzależnia stwierdzenie, czy środek stanowi pomoc państwa.
- (80) W odniesieniu do długości wstępnego postępowania wyjaśniającego, sporu i formalnego postępowania wyjaśniającego Ryanair stwierdza, że odnośne fakty powinny być już wystarczająco jasne. W tych okolicznościach Ryanair jest zaniepokojony faktem, że uwaga Komisji zawarta w decyzji o wszczęciu postępowania, zgodnie z którą obecny wniosek Komisji dotyczący zgodności kwestionowanego zwolnienia z „podstawową i przewodnią zasadą” podatku od transportu lotniczego może wymagać przeglądu w świetle informacji zebranych w toku formalnego postępowania wyjaśniającego, daje bardzo niewiele nadziei, że Komisja faktycznie zmieni swoje stanowisko. W tym względzie Ryanair podkreśla, że w żadnym wypadku nie należy pozwolić, aby jakakolwiek informacja lub jakikolwiek argument *ex post facto* mogły zniekształcić jasną literę i implikacje kwestionowanego zwolnienia pasażerów transferowych i tranzytowych czy też były wykorzystane jako pretekst do uznania w tej decyzji, że pomoc nie wystąpiła.

5.1.5. Na temat istnienia pomocy państwa

- (81) W świetle przekazanych przez siebie informacji Ryanair wzywa Komisję do ponownego rozpatrzenia wstępnych ustaleń.
- (82) W przekazanych uwagach Ryanair zgadza się ze stanowiskiem Komisji, że w zakresie, w jakim przedmiotowy środek stanowi pomoc państwa, nie spełnia on znamion żadnego ze zwolnień określonych w art. 107 ust. 2 i 3 TFUE.

5.2. Uwagi przedsiębiorstwa Aer Lingus

- (83) Aer Lingus twierdzi, że zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE z dwóch powodów:
- w ramach systemu odniesienia podatku od transportu lotniczego opodatkowaniu podlegają odloty na pokładzie statku powietrznego z irlandzkiego portu lotniczego przez odniesienie do całej podróży, w związku z czym podróż składająca się z dwóch lotów łączonych traktowana jest jako jedna podróż, przy czym podróże rozpoczynające się poza Irlandią nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego. Podatek od transportu lotniczego pobierany jest jednorazowo, w odniesieniu do całej trasy podróży. Na podstawie tego „systemu odniesienia do podróży” podatku od transportu lotniczego nie można uznać za podatek selektywny, nie stanowi on zatem pomocy państwa,
 - nawet jeśli Komisja miałaby podtrzymać swoją wstępną opinię, że system odniesienia podatku od transportu lotniczego opiera się na każdym odlocie z irlandzkiego portu lotniczego, zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych nie jest selektywne, ponieważ nie wprowadza ono różnicy pomiędzy podmiotami gospodarczymi: przewoźnicy bezpośredni doświadczają obiektywnie odmiennych warunków w porównaniu z przewoźnikami lotniczymi, którzy świadczą usługi na rzecz pasażerów transferowych i tranzytowych. W każdym przypadku zwolnienie byłoby uzasadnione, ponieważ stanowi ono odpowiedź na obawy związane z podwójnym opodatkowaniem oraz dostosowane jest do zasady przewodniej podatku od transportu lotniczego, polegającej na odniesieniu podatku do podróży.

5.2.1. W sprawie celu podatku od transportu lotniczego

- (84) Aer Lingus wystąpił do Revenue Commissioners o wyjaśnienia w sprawie interpretacji ustawy finansowej. W dniu 30 marca 2009 r. urząd Revenue Commissioners przesłał wiadomość e-mail do Aer Lingus, w której wyjaśniono

⁽¹⁾ Zob. ust. 49 decyzji o wszczęciu postępowania.

interpretację ustawy finansowej. Aer Lingus utrzymuje, że na podstawie tej wiadomości z interpretacji art. 55 ust. 2 ustawy finansowej jasno wynika, że podatek ustalany jest na podstawie miejsca docelowego, niezależnie od wszelkich miejsc pośrednich międzyładowań. Aer Lingus twierdzi, że bez względu na liczbę odcinków podróży podatek pobierany jest na podstawie miejsca docelowego pasażera i wyliczany jednorazowo, poprzez odniesienie do całości podróży, bez względu na to, czy składa się na nią pojedynczy lot czy kilka lotów. Stosowny fragment wiadomości e-mail z dnia 30 marca 2009 r. brzmi:

„Lot kończy się w miejscu docelowym pasażera zgodnie z dokonaną przez niego rezerwacją, niezależnie od trasy określonej przez operatora linii lotniczych dla jego miejsca docelowego. W przedstawionym przez Państwa scenariuszu lotów transatlantyckich [Shannon – Dublin – Chicago] w przypadku zarezerwowania lotu z Shannon do Chicago liniami Aer Lingus, Aer Lingus powinien zastosować podatek w wysokości 10 EUR, ponieważ lot kończy się w Chicago, tj. ponad 300 km od portu lotniczego w Dublinie. Międzyładowanie nic tutaj nie zmienia” (podkreślenia dodane przez Aer Lingus).

- (85) Zdaniem Aer Lingus powyższa interpretacja jest spójna z definicjami pasażera transferowego i tranzytowego, które odnoszą się do „podróży” pasażera, a nie do jego lotu. Według Aer Lingus wynika z niej, że „podróż” może przebiegać bez międzyładowań lub przewidywać międzyładowanie trwające nie dłużej niż sześć godzin.

5.2.2. *W sprawie powodów opodatkowania podróży pasażera zaczynającej się w Irlandii, a nie lotu transferowego/tranzytowego*

- (86) Według Aer Lingus omawiane zwolnienie jest zastosowaniem podstawowej zasady, że stawka podatku jest wyliczana na podstawie miejsca docelowego, niezależnie od wszelkich miejsc pośrednich międzyładowań.
- (87) Aer Lingus uważa ponadto, że zwolnienie pozwoli uniknąć podwójnego opodatkowania nie tylko w Irlandii, lecz także w wymiarze transgranicznym. W tym względzie Aer Lingus odwołuje się do fragmentu wiadomości e-mail otrzymanej od Revenue Commissioners, o której mowa w motywie 84:

„Definicja »pasażera transferowego« ma na celu zapobieganie oddzielnemu opodatkowaniu poszczególnych odcinków podróży [...], gdy przerwa między lotami nie przekracza 6 godzin. Jeżeli między lotami jest ponad sześć godzin przerwy, »pasażer transferowy« nie jest zwolniony z podatku, a każdy odcinek podróży zostaje oddzielnie opodatkowany (tj. dwa wyloty, z których każdy podlega właściwej stawce podatku od transportu lotniczego)” (podkreślenia dodane przez Aer Lingus).

- (88) Na podstawie fragmentu zacytowanego w motywie 87 Aer Lingus stwierdza, że to, czy pasażer lotu z irlandzkiego portu lotniczego, stanowiącego część podróży o dwóch odcinkach (lub o większej ich liczbie) podlega podatkowi od transportu lotniczego, zależy w pierwszej kolejności od miejsca pierwszego odlotu, a w drugiej kolejności od końcowego miejsca docelowego. Pozwoliłoby to uniknąć:

- opodatkowania więcej niż jednego odcinka podróży podatkiem od transportu lotniczego, oraz
- opodatkowania jednego odcinka podróży podatkiem od transportu lotniczego, podczas gdy równoważny podatek innej jurysdykcji stosowany jest już do tej samej podróży.

- (89) Aer Lingus tłumaczy, że omawiane zwolnienie nie jest stosowane wyłącznie w przypadku irlandzkiego podatku od transportu lotniczego, ale stanowi integralny element innych systemów podatku od transportu lotniczego. W tym względzie Aer Lingus wskazuje na stosowaną w Zjednoczonym Królestwie opłatę lotniskową (ang. *air passenger duty*), na podstawie której loty łączone uznawane są za pojedynczą podróż, a nie za dwie oddzielne podróże, pod warunkiem że połączenie spełnia określone wymogi szczegółowe⁽¹⁾. Ponadto Aer Lingus wyjaśnia, że choć definicja „lotu łączonego” zależy od szeregu czynników, w tym odstępu czasowego między właściwymi lotami oraz od tego, czy połączenie jest lotem krajowym w Zjednoczonym Królestwie czy lotem międzynarodowym, zdaniem Aer Lingus nadrzędną zasadą jest to, że loty łączone są traktowane jako pojedyncza podróż, a opłata lotniskowa pobierana jest tylko od podróży, w przypadku których uznano, że rozpoczynają się w Zjednoczonym Królestwie. W drodze wyjątku loty rozpoczynające i kończące się w tym samym państwie nie jest uznawane za łączone (np. Paryż–Londyn–Marsylia), przy czym opłata lotniskowa jest pobierana od podróży rozpoczynających się w Zjednoczonym Królestwie. Co więcej, Aer Lingus zaznacza, że loty łączone muszą być wyszczególnione na tym samym bilecie lub biletach łączonych, aby kwalifikować się do zwolnienia dla lotów z przesiadką. W związku z powyższym samodzielne układanie połączeń przesiadkowych nie kwalifikuje się do takiego zwolnienia.

⁽¹⁾ Zob. stronę internetową 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 przedstawia inne przykłady podatków ⁽¹⁾:
- Francja: Francuski podatek *Aviation Civile Taxe* zwalnia pasażerów przesiadających się we francuskim porcie lotniczym (międzylądowanie trwające nie więcej niż 24 godziny) oraz bezpośrednich pasażerów tranzytowych (ten sam numer lotu i statek powietrzny). Podatek wyliczany jest przez odniesienie do punktu końcowego podróży na podstawie jednego biletu.
 - Austria: Podatek wyliczany przez odniesienie do najdalszego punktu podróży z lotem łączonym na podstawie jednego biletu, jeżeli transfer następuje w ciągu 24 godzin.
 - Niemcy: Podatek wyliczany na podstawie geograficznie najdalszego punktu wskazanego na bilecie; obowiązuje zasada 12 lub 24 godzin, w zależności od państwa, w którym następuje transfer.

5.2.3. W sprawie zastosowania podatku od transportu lotniczego przed i po 2011 r.

- (91) Aer Lingus przytoczył przykłady, odtworzone w tabeli 2, w celu przedstawienia zastosowania podatku od transportu lotniczego oraz powodów zwolnienia pasażerów transferowych i tranzytowych.

Tabela 2

Przykłady zastosowania podatku od transportu lotniczego przed i po 2011 r. przytoczone przez Aer Lingus

	Trasa	Przed 2011 r. (EUR)	Po 2011 r. (EUR)	Zdarzenie podlegające opodatkowaniu
1	Dublin – Nowy Jork	10	3	— Odlot z irlandzkiego portu lotniczego — Dystans podróży: ponad 300 km
2	Nowy Jork – Dublin	0	0	— Brak odlotu z irlandzkiego portu lotniczego — Prawdopodobieństwo opodatkowania podatkiem w USA
3	Dublin – Manchester	2	3	— Odlot z irlandzkiego portu lotniczego — Dystans podróży: mniej niż 300 km
4	Manchester – Dublin	0	0	— Brak odlotu z irlandzkiego portu lotniczego — Prawdopodobieństwo opodatkowania podatkiem brytyjskim
5	Londyn – Dublin – Nowy Jork <i>Międzylądowanie: mniej niż sześć godzin</i>	0	0	— Odlot z brytyjskiego portu lotniczego nie podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim, ale podlega opodatkowaniu podatkiem brytyjskim — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego jest zgodny z definicją transferu, dlatego jest zwolniony z podatku
6	Londyn – Dublin – Nowy Jork <i>Międzylądowanie: ponad sześć godzin</i>	10	3	— Odlot z brytyjskiego portu lotniczego nie podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim, ale podlega opodatkowaniu podatkiem brytyjskim — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego nie jest zgodny z definicją transferu, dlatego podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim: dystans podróży wynosi ponad 300 km

⁽¹⁾ Aer Lingus przytoczył fragmenty dokumentu IATA „List of Ticket and Airport Taxes and Fees” zawierającego informacje dotyczące podatków obowiązujących w Austrii, Niemczech i Francji.

	Trasa	Przed 2011 r. (EUR)	Po 2011 r. (EUR)	Zdarzenie podlegające opodatkowaniu
7	Nowy Jork – Shannon – Dublin <i>Międzylądowanie: mniej niż sześć godzin</i>	0	0	— Odlot z portu lotniczego w USA nie podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim, ale może podlegać opodatkowaniu podatkiem w USA — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego jest zgodny z definicją transferu, dlatego jest zwolniony z podatku irlandzkiego
8	Nowy Jork – Shannon – Dublin <i>Międzylądowanie: ponad sześć godzin</i>	2	3	— Odlot z portu lotniczego w USA nie podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim, ale może podlegać opodatkowaniu podatkiem w USA — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego nie jest zgodny z definicją transferu, dlatego podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim: dystans podróży wynosi ponad 300 km
9	Dublin – Shannon – Nowy Jork <i>Międzylądowanie: mniej niż sześć godzin</i>	10	3	— Odlot z irlandzkiego portu lotniczego (DUB): podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego (SNN) jest zgodny z definicją transferu, dlatego nie podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim — Dystans podróży: ponad 300 km
10	Dublin – Shannon – Nowy Jork <i>Międzylądowanie: ponad sześć godzin</i>	12	6	— Odlot z irlandzkiego portu lotniczego (DUB): podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim, a dystans podróży wynosi mniej niż 300 km — Odlot z irlandzkiego portu lotniczego (SNN) nie jest zgodny z definicją transferu, dlatego podlega opodatkowaniu podatkiem irlandzkim; dystans podróży wynosi ponad 300 km

(92) Aer Lingus przedstawił uwagi do tabeli 2:

- tabela 2 przedstawia rzeczywiste przykłady pobierania podatku od transportu lotniczego na różnych trasach, zgodnie z równoległymi wytycznymi opracowanymi przez Revenue Commissioners (o których mowa w motywach 84 i 87),
- przykłady 1–4, odnoszące się do podróży bez przesiadek, pokazują, że, aby podróż mogła zostać uznana za zdarzenie podlegające opodatkowaniu irlandzkim podatkiem od transportu lotniczego, odlot musi nastąpić z irlandzkiego portu lotniczego,
- przykłady 5–8, przedstawiające podróże rozpoczynające się poza Irlandią, pokazują, jak dzięki zwolnieniu pasażer unika płacenia podatku od transportu lotniczego w różnych jurysdykcjach podatkowych w związku z jedną podróżą; a także, że międzylądowanie musi ograniczać się do sześciu godzin,
- przykłady 9–10, obejmujące podróże rozpoczynające się w Irlandii z lotami łączonymi w Irlandii, pokazują, jak dzięki zwolnieniu pasażer unika płacenia podatku od transportu lotniczego więcej niż raz, pod warunkiem że czas międzylądowania nie przekracza 6 godzin; przy czym podatek wyliczany jest przez odniesienie do całej podróży.

5.2.4. W sprawie stosowania podatku od transportu lotniczego przez Aer Lingus oraz zwolnienia pasażera transferowego/tranzytowego

(93) Aer Lingus odnosi się do decyzji o wszczęciu postępowania, zawierającej odniesienie do pisma Irlandii z dnia 15 października 2009 r., w którym wyjaśniono, że w przypadku podróży składającej się z kilku odcinków z podatku od transportu lotniczego zwolniony jest jej pierwszy odcinek ⁽¹⁾. Aer Lingus podkreśla, że nie uznaje tej zasady i nie jest w stanie udzielić informacji, dlaczego została ona zaproponowana.

⁽¹⁾ Ust. 19–20 decyzji o wszczęciu postępowania.

- (94) Zdaniem Aer Lingus tego rodzaju zasada jest niezgodna z wytycznymi Revenue Commissioners, przesłanymi w wiadomości e-mail z dnia 30 marca 2009 r., o której mowa w motywie 84, oraz z faktyczną metodą wyliczania podatku od transportu lotniczego przez Aer Lingus. Nie byłaby ona zgodna z przykładami w ust. 20 decyzji o wszczęciu postępowania, które nie przedstawiają zastosowania zwolnienia pasażerów tranzytowych na pierwszym odcinku podróży, lecz pokazują, że podróż nie podlega opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego, jeżeli rozpoczyna się ona poza Irlandią ⁽¹⁾.
- (95) Aer Lingus utrzymuje, że podatek od transportu lotniczego pobierany był zgodnie z wytycznymi Revenue Commissioners i że dane na temat kwot były przekazywane organom w drodze oświadczenia własnego ⁽²⁾.

5.2.5. W sprawie istnienia pomocy państwa

- (96) Aer Lingus uważa, że zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych z podatku od transportu lotniczego nie ma charakteru selektywnego. Według Aer Lingus pominięcie pasażera transferowego lub tranzytowego jest nieodłącznym elementem systemu podatku od transportu lotniczego, ponieważ podatek ten nie obowiązuje dla poszczególnych odcinków podróży. Zdarzeniem podlegającym opodatkowaniu jest bowiem podróż, która rozpoczyna się w Irlandii, a należny podatek zależy od miejsca docelowego wskazanego na bilecie, niezależnie od tego, czy pasażer dociera do miejsca docelowego za pomocą jednego lotu czy kilku lotów.
- (97) W tej kwestii Aer Lingus odwołuje się do ust. 41 decyzji o wszczęciu postępowania, w którym Komisja wyraziła wstępną opinię, że zdarzeniem podlegającym opodatkowaniu jest podróż, która rozpoczyna się w Irlandii, a należny podatek zależy od miejsca docelowego wskazanego na bilecie, niezależnie od tego, czy pasażer dociera do miejsca docelowego za pomocą jednego lotu czy kilku lotów.

„Kolejnym potencjalnym systemem odniesienia może być podatek naliczany w odniesieniu do podróży lotniczej rozpoczynającej się w porcie lotniczym w Irlandii, przy czym pojęcie »podróży lotniczej« rozumiane jest jako podróż z portu lotniczego w Irlandii do miejsca docelowego, która może składać się z jednego lub kilku odcinków. Jeżeli byłyby to właściwy system odniesienia, oczywiste jest, że podatek od transportu lotniczego nie powinien być stosowany w odniesieniu do pasażerów transferowych lub tranzytowych. W związku z powyższym środek ten nie byłby selektywny” (podkreślenia dodane przez Aer Lingus).

5.2.6. W sprawie pozostałych kwestii

- (98) Zakładając, że Komisja podtrzyma swoją wstępną opinię, że systemem odniesienia podatku od transportu lotniczego jest opodatkowanie każdego odlotu (pojedynczo), stanowisko Aer Lingus jest następujące:
- zwolnienie pasażerów transferowych/tranzytowych nie jest selektywne, oraz
 - nawet gdyby zwolnienie to zostało uznane za selektywne, byłoby ono uzasadnione.

5.2.6.1. W sprawie pierwszego punktu „zwolnienie pasażerów transferowych/tranzytowych nie jest selektywne”

- (99) Odwołując się do orzecznictwa ⁽³⁾, Aer Lingus twierdzi, że niestosowanie podatku od transportu lotniczego do odlotów pasażerów transferowych i tranzytowych byłoby selektywne tylko wtedy, gdy prowadziłoby to do rozróżnienia między podmiotami gospodarczymi, które, w świetle wyznaczonego celu podatku od transportu lotniczego, znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. W tym zakresie Aer Lingus odnosi się do kwestii, czy niestosowanie podatku do pasażerów transferowych i tranzytowych sprzyja przewoźnikom, takim jak Aer Lingus (oferującym pojedyncze bilety na podróże składające się z dwóch lub więcej lotów) względem przewoźników bezpośrednich (którzy nie oferują pojedynczych biletów na tego rodzaju podróże, dlatego muszą pobierać podatek od transportu lotniczego za każdy lot pasażerów, których podróż obejmuje samodzielnie ułożone połączenie przesiadkowe).
- (100) Aer Lingus stwierdza, że z uwagi na odmienną sytuację faktyczną i prawną między usługami świadczonymi wyłącznie w zakresie połączeń bezpośrednich oraz usługami w zakresie pojedynczego biletu – zwłaszcza pod względem kosztów ponoszonych przez przewoźników oraz poziomu usług świadczonych pasażerom – zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych nie było selektywne, przede wszystkim z następujących powodów:
- niewątpliwie znaczna część pasażerów Aer Lingus decyduje się samodzielnie ułożyć połączenie przesiadkowe ⁽⁴⁾, bez względu na powód, mimo że Aer Lingus ma możliwość zaoferowania pojedynczego

⁽¹⁾ Zob. przykłady w motywie 20 decyzji o wszczęciu postępowania powtórzone powyżej w motywie (91).

⁽²⁾ Aer Lingus przedstawił przykład takiego zgłoszenia oraz wyjaśnił, że w przedstawionych wyliczeniach po prostu odlicza się podaną liczbę pasażerów transferowych/tranzytowych.

⁽³⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99 Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Zementwerke, ECLI:EU:C:2001:598.

⁽⁴⁾ Pasażer, który dokonuje kilku niezależnych rezerwacji na różne loty składające się na jego podróż, w przeciwieństwie do pojedynczej rezerwacji obejmującej kilka lotów u jednego usługodawcy.

biletu na całą podróż. Z definicji Aer Lingus nie jest w stanie zidentyfikować i określić liczby pasażerów, którzy preferują podróżowanie przy wykorzystaniu samodzielnie ułożonego połączenia przesiadkowego – podobnie jak przewoźnicy bezpośredni nie są w stanie jasno określić liczby takich pasażerów (którzy mogą, na przykład, zaplanować przesiadkę korzystając z usług innego przewoźnika). W przypadku pasażerów, którzy samodzielnie układają połączenie przesiadkowe, Aer Lingus znajduje się w takiej samej sytuacji faktycznej i prawnej co przewoźnicy wyłącznie bezpośredni,

— sytuacja faktyczna i prawna przedsiębiorstwa Aer Lingus jest jednak odmienna w odniesieniu do pasażerów, którzy wykupują podróże transferowe lub tranzytowe na podstawie pojedynczego biletu. W tej kwestii Aer Lingus odnosi się do fragmentu ostatniego zdania ust. 45 [44] ⁽¹⁾ decyzji o wszczęciu postępowania, w którym według Aer Lingus Komisja sama przyznaje, że „właściwe może być rozróżnienie między sytuacją faktyczną i prawną bezpośrednich przewoźników lotniczych a sytuacją przewoźników lotniczych, którzy świadczą także usługi przewidujące transfer lub tranzyt w porcie lotniczym”.

(101) W odniesieniu do fragmentów decyzji o wszczęciu postępowania dotyczących różnic między podróżami składającymi się z kilku lotów w ramach pojedynczej rezerwacji a podróżami składającymi się z kilku lotów w ramach oddzielnych rezerwacji Aer Lingus, w kontekście selektywności, zgłasza następujące uwagi:

— w odniesieniu do fragmentu „Modele biznesowe przewoźników lotniczych skupiających się na połączeniach bezpośrednich i przewoźników świadczących usługi, które mogą obejmować transfer lub tranzyt, są bardzo różne” ⁽²⁾. Aer Lingus podkreśla, że wdraża szczegółowe procedury dotyczące zabierania na pokład pasażerów transferowych i tranzytowych. Obejmuje to operacje płynnego transferu pasażerów, za pośrednictwem punktów transferowych i taryf, a także odpowiedzialność za utratę lotów łączonych (np. zapewnienie opieki, pomocy, zakwaterowania). Według przedsiębiorstwa Aer Lingus wiąże się to ze znacznymi kosztami i obowiązkami, z których żadne nie dotyczą pasażerów samodzielnie układających połączenia przesiadkowe,

— w odniesieniu do fragmentu „Usługi obejmujące transfer/tranzyt stanowią, z perspektywy klienta, podróż z portu lotniczego pochodzenia do portu lotniczego przeznaczenia, a nie dwie oddzielne podróże” ⁽³⁾. Aer Lingus wyjaśnia, że, z punktu widzenia pasażerów, doświadczenie związane z usługą również jest inne z uwagi na uniknięcie licznych odpraw, wielu biletów, ewentualnych różnic w limitach dopuszczalnego bagażu itd.,

— w odniesieniu do fragmentu „Cała podróż składająca się z dwóch lub więcej odcinków jest sprzedawana jako całość i można ją odbyć na podstawie pojedynczego biletu” ⁽⁴⁾. Aer Lingus wyjaśnia, że oczywiście nie dotyczy to samodzielnie ułożonych połączeń przesiadkowych. Podróż z samodzielnie ułożonym połączeniem przesiadkowym wymagałaby faktycznie co najmniej dwóch oddzielnych biletów (i dwóch oddzielnych umów), potencjalnie u dwóch różnych przewoźników lotniczych. Pojedynczy bilet wymagałby pojedynczej umowy z jednym przewoźnikiem lotniczym,

— w odniesieniu do fragmentu „Pasażerowie zazwyczaj nie muszą odbierać swoich bagaży w przypadku transferu” ⁽⁵⁾. Według przedsiębiorstwa Aer Lingus sytuacja wygląda inaczej w przypadku pasażerów samodzielnie układających połączenia przesiadkowe. Żaden irlandzki port lotniczy nie świadczy usług transferu bagaży na rzecz pasażerów samodzielnie układających połączenia przesiadkowe,

— w odniesieniu do fragmentu „Kontrola pasażerów i bagaży zazwyczaj wygląda inaczej” ⁽⁶⁾. Aer Lingus wyjaśnia, że pasażerowie samodzielnie układający połączenia przesiadkowe muszą zgłaszać się na oddzielne odprawy przed każdym lotem.

5.2.6.2. W sprawie drugiego punktu „nawet gdyby zwolnienie to zostało uznane za selektywne, byłoby ono uzasadnione”

(102) Aer Lingus twierdzi, że środek ten zapobiega podwójnemu opodatkowaniu i stosowany jest w Irlandii oraz w wymiarze transgranicznym. Tego rodzaju zwolnienie jest powszechnie stosowane w innych jurysdykcjach, chociażby w Zjednoczonym Królestwie.

(103) Aer Lingus ponadto uważa, że przewodnią i podstawową zasadą podatku od transportu lotniczego jest jego wyliczanie przez odniesienie do całej podróży. W przypadku pojedynczego biletu bilet taki odpowiada pojedynczej podróży (jeżeli żadne międzylądowanie nie trwa dłużej niż sześć godzin). Jednakże w przypadku samodzielnie ułożonego połączenia przesiadkowego, w przypadku którego podróż składa się z dwóch oddzielnych rezerwacji, każda rezerwacja przetwarzana jest przez dwa oddzielne systemy rezerwacji przewoźników lotniczych, dlatego pasażer nie będzie uznawany za pasażera transferowego.

⁽¹⁾ Aer Lingus błędnie odwołało się do ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania, który nie zawiera zdania przytoczonego w stosownym fragmencie uwag na temat decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽²⁾ Ostatnie zdanie ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽³⁾ Pierwsze zdanie ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁴⁾ Druga część zdania ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵⁾ Ostatnia część drugiego zdania ust. 45 decyzji o wszczęciu postępowania.

5.3. Uwagi Irlandii na temat uwag zainteresowanych stron

- (104) Zasadniczo Irlandia zgadza się z uwagami Aer Lingus, z wyjątkiem stwierdzeń ujętych w motywach 93 i 94. Zdaniem Irlandii Aer Lingus zacytował pismo Irlandii z dnia 15 października 2009 r. stwierdzające, że w przypadku podróży o kilku odcinkach pierwszy odcinek jest zawsze zwolniony z podatku od transportu lotniczego. Irlandia zamieściła odniesienie do swojego pisma z dnia 22 grudnia 2015 r., w którym wyjaśnia, że jest to nieporozumienie. Pismo Irlandii z dnia 15 października 2009 r. zawiera szczegółowy przykład, w którym pierwszy odcinek podróży nie podlega opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego. Irlandia uważa jednak, że nie należy interpretować go jako ogólnego stwierdzenia, że pierwszy odcinek zawsze podlega zwolnieniu.
- (105) W odniesieniu do uwag zgłoszonych przez Ryanair w związku z należnym podatkiem (zob. motyw 65) Irlandia wskazała, że Ryanair nie obsługuje pasażerów transferowych ani tranzytowych, zatem nie dysponuje praktycznym doświadczeniem w stosowaniu zasad dotyczących podatku od transportu lotniczego. Ponadto zdaniem Irlandii Ryanair nie przedstawił żadnych objaśnień do swojego toku rozumowania.

6. OCENA NIESTOSOWANIA PODATKU OD TRANSPORTU LOTNICZEGO DO PASAŻERÓW TRANZYTOWYCH I TRANSFEROWYCH

6.1. Uwagi wstępne: właściwa interpretacja podatku od transportu lotniczego w odniesieniu do zwolnienia pasażerów tranzytowych i transferowych

- (106) W swoim piśmie z dnia 15 października 2009 r. Irlandia stwierdziła, że zwolnienie pasażerów transferowych i tranzytowych zapewnia zwolnienie „pierwszego odcinka” całej podróży z podatku od transportu lotniczego. Stwierdzenie to doprowadziło do nieporozumienia co do właściwej interpretacji takiego zwolnienia, jak wynika z postanowienia Sądu w sprawie T-512/11.
- (107) W świetle uwag Irlandii i osób trzecich obecnie oczywiste jest, że irlandzkie ustawodawstwo powinno być rozumiane zgodnie z sekcją 2.2 powyżej.
- (108) Wyjaśniono w niej, że zgodnie z art. 55 ust. 2 ustawy finansowej przewoźnicy lotniczy zobowiązani są do zapłaty podatku od transportu lotniczego za każdy odlot pasażera na pokładzie statku powietrznego z irlandzkiego portu lotniczego, podczas gdy pasażerowie transferowi i tranzytowi nie są uznawani za pasażerów w rozumieniu art. 55 ust. 2 ustawy finansowej, zatem podatek od transportu lotniczego nie jest stosowany do ich odlotów. W rezultacie nie można stwierdzić, że podatek od transportu lotniczego stosowany jest zasadniczo do określonego odcinka podróży lotniczej.
- (109) Należy zaznaczyć, że w momencie przyjęcia decyzji z 2011 r. w przypadku lotów do miejsc położonych w promieniu do 300 kilometrów od portu lotniczego w Dublinie i pozostałych lotów obowiązywały dwie różne stawki. Obecnie jasne jest, że stosowana stawka podatkowa zależy od odległości od miejsca docelowego, niezależnie od miejsca tranzytu lub transferu. Na przykład podróż z Dublinu do Nowego Jorku z międzylądowaniem w Shannon podlega stawce opodatkowania w wysokości 10 EUR, a nie 2 EUR. Odlot z portu lotniczego w Dublinie powoduje opodatkowanie podatkiem od transportu lotniczego w wysokości 10 EUR, mimo że Shannon położone jest w promieniu 300 kilometrów od portu lotniczego w Dublinie, ponieważ odległość między portem lotniczym w Dublinie a Nowym Jorkiem przekracza ten próg. Ponadto odlot po międzylądowaniu w porcie lotniczym w Shannon nie podlega opodatkowaniu podatkiem od transportu lotniczego, ponieważ w tym porcie lotniczym pasażer jest pasażerem tranzytowym lub transferowym.
- (110) Uznanie pasażera za pasażera tranzytowego lub transferowego w irlandzkim porcie lotniczym nie zależy od położenia portu lotniczego, z którego przyleciał on do irlandzkiego portu lotniczego. Port taki mógłby równie dobrze znajdować się poza Irlandią, np. w przypadku podróży z Londynu do Nowego Jorku z międzylądowaniem w Shannon trwającym nie dłużej niż sześć godzin. W przypadku takiej podróży podatek od transportu lotniczego nie jest naliczany, ponieważ port lotniczy wyjścia znajduje się w Londynie, tj. poza Irlandią, a pasażer uznawany jest za pasażera transferowego lub tranzytowego w momencie odlotu z portu lotniczego w Shannon.

6.2. Istnienie pomocy

6.2.1. Wprowadzenie

- (111) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w Traktatach wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

- (112) Aby środek został uznany za pomoc w rozumieniu przytoczonego przepisu, musi on spełniać wszystkie następujące warunki: i) środek można przypisać państwu i musi on być finansowany z zasobów państwowych; ii) musi on przynosić korzyść beneficjentowi, którym musi być przedsiębiorstwo (prowadzące działalność gospodarczą); iii) korzyść ta musi być selektywna; oraz iv) środek musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem oraz wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (113) W przedmiotowym przypadku należy najpierw rozważyć, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych może wiązać się z selektywną korzyścią dla określonych przewoźników lotniczych.

6.2.2. Selektowność

6.2.2.1. Wprowadzenie

- (114) Środek jest selektywny, jeżeli sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (115) W zakresie środków stosowanych do wszystkich przedsiębiorstw spełniających określone kryteria, które zmniejszają obciążenia ponoszone przez te przedsiębiorstwa w normalnym trybie, selektowność środka należy zasadniczo oceniać w drodze trzyetapowego badania ⁽¹⁾. W pierwszej kolejności identyfikuje się powszechny lub zwykły system podatkowy obowiązujący w danym państwie członkowskim: „system odniesienia”. Po drugie należy ustalić, czy dany środek stanowi odstępstwo od tego systemu w zakresie, w jakim wprowadza zróżnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celów tego systemu, są w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Jeżeli dany środek nie stanowi odstępstwa od systemu odniesienia, nie jest środkiem selektywnym. Jeżeli jednak stanowi on odstępstwo (a tym samym jest selektywny *prima facie*), na trzecim etapie badania należy ustalić, czy dany środek stanowiący odstępstwo od systemu odniesienia jest uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą podatkowego systemu odniesienia. Jeżeli środek selektywny *prima facie* na pierwszy rzut oka jest uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą systemu, nie zostanie uznany za selektywny i w związku z tym nie będzie objęty zakresem art. 107 ust. 1 TFUE.
- (116) W określonych, wyjątkowych przypadkach nie można zastosować tego trzyetapowego podejścia z uwagi na praktyczne skutki przedmiotowych środków. Należy wówczas ocenić również, czy państwo członkowskie określiło granice systemu odniesienia w sposób spójny, czy wręcz przeciwnie – w sposób wyraźnie arbitralny lub stronniczy, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa. W przeciwnym wypadku zamiast ustanawiać obowiązujące ogół przedsiębiorstw przepisy ogólne, od których przewiduje się odstępstwa na rzecz pewnych przedsiębiorstw, państwo członkowskie mogłoby osiągnąć ten sam skutek (i obejść zasady pomocy państwa), dostosowując i łącząc przepisy podatkowe w taki sposób, że ich zastosowanie w praktyce pociągałoby za sobą zróżnicowane obciążenie podatkowe różnych przedsiębiorstw ⁽²⁾. W tym zakresie należy wspomnieć, że art. 107 ust. 1 TFUE nie rozróżnia pomiędzy środkami odpowiedniej interwencji państwa poprzez odniesienie do ich przypadków albo celów, ale definiuje je w stosunku do ich skutków, a zatem niezależnie od zastosowanych technik ⁽³⁾.
- (117) Poniżej trzyetapowemu badaniu zostanie poddane najpierw zwolnienie pasażerów tranzytowych i transferowych z podatku od transportu lotniczego (sekcje 6.2.2.2 oraz 6.2.2.3). W drugiej kolejności Komisja rozważy, czy podatek od transportu lotniczego został opracowany przez państwo członkowskie w sposób wyraźnie arbitralny lub stronniczy, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa (sekcja 6.2.2.4).

6.2.2.2. Określenie systemu odniesienia

- (118) System odniesienia to poziom, względem którego ocenia się selektowność danego środka. System odniesienia obejmuje spójny zbiór zasad, które zwykle mają zastosowanie – na podstawie obiektywnych kryteriów – do wszystkich przedsiębiorstw wchodzących w jego zakres, jak określono w celu tego systemu. Określenie systemu odniesienia zależy zatem od elementów takich jak podatnicy, podstawa opodatkowania, zdarzenia podlegające opodatkowaniu oraz obowiązująca stawka podatkowa.

⁽¹⁾ Zob. np. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawach połączonych C-78/08 do C-80/08 *Paint Graphos i in.*, EU:C:2011:550, pkt 49; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawie C-279/08 P *Komisja przeciwko Niderlandom*, ECLI:EU:C:2011:551, pkt 62; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99 *Adria-Wien Pipeline przeciwko Finanzlandesdirektion für Kärnten*, ECLI:EU:C:2001:598, pkt 42 do 54; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-308/01 *GIL Insurance przeciwko Commissioners of Customs & Excise*, ECLI:EU:C:2004:252, pkt 72. Zob. również pkt 127 i 128 zawiadomienia Komisji w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej („zawiadomienie w sprawie pojęcia pomocy państwa”), Dz.U. C 262 z 19.7.2016, s. 29.

⁽²⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 15 listopada 2011 r. w sprawach połączonych C-106/09 P i C-107/09 P *Komisja i Hiszpania przeciwko Rządowi Gibraltar i Zjednoczonemu Królestwu*, ECLI:EU:C:2011:732. Zob. również pkt 129–131 zawiadomienia w sprawie pojęcia pomocy państwa.

⁽³⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 grudnia 2008 r. w sprawie C-487/06 P *British Aggregates przeciwko Komisji*, ECLI:EU:C:2008:757, pkt 85 i 89 i przytoczone tam orzecznictwo oraz wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r. w sprawie C-279/08 P *Komisja przeciwko Niderlandom*, ECLI:EU:C:2011:551, pkt 51.

6.2.2.3. Podatek od transportu lotniczego

- (119) Podatek od transportu lotniczego sam w sobie stanowi szczególny system podatkowy, który nie jest częścią większego systemu podatkowego. W związku z powyższym system odniesienia nie wykracza poza granice podatku od transportu lotniczego.
- (120) Kluczowym pytaniem w tym przypadku jest, czy niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych stanowi część czy odstępstwo od systemu odniesienia. W pierwszym przypadku uznaje się, że podatek od transportu lotniczego jest podatkiem stosowanym do wszystkich pasażerów odlatujących z Irlandii, których podróż może składać się z jednego lotu lub większej ich liczby. W tym podejściu logiczne jest, że podatek nie jest pobierany dwukrotnie, gdy w skład całej podróży wchodzi więcej niż jeden odlot z irlandzkiego portu lotniczego. Ponadto pasażerowie, którzy rozpoczynają podróż w państwie trzecim, nie podlegają opodatkowaniu, ponieważ podróż nie rozpoczyna się w irlandzkim porcie lotniczym („system podróży”). W drugim przypadku uznaje się, że podatek od transportu lotniczego jest podatkiem stosowanym do wszystkich pasażerów odlatujących na pokładzie statku powietrznego z portu lotniczego w Irlandii, a niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych stanowi odstępstwo od tej zasady („system odlotu”).
- (121) Przy pierwszej analizie brzmienie art. 55 ust. 2 lit. a) ustawy finansowej („każdy odlot pasażera na pokładzie statku powietrznego z portu lotniczego”) może sugerować, że system odlotu stanowi właściwy system odniesienia. Pokrywa się to ze wstępną opinią Komisji wyrażoną w decyzji o wszczęciu postępowania: system odniesienia stanowi podatek naliczany w odniesieniu do każdego pasażera odlatującego z irlandzkiego portu lotniczego na pokładzie statku powietrznego.
- (122) Wstępny wniosek opierał się na tym, że ustawa finansowa zawierała odniesienie do opodatkowania odlotów. Niemniej jednak na podstawie przeprowadzonego formalnego postępowania wyjaśniającego oraz zgromadzonych dalszych informacji na temat właściwej interpretacji art. 55 ust. 2 ustawy finansowej oraz w świetle wyjaśnień Irlandii, że podatek od transportu lotniczego miał być odprowadzany od każdej podróży rozpoczynającej się w irlandzkim porcie lotniczym, nawet w przypadku podróży obejmujących wiele odcinków (zob. motyw 59), można stwierdzić, że celem systemu było opodatkowanie podróży powietrznych rozpoczynających się w Irlandii. Na tej podstawie oraz w związku z wymienionymi poniżej powodami system odniesienia stanowi opodatkowanie podróży rozpoczynających się w Irlandii.
- (123) Po pierwsze należy zauważyć, że definicja „pasażera” nie obejmuje pasażerów transferowych ani tranzytowych. W związku z powyższym brzmienie ustawy finansowej pozwala na wyciągnięcie wniosku, że system odniesienia jest „systemem podróży” wykluczającym pasażerów transferowych i tranzytowych, ponieważ odlot pasażera transferowego lub tranzytowego nie stanowi „odlotu pasażera” w rozumieniu art. 55 ust. 2 ustawy finansowej, więc, tym samym, nie stanowi zdarzenia podlegającego opodatkowaniu⁽¹⁾. Uznanie systemu odniesienia za „system podróży” jest także zgodne z głównym celem ustawodawstwa, na co Irlandia wskazała w swoich uwagach do decyzji o wszczęciu postępowania.
- (124) Ponadto sposób funkcjonowania podatku od transportu lotniczego potwierdza, że jest to podatek związany z podróżami lotniczymi. W związku z powyższym w okresie, gdy stosowano zróżnicowane stawki, stawka podatku wyliczana była przez odniesienie podatku do miejsca docelowego widniejącego na bilecie pasażera, niezależnie od tego, czy pasażer odbywał jeden lot czy większą ich liczbę w celu dotarcia do miejsca docelowego (zob. odpowiednio motyw 22 i 23 oraz przykłady stosowania podatku od transportu lotniczego zamieszczone w tabeli 2). Na przykład podatek należny w przypadku pasażera podróżującego z Dublina do Nowego Jorku z międzylądowaniem w Shannon wynosił 10 EUR, a nie 2 EUR (zob. motyw 91).
- (125) Ponadto Komisja zauważa, że zasadniczo uzasadnione jest opodatkowanie transportu lotniczego na podstawie stawki stosowanej jednorazowo w odniesieniu do podróży lotniczej z danego portu lotniczego w Irlandii do danego miejsca docelowego, sprzedawanej w ramach pojedynczej rezerwacji zamiast oddzielnego opodatkowania poszczególnych odcinków pojedynczej podróży. Oddzielne opodatkowanie oznaczałoby, że podatek byłby opłacany dwukrotnie za pasażera lecącego w transferze, który przesiada się do innego statku powietrznego w irlandzkim porcie lotniczym, co mogłoby wiązać się z kwestiami słuszności i równego traktowania (zob. motyw 63).
- (126) Akczy, takie jak podatek od transportu lotniczego, stosowane są zazwyczaj w odniesieniu do nabycia produktu końcowego lub usługi przez klienta, a nie do oddzielnych elementów, które mogą składać się na produkt końcowy lub usługę. Z powodów wyjaśnionych poniżej podróż składająca się z kilku odcinków, podczas której pasażer kwalifikuje się jako pasażer tranzytowy lub transferowy w każdym porcie lotniczym międzylądowania, może być uznana za pojedynczą usługę.

⁽¹⁾ Dlatego właściwsze wydaje się stwierdzenie, że podatek od transportu lotniczego nie dotyczy pasażerów tranzytowych ani transferowych niż uznanie, że tego rodzaju pasażerowie są „zwolnieni” z tego podatku.

- (127) W tej kwestii należy zaznaczyć, że przewoźnicy lotniczy sprzedają swoje usługi jako podróże z danego miejsca wylotu (A) do miejsce docelowego (B), nawet jeżeli tego rodzaju podróż przewiduje lądowanie w pośrednim porcie lotniczym (C). Z zasady tego rodzaju usługa polega na przewozie lotniczym z punktu A do punktu B, przy czym występowanie pośredniego portu lotniczego w punkcie C ma drugorzędne znaczenie, stanowiąc, z ostatecznego punktu widzenia pasażera, nieistotny element usługi (z wyjątkiem ewentualnego wpływu na całkowity czas podróży pasażera)⁽¹⁾. Zasadniczo opodatkowanie pośredniej podróży sprzedawanej jako pojedyncza usługa z punktu A do punktu B przez punkt C w ten sam sposób co bezpośredniej podróży z punktu A do punktu B (gdzie w obu przypadkach punkt A leży w Irlandii) jest zatem akceptowalne i niedyskryminacyjne, ponieważ oba rodzaje usług zaspokajają te same potrzeby klienta (czyli podróż z punktu A do punktu B).
- (128) Należy jeszcze rozważyć, czy definicje pasażerów tranzytowych i transferowych zawarte w ustawie finansowej oddają te zasady. Kwestię tę przeanalizowano w poniższych motywach.
- (129) Jak wspomniano w motywie 18, pasażerowie tranzytowi są zdefiniowani jako pasażerowie, którzy pozostają na pokładzie tego samego statku powietrznego w trakcie lotu przychodzącego i wychodzącego. Komisja uważa, że w takiej sytuacji jasne jest, że stanowi to przykład pojedynczej podróży, gdzie jedyna różnica polega na tym, że w odróżnieniu od lotu bezpośredniego statek powietrzny odbywa krótki postój w danym porcie lotniczym w drodze do miejsca docelowego.
- (130) W przypadku pasażerów transferowych do ich zdefiniowania w porcie lotniczym C podczas podróży z portu lotniczego A do portu lotniczego B przez port lotniczy C stosowane są trzy warunki: (i) maksymalny czas spędzony w porcie lotniczym C nie powinien przekraczać 6 godzin; (ii) porty A i B nie mogą być tym samym portem lotniczym; oraz (iii) loty z portu A do portu C oraz z portu C do portu B muszą zostać nabyte jako „pojedyncza rezerwacja”. Komisja uważa, że wszystkie te trzy warunki są stosowne i proporcjonalne. Ppkt (i) zapewnia, by port lotniczy C był faktycznie portem lotniczym międzylądowania, w którym pasażer przede wszystkim oczekuje na lot łączony i przygotowuje się do niego, a nie „ukrytym” miejscem docelowym. W tym przypadku limit sześciu godzin jest rozsądny, zapewniając, by port lotniczy C był faktycznie portem lotniczym międzylądowania⁽²⁾. Ppkt (ii) zapewnia, by podróż nie była ukrytym lotem bezpośrednim z portu A do portu C i z powrotem. Jeżeli chodzi o pkt (iii), jak wyjaśniono poniżej w motywach 132–134, zapewnia on, by podróż z portu A do portu B sprzedawana była klientowi jako pojedyncza, zintegrowana usługa.
- (131) Zwolnienie pasażerów transferowych z podatku od transportu lotniczego wymusza warunek, żeby wszystkie loty stanowiące pojedynczą podróż były rezerwowane na podstawie pojedynczej rezerwacji.
- (132) Podczas dokonywania przez pasażera pojedynczej rezerwacji na kilka lotów (lub „odcinków”) zawiera on pojedynczą umowę z dostawcą, obejmującą poszczególne loty. Natomiast gdy pasażer dokonuje więcej niż jednej rezerwacji kilku różnych lotów, zawiera on oddzielne, niezależne umowy z co najmniej jednym dostawcą. Już na tym przykładzie widać, że pojedyncza rezerwacja odpowiada zakupowi pojedynczej usługi, składającej się z kilku elementów, podczas gdy kilka rezerwacji odpowiada kilku różnym usługom, które pasażer nabywa oddzielnie.
- (133) W ramach pojedynczej rezerwacji cała podróż składająca się z co najmniej dwóch lotów sprzedawana jest jako jedna rezerwacja, a pasażer otrzymuje jeden bilet i jeden numer rezerwacji na całą podróż. Ponadto jak wskazano zarówno w uwagach Irlandii, jak i Aer Lingus, w sprawie decyzji o wszczęciu postępowania (zob. motyw 101), istnieje szereg istotnych różnic między podróżą składającą się z kilku lotów sprzedawanych w ramach pojedynczej rezerwacji a podróżą składającą się z kilku lotów sprzedawanych w ramach oddzielnych rezerwacji. Przede wszystkim w przypadku pojedynczej rezerwacji pasażer nie musi stosować się do szeregu różnych wymogów w zakresie odprawy, bagażu, dokumentów podróży w odniesieniu do poszczególnych lotów wchodzących w skład danej podróży. Zamiast tego musi on spełniać zbiór wymogów obejmujących całą podróż do miejsca docelowego. Ponadto w przypadku odwołania lub dużego opóźnienia lotu, w wyniku którego pasażer spóźni się na lot łączony, organizator podróży na podstawie pojedynczej rezerwacji ponosi odpowiedzialność za utratę lotu łączonego (m.in. poprzez zapewnienie opieki, wsparcia i zakwaterowania, zmianę rezerwacji na następny dostępny lot lub zaoferowanie odszkodowania).
- (134) Podróż składająca się z kilku odcinków, które rezerwowane są oddzielnie, wiąże się z zakupem niezależnych usług. W związku z tym jeżeli na przykład pasażer spóźni się na drugi lot przez opóźniony przylot w ramach pierwszego lotu, pasażer nie może zwrócić się o pomoc do organizatora drugiego lotu. Pasażer zostałaby po prostu uznany za pasażera, który był na liście, ale nie stawił się do odprawy na drugi lot. Ponadto w przypadku zakupu kilku lotów na podstawie oddzielnych rezerwacji pasażer musi odbierać swój bagaż w każdym porcie lotniczym oraz zgłaszać się do odprawy na kolejne loty. Aer Lingus podkreślił, że żaden irlandzki port lotniczy nie świadczy usług transferu bagażu na rzecz pasażerów samodzielnie układających połączenie przesiadkowe (zob. motyw 101).

⁽¹⁾ Jest to zgodne ze zwykłą praktyką Komisji w zakresie spraw dotyczących ochrony konkurencji i połączeń, polegającą na zdefiniowaniu rynków właściwych dla regularnych przewozów lotniczych na podstawie podejścia opartego na miejscu wylotu i miejscu docelowym.

⁽²⁾ Zjednoczone Królestwo, podobnie jak Irlandia, stosuje warunek sześciu godzin w celu zdefiniowania pasażerów lotów łączonych (przynajmniej w przypadkach, gdy pierwszy lot ląduje przez godziną 17).

- (135) W świetle powyższego główna różnica między tymi dwoma sytuacjami jest taka, że w pierwszym przypadku pasażer nabywa zintegrowaną usługę (podróż z portu A do portu B) z dwoma elementami połączonymi przez usługodawcę, podczas gdy w drugim przypadku pasażer samemu łączy te dwa elementy na własne ryzyko, tym samym dokonując zakupu dwóch oddzielnych usług. Zatem pasażer lecący z portu lotniczego A do portu lotniczego B przez port lotniczy C na podstawie pojedynczej rezerwacji wykupuje usługę, która zasadniczo różni się od usług zakupionych przez pasażera, który oddzielnie rezerwuje lot z portu lotniczego A do portu lotniczego C oraz lot z portu lotniczego C do portu lotniczego B.
- (136) Przykład, że pojedyncza rezerwacja obejmująca kilka lotów znacząco różni się od kilku lotów w ramach oddzielnych rezerwacji znaleźć można w zawiadomieniu do pasażerów, które zamieścił na swojej stronie internetowej easyJet, jeden z głównych przewoźników bezpośrednich w Unii:
- „easyJet jest przewoźnikiem bezpośrednim (prowadzącym wyłącznie loty z portów lotniczych odlotu do portów lotniczych przylotu) i nie świadczy usług w zakresie lotów łączonych pozwalających na kontynuowanie podróży naszymi lotami lub lotami prowadzonymi przez innych przewoźników lotniczych. Jeżeli zarezerwowali Państwo u nas dalszy lot, stanowi to odrębną umowę, a każdy oddzielny lot jest uznawany przez nas za oddzielną podróż”⁽¹⁾.
- (137) W związku z powyższym oddzielne opodatkowanie tych dwóch usług jest proporcjonalne i niedyskryminacyjne, podczas gdy pośrednia podróż wykupiona w ramach pojedynczej rezerwacji zostaje opodatkowana jednorazowo.
- (138) W świetle powyższej oceny (zob. motywy 131–137) Komisja uważa zatem, że definicje pasażerów transferowych i tranzytowych na podstawie ustawy finansowej są zgodne z celem opodatkowania pojedynczych podróży lotniczych z danego miejsca pochodzenia w Irlandii do danego miejsca docelowego, zakupionych przez klienta jako pojedyncza, zintegrowana usługa.
- (139) Można stwierdzić, że systemem odniesienia jest podatek od transportu lotniczego określony w ustawie finansowej, stąd podatek ten nie jest stosowany do pasażerów transferowych i tranzytowych (system podróży).

6.2.2.4. Odstępstwo od systemu odniesienia

- (140) Zważywszy na fakt, iż niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych stanowi części systemu odniesienia, nie stwierdzono żadnych odstępstw od systemu odniesienia.
- (141) W rezultacie ocena podatku od transportu lotniczego na podstawie trzyetapowego podejścia nie wykazuje żadnych oznak selektywności.

6.2.2.5. Podatek od transportu lotniczego nie został zaprojektowany w sposób wyraźnie arbitralny lub stronniczy, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa

- (142) W celu wyciągnięcia ostatecznego wniosku w sprawie selektywności należy ustalić, czy podatek od transportu lotniczego został zaprojektowany przez Irlandię w sposób wyraźnie arbitralny lub stronniczy, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa.
- (143) W swoich uwagach w sprawie decyzji o wszczęciu postępowania Ryanair przekonywał w istocie, że zwolnienie pasażerów tranzytowych i transferowych z podatku od transportu lotniczego prowadzi do nieuzasadnionej dyskryminacji pomiędzy dwoma modelami biznesu, mianowicie między modelem biznesu przewoźników w systemie gwiazdowym, który oferuje pojedyncze rezerwacje obejmujące kilka lotów, oraz modelem biznesu przewoźników bezpośrednich, takich jak Ryanair, którzy nie oferują takiej możliwości, oraz że nie można twierdzić, że zwolnienie było skierowane, w sposób niedyskryminujący do każdego przewoźnika lotniczego.
- (144) Należy po pierwsze zaznaczyć, że nie ma żadnych dowodów w aktach na to, że Irlandia przewidziała niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa. W tej kwestii można zauważyć, że szereg państw członkowskich stosuje podobne podatki, z których także zwolnieni są pasażerowie tranzytowi i transferowi.
- (145) Argument przedstawiony przez Ryanair, że w przypadku przewoźnika lotniczego przejście z modelu biznesu polegającego na świadczeniu usług przewozu bezpośredniego na model gwiazdowy jest praktycznie niemożliwe oraz że według wiedzy tego przewoźnika nie istnieje ani jeden przypadek takiej zmiany na rynku, powinien zostać doprecyzowany, ponieważ Ryanair zaczął oferować loty łączone⁽²⁾. W maju 2017 r. Ryanair ogłosił uruchomienie pierwszych lotów z przesiadką w porcie lotniczym Rzym–Fiumicino, pierwszy raz zapewniając swoim klientom możliwość zarezerwowania lotu łączonego prowadzonego przez Ryanair i bezpośredniego transferu na taki lot. W tej sprawie dyrektor handlowy Ryanair oświadczył: „Ryanair ma przyjemność po raz

⁽¹⁾ Zob. <http://www.easyjet.com/en/help/at-the-airport/connect-and-transit> (data dostępu: 28 marca 2017 r.).

⁽²⁾ Zob. <https://corporate.ryanair.com/news/news/170517-connecting-flights-launched-at-rome-fiumicino/?market=en> (data dostępu: 1 czerwca 2017 r.).

pierwszy uruchomić usługę lotów łączonych w porcie lotniczym Rzym–Fiumicino, umożliwiając klientom zarezerwowanie lotu łączonego prowadzonego przez Ryanair po najniższych stawkach w Europie. Na początku w Rzymie dostępnych będzie 10 relacji, a klienci będą mogli przesiąść się na następny lot bez konieczności udawania się do strefy ogólnodostępnej, podczas gdy ich bagaże zostaną nadane do miejsca docelowego. Ta nowa usługa w ramach 4. roku programu »Always Getting Better« zostanie wprowadzona w całej sieci Ryanair (kolejne relacje w Rzymie zostaną dodane w nadchodzących tygodniach i miesiącach), jeżeli próba przeprowadzona na lotnisku Rzym–Fiumicino zakończy się sukcesem⁽¹⁾. Klienci otrzymywać będą jeden numer rezerwacji na oba loty. Pokazuje to, że Ryanair zaczął świadczyć nową usługę, którą przewoźnik uważa za nowość i coś zupełnie innego od lotów bezpośrednich, które dotąd prowadził.

- (146) Po drugie można zauważyć, że podatek od transportu lotniczego prowadzi do oddzielnego opodatkowania różnych usług, mianowicie kilku lotów zakupionych na podstawie kilku rezerwacji oraz pojedynczej, zintegrowanej usługi podlegającej jednorazowemu opodatkowaniu, czyli lotów będących odcinkami jednej podróży zakupionej na podstawie jednej rezerwacji. W świetle powyższych powodów (zob. sekcja 6.2.2.3 niniejszej decyzji) zróżnicowanie to wynika z fundamentalnych różnic między usługami, jakie klient nabywa w poszczególnych sytuacjach, co przekłada się na ważne skutki praktyczne, zwłaszcza w zakresie odprawy, zarządzania bagażami oraz odpowiedzialnością przewoźnika lotniczego w przypadku utraty lotu łączonego. Fakt, że niektórzy przewoźnicy lotniczy przyjęli model biznesu skupiający się na obsłudze połączeń bezpośrednich, podczas gdy inni koncentrują się na usługach sieciowych, nie oznacza, że zróżnicowane opodatkowanie obiektywnie innych usług jest przejawem dyskryminacji. Jak wyjaśniono wyżej w sekcji 6.2.2.3, opodatkowanie podróży powietrznych rozpoczynających się w Irlandii można uznać za uzasadnione – jako przeciwieństwo w stosunku do opodatkowania każdego odlotu pasażera na pokładzie statku powietrznego poza Irlandię.
- (147) Komisja zauważa, że stwierdzenia przedsiębiorstwa Ryanair dotyczące domniemanej dyskryminacji wydają się być domyślnie oparte na założeniu, że niektórzy pasażerowie organizują podróż powietrzną przez wykupienie kilku lotów u tego przewoźnika w celu odbycia podróży z jednego portu lotniczego do drugiego „za pośrednictwem” innych portów lotniczych oraz że tego rodzaju loty powinny być traktowane jednakowo jak pojedyncza rezerwacja⁽²⁾. W przeciwnym razie Ryanair nie miałby powodów uważać, że jest dyskryminowany w porównaniu z innymi przewoźnikami lotniczymi, którzy oferują pojedynczą rezerwację obejmującą kilka lotów. Niemniej jednak Ryanair nie wskazał, że przewoził on tego rodzaju pasażerów w okresie, kiedy stosowano podatek od transportu lotniczego ani nie przedstawił danych liczbowych dotyczących takich pasażerów⁽³⁾. Co więcej, żaden z elementów zawartych w oświadczeniach przedłożonych przez Ryanair nie pozwala zakwestionować uwag zawartych w motywach 132–134, które uzasadniają uznawanie kilku lotów zakupionych w ramach jednej rezerwacji za usługę zasadniczo różniącą się od kilku lotów łączących te same porty lotnicze, ale zakupionych na podstawie oddzielnych rezerwacji, które w rzeczywistości stanowią szereg niezależnych usług.
- (148) Jak wspomniano w motywie 38, w wyroku w sprawie T-512/11 Sąd zauważył, że Irlandia była gotowa rozważyć zmiany w podatku od transportu lotniczego polegające, w razie potrzeby, na usunięciu wymogu pojedynczej rezerwacji z definicji pasażera transferowego.
- (149) Formalne postępowanie wyjaśniające wykazało (zob. motywy 131–148), że warunek pojedynczej rezerwacji nie miał charakteru dyskryminacyjnego, ponieważ zapewniał opodatkowanie podatkiem od transportu lotniczego wyłącznie podróży rozpoczynających się w irlandzkim porcie lotniczym, sprzedawanych klientom jako pojedyncze, zintegrowane usługi. W związku z powyższym Komisja stwierdza, że Irlandia nie musiała usuwać warunku pojedynczej rezerwacji z definicji pasażera transferowego, aby zapewnić, by pomoc państwa nie występowała.
- (150) Można uznać, że Irlandia nie zaprojektowała podatku od transportu lotniczego w sposób wyraźnie arbitralny ani stronniczy, tak aby uprzywilejować niektóre przedsiębiorstwa. Przeciwnie, niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów tranzytowych i transferowych jest rozsądne i uzasadnione.

6.2.3. Wniosek dotyczący istnienia pomocy

- (151) W świetle powyższej oceny środek objęty postępowaniem wyjaśniającym nie spełnia co najmniej jednego z warunków określonych w art. 107 ust. 1 TFUE, ponieważ nie jest selektywny. Biorąc pod uwagę, że różne warunki pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE stosowane są łącznie, stwierdza się, że środek nie stanowi pomocy państwa. Zatem nie ma potrzeby oceny, czy spełniane są pozostałe przesłanki do zakwalifikowania środka jako pomocy państwa.

⁽¹⁾ Zob. <https://corporate.ryanair.com/news/news/170517-connecting-flights-launched-at-rome-fiumicino/?market=en> (data dostępu: 1 czerwca 2017 r.).

⁽²⁾ Dotyczy to na przykład pasażera, który kupuje bilet na lot z Shannon do Dublina oraz oddzielny bilet na lot z Dublina do Barcelony, przy czym między lądowaniem w porcie lotniczym w Dublinie a wylotem do portu lotniczego w Barcelonie upływa nie więcej niż sześć godzin. W ramach podatku od transportu lotniczego zarówno odlot z Shannon, jak i odlot z Dublina stanowią zdarzenia podlegające opodatkowaniu. Niemniej jednak gdyby definicja pasażerów transferowych nie odnosiła się do pojęcia jednej rezerwacji, odlot z Dublina nie stanowiłby zdarzenia podlegającego opodatkowaniu w ramach podatku od transportu lotniczego; wyłącznie odlot z Shannon byłby zdarzeniem podlegającym opodatkowaniu.

⁽³⁾ W przeszłości Ryanair aktywnie odradzał pasażerom przesiadki na dalsze loty Ryanair. Zob. decyzja Komisji z dnia 27 czerwca 2007 r. w sprawie połączenia COMP/M.4439 – Ryanair/Aer Lingus (Dz.U. C 47 z 20.2.2008, s. 14), motyw 48.

7. WNIOSEK

(152) Niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych i tranzytowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

Artykuł 1

Niestosowanie podatku od transportu lotniczego do pasażerów transferowych, wprowadzone przez Irlandię na mocy ustawy finansowej nr 2 z 2008 r. nie stanowiło pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

Artykuł 2

Niniejsza decyzja skierowana jest do Irlandii.

Sporządzono w Brukseli dnia 14 lipca 2017 r.

W imieniu Komisji
Margrethe VESTAGER
Członek Komisji