II.

(Nezakonodavni akti)

ODLUKE

ODLUKA KOMISIJE (EU) 2018/117

od 14. srpnja 2017.

o državnoj potpori u predmetu SA.29064 (2011/C) (ex 2011/NN)

Irska – neprimjenjivanje poreza na zračni prijevoz na putnike u tranzitu i transferu

(priopćeno pod brojem dokumenta C(2017) 4932)

(Vjerodostojan je samo tekst na engleskom jeziku)

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 108. stavak 2. prvi podstavak,

uzimajući u obzir Sporazum o Europskom gospodarskom prostoru, a posebno njegov članak 62. stavak 1. točku (a),

nakon što je pozvala zainteresirane strane da podnesu svoje primjedbe ([1]) i uzimajući u obzir njihove primjedbe,

budući da:

1. POSTUPAK

(1) Dopisom od 21. srpnja 2009., koji je Komisija 22. srpnja 2009. evidentirala pod brojem CP 231/2009, Komisija je zaprimila pritužbu zračnog prijevoznika Ryanair Ltd (sada Ryanair Designated Activity Company, dalje u tekstu: „Ryanair") da je porezom na zračni prijevoz („PZP"), odnosno trošarinom koju je uvela za odlazak putnika na letovima iz irskih zračnih luka, Irska dodijelila nezakonitu državnu potporu.

(2) Dopisom od 28. srpnja 2009. Komisija je tu pritužbu proslijedila Irskoj i zatražila njezino stajalište o tvrdnjama iznesenima u dopisu od 21. srpnja 2009.

(3) Dopisom od 26. kolovoza 2009. Irska je zatražila produljenje roka za dostavljanje odgovora, što je Komisija prihvatila dopisom od 3. rujna 2009.

(4) Irska je 15. listopada 2009. odgovorila na dopis Komisije, koja je istog dana evidentirala njezin odgovor.

(5) Budući da je navodna potpora uvedena bez prethodne obavijesti Komisiji, predmet je evidentiran kao neprijavljena mjera. Komisija je provela prethodni istražni postupak u skladu s člankom 108. stavkom 3. UFEU-a.

([1]) SL C 220, 17.6.2016., str. 13.

(6) Odlukom od 13. srpnja 2011. („Odluka iz 2011.") ([1]), donesenom na kraju faze prethodnog istražnog postupka, Komisija je odbila većinu pritužbi društva Ryanair. Točnije, utvrdila je da neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a. No Komisija je odlučila pokrenuti i službeni istražni postupak u pogledu različitih poreznih tarifa koje se primjenjuju na letove do odredišta koja se nalaze najviše 300 kilometara od zračne luke Dublin i na sve ostale letove.

(7) Zahtjevom podnesenim tajništvu Općeg suda 24. rujna 2011. Ryanair je podnio tužbu za djelomično poništenje Odluke iz 2011. u dijelu u kojem je utvrđeno da neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a. Predmet je evidentiran pod brojem T-512/11.

(8) Komisija je 25. srpnja 2012. donijela odluku („Odluka iz 2012.") o primjeni različitih tarifa PZP-a ([2]). Utvrdila je da je Irska od 30. ožujka 2009. do 28. veljače 2011. državnu potporu dodjeljivala u obliku niže tarife PZP-a koja se primjenjivala na letove do odredišta koja se nalaze najviše 300 kilometara od zračne luke Dublin. Nadalje, Komisija je utvrdila da je državna potpora nezakonita i nespojiva s unutarnjim tržištem te je od Irske zatražila da od korisnika vrati nespojivu potporu.

(9) Ryanair i Aer Lingus žalbe na Odluku iz 2012. podnijeli su 1. studenoga 2012. i 15. studenoga 2012. Ti su predmeti evidentirani pod brojevima T-473/12 i T-500/12.

(10) Presudom od 25. studenoga 2014. Opći sud poništio je Odluku iz 2011. u dijelu u kojem je u njoj utvrđeno da neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a ([3]). Opći sud smatrao je da je Komisija trebala pokrenuti službeni istražni postupak utvrđen u članku 108. stavku 2. UFEU-a.

(11) Presudom od 5. veljače 2015. Opći sud poništio je Odluku iz 2012. o različitim poreznim tarifama koje se primjenjuju na letove do odredišta koja se nalaze najviše 300 kilometara od zračne luke Dublin, u dijelu u kojem se njome nalaže povrat potpore od korisnika u iznosu određenom u visini od 8 EUR po putniku ([4]). Komisija je Sudu podnijela žalbu protiv te presude.

(12) Nakon poništenja Odluke iz 2011. Komisija je dopisom od 28. rujna 2015. obavijestila Irsku da je u pogledu neprimjenjivanja PZP-a na putnike u transferu i tranzitu odlučila pokrenuti postupak utvrđen u članku 108. stavku 2. UFEU-a. Odluka („Odluka o pokretanju postupka") objavljena je u *Službenom listu Europske unije* ([5]). Komisija je pozvala zainteresirane strane da podnesu svoje primjedbe o toj mjeri.

(13) Irska je svoje primjedbe na Odluku o pokretanju postupka dostavila dopisom od 22. prosinca 2015., koji je Komisija evidentirala 6. siječnja 2016.

(14) Komisija je zaprimila primjedbe dviju zainteresiranih strana. Dopisom od 23. kolovoza 2016. Komisija je te primjedbe proslijedila Irskoj i dala joj priliku da na njih odgovori. Budući da Irska nije dostavila odgovor, Komisija je dopisom od 17. listopada 2016. ponovila svoj poziv Irskoj da dostavi svoja opažanja u pogledu primjedbi zainteresiranih strana.

(15) Dopisom od 9. prosinca 2016. Komisija je od Irske zatražila da dostavi dodatne informacije. Irska je odgovorila dopisom od 18. siječnja 2017. U tom je dopisu Irska dostavila i svoja opažanja u pogledu primjedbi zainteresiranih strana.

(16) Presudom od 21. prosinca 2016. Sud je ukinuo presude Općeg suda u dijelu u kojem se njima poništava Odluka iz 2012. ([6]), potvrdivši time da Irska od zračnih prijevoznika koji su primili nezakonitu državnu potporu mora vratiti iznos od 8 EUR po putniku.

([1]) Odluka Komisije od 13. srpnja 2011. o državnoj potpori u predmetu SA.29064 (2011/NN) Izuzeće od plaćanja poreza na putnike u zračnom prometu, Irska (SL C 306, 18.10.2011., str. 10.).

([2]) Odluka Komisije 2013/199/EU od 25. srpnja 2012. o državnoj potpori u predmetu SA.29064 (11/C ex 11/NN) Različite porezne tarife koje Irska primjenjuje na zračni prijevoz (SL L 119, 30.4.2013., str. 30.).

([3]) Presuda Općeg suda od 25. studenoga 2014., *Ryanair* protiv *Komisije*, T-512/11, ECLI:EU:T:2014:989.

([4]) Presuda Općeg suda od 5. veljače 2015., *Aer Lingus Ltd* protiv *Komisije*, T-473/12, ECLI:EU:T:2015:78.

([5]) SL C 220, 17.6.2016., str. 13.

([6]) Presuda Suda od 21. prosinca 2016., *Komisija* protiv *Aer Lingus Ltd i Ryanair*, spojeni predmeti C-164/15 P i C-165/15 P, ECLI:EU:C:2016:990.

2. DETALJAN OPIS MJERE I PRETHODNI POSTUPCI

2.1. PZP

(17) PZP je utvrđen člankom 55. stavkom 2. Drugog zakona o financijama (engl. *Finance (No. 2) Act*) iz 2008. („Zakon o financijama") ([1]). Zakon o financijama stupio je na snagu 30. ožujka 2009. U članku 55. stavku 2. Zakona o financijama navodi se da zračni prijevoznici PZP plaćaju za „svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke koja se nalazi u Irskoj".

(18) Pojmovi upotrijebljeni u članku 55. stavku 2. Zakona o financijama definirani su u članku 55. stavku 1. U definiciji pojma „putnik" iz članka 55. stavka 2. Zakona o financijama izričito se isključuje „putnik u tranzitu ili transferu", što znači da odlazak „putnika u tranzitu ili transferu" ne čini „odlazak putnika" za koji su zračni prijevoznici obvezni platiti PZP. „Putnik u tranzitu" definira se kao „putnik koji se nalazi u zrakoplovu koji tijekom putovanja slijeće u zračnu luku i koji svoje putovanje nastavlja tim zrakoplovom". Nadalje, „putnik u transferu" znači „putnik koji zrakoplovom dolazi u zračnu luku i koji iz te zračne luke odlazi drugim letom, ali ne prema zračnoj luci u kojoj je putnik započeo putovanje, pri čemu su oba leta dio jedne rezervacije te vrijeme između planiranog dolaska zrakoplova u zračnu luku i planiranog odlaska zrakoplova iz te zračne luke ne traje više od šest sati". Konačno, „zračna luka" znači zračna luka u smislu izmjene Zakona o zračnoj plovidbi i prijevozu (engl. *Air Navigation and Transport (Amendment) Act*) iz 1998., ali ne uključuje zračnu luku u kojoj je broj odlazaka putnika u prethodnoj kalendarskoj godini bio manji od 10 000 ([2]).

(19) Kad je PZP uveden, u članku 55. stavku 2. točki (b) Zakona o financijama bilo je navedeno da se „porez na zračni prijevoz obračunava, ubire i plaća s obzirom na udaljenost između mjesta u kojem je putovanje započelo i mjesta u kojem je putovanje završilo po cijeni od: i. 2 EUR za let iz zračne luke do odredišta koje se nalazi najviše 300 kilometara od zračne luke Dublin; ii. 10 EUR u svim ostalim slučajevima".

(20) Nakon Komisijina istražnog postupka u pogledu moguće povrede Uredbe (EZ) br. 1008/2008 Europskog parlamenta i Vijeća ([3]) te članka 56. UFEU-a o slobodi pružanja usluga tarife su promijenjene s učinkom od 1. ožujka 2011. tako da se jedinstvena porezna tarifa od 3 EUR primjenjivala na sve odlaske od tog datuma nadalje, bez obzira na udaljenost od zračne luke Dublin ([4]).

(21) PZP je ukinut s učinkom od 1. travnja 2014.

2.2. Funkcioniranje PZP-a

(22) U svojem dopisu od 18. siječnja 2017. Irska je objasnila da bi u skladu sa smjernicama Porezne i carinske uprave („Office of the Revenue Commissioners") od 30. ožujka 2009. (vidjeti uvodnu izjavu 84.) za određivanje porezne tarife koju treba platiti zračni prijevoznik trebao putovanje koje se sastoji od nekoliko dionica promatrati u njegovoj cijelosti. Irska je dala primjer leta s dvjema dionicama, prvom od Dublina do Shannona i drugom od Shannona do New Yorka. Shannon je unutar 300 km od zračne luke Dublin, dok se New York nalazi više od 300 km od zračne luke Dublin. Konačno odredište (New York) udaljeno je više od 300 km od zračne luke Dublin. Stoga se prema mišljenju Irske na taj let primjenjuje PZP od 10 EUR jer to putovanje treba promatrati kao cjelinu (odnosno od Dublina do New Yorka). Odlazak iz Shannona mogao bi se zanemariti jer u skladu s člankom 55. stavkom 1. Zakona o financijama nije potrebno platiti nikakav (dodatni) PZP ako putnik odgovara definiciji „putnika u transferu" ili „putnika u tranzitu" na zračnoj luci Shannon. Stoga je zračni prijevoznik trebao promatrati cjelokupno putovanje i primijeniti relevantnu tarifu koja odgovara konačnom odredištu ([5]).

([1]) Kako je izmijenjen člankom 18. Zakona o financijama iz 2009. i člankom 48. Zakona o financijama iz 2011.

([2]) U skladu s člankom 2. izmjene Zakona o zračnoj plovidbi i prijevozu iz 1998. „zračna luka" znači sveukupno zemljište u okviru aerodroma te cjelokupno zemljište koje je u vlasništvu nadležnog tijela zračne luke ili kojim se ono koristi, uključujući spremišta zrakoplova, ceste i parkirališta, koji se u cijelosti ili djelomično upotrebljavaju ili se namjeravaju upotrebljavati za potrebe upravljanja tim aerodromom ili u vezi s njim.

([3]) Uredba (EZ) br. 1008/2008 Europskog parlamenta i Vijeća od 24. rujna 2008. o zajedničkim pravilima za obavljanje zračnog prijevoza u Zajednici (SL L 293, 31.10.2008., str. 3.).

([4]) U okviru postupka zbog povrede Komisija je 18. ožujka 2010. dostavila svoju službenu obavijest, u kojoj je zauzela stajalište da zbog razlikovanja tarifa poreza na zračni prijevoz Irska nije ispunila svoje obveze na temelju Uredbe (EZ) br. 1008/2008 i članka 56. UFEU-a. Nakon te službene obavijesti irska tijela izmijenila su porezni sustav.

([5]) U Uredbi (EZ) br. 261/2004 Europskog parlamenta i Vijeća od 11. veljače 2004. o utvrđivanju općih pravila odštete i pomoći putnicima u slučaju uskraćenog ukrcaja i otkazivanja ili dužeg kašnjenja leta u polasku te o stavljanju izvan snage Uredbe (EEZ) br. 295/91 (SL L 46, 17.2.2004., str. 1.) navodi se da u slučaju izravno povezanih letova konačno odredište znači odredište zadnjeg leta, dok se u slučaju odvojenih letova konačno odredište definira kao odredište naznačeno na karti koja se predstavlja na šalteru za registraciju putnika.

(23) U svojim je primjedbama na Odluku o pokretanju postupka i Aer Lingus, koji je u skladu sa smjernicama Porezne i carinske uprave PZP naplaćivao u razdoblju od 2009. do 2014., potvrdio da PZP nije primjenjivao na pojedine segmente putovanja. Umjesto toga, oporezivi događaj bilo je putovanje koje je započelo u Irskoj te je dospjeli porez ovisio o konačnom odredištu navedenom na karti, bez obzira na to je li putnik do konačnog odredišta došao jednim letom ili više njih.

(24) U pogledu tarife PZP-a u razdoblju od 30. ožujka 2009. do 1. ožujka 2011. Irska je navela da se niža tarifa od 2 EUR po putniku primjenjivala samo ako je konačno odredište cjelokupnog putovanja, neovisno o broju letova tijekom tog putovanja, bilo unutar 300 km od zračne luke Dublin, dok se viša tarifa primjenjivala „u svim ostalim slučajevima". Prema mišljenju Irske niža tarifa (2 EUR) bila je iznimka od općeg pravila.

(25) Iz tablice 1., koja sadržava informacije koje je dostavila Irska, vidljiv je način primjene PZP-a prije i nakon uvođenja jedinstvene tarife PZP-a za sve oporezive odlaske u 2011.

Tablica 1.

Primjeri putovanja i plativih poreza prije i nakon promjene tarife PZP-a 2011.

	Razdoblje	Odlasci	Zaustavljanje	Odredište	Plativi porez (EUR)
(a)	30.3.2009.–1.3.2011.	Dublin	Shannon	New York	10
(b)	2.3.2011.–31.3.2014.	Dublin	Shannon	New York	3
(c)	30.3.2009.–1.3.2011.	Dublin	Nema	New York	10
(d)	2.3.2011.–31.3.2014.	Dublin	Nema	New York	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	Nema	Cardiff	2
(h)	2.3.2011.–31.3.2014.	Dublin	Nema	Cardiff	3
(i)	30.3.2009.–31.3.2014.	New York	Shannon	Dublin	Bez poreza
(j)	30.3.2009.–31.3.2014.	New York	Nema	Dublin	Bez poreza

(26) Prema mišljenju Irske primjeri iz tablice 1. mogu se objasniti kako slijedi:

(a) Konačno je odredište New York (više od 300 km od zračne luke Dublin) tako da se na taj let primjenjuje tarifa PZP-a od 10 EUR. Odlazak iz mjesta zaustavljanja u Shannonu izuzet je od primjene PZP-a jer se radi o putniku u tranzitu ili transferu u zračnoj luci Shannon;

(b) Kao i u točki (a), osim što se u tom razdoblju primjenjuje jedinstvena tarifa od 3 EUR;

(c) Konačno je odredište New York (više od 300 km od zračne luke Dublin) tako da se na taj let primjenjuje tarifa PZP-a od 10 EUR;

(d) Kao i u točki (c), osim što se u tom razdoblju primjenjuje jedinstvena tarifa od 3 EUR;

(e) Konačno je odredište Cardiff (unutar 300 km od zračne luke Dublin) tako da se na taj let primjenjuje tarifa PZP-a od 2 EUR. Odlazak iz mjesta zaustavljanja u Corku izuzet je od primjene PZP-a jer se radi o putniku u tranzitu ili transferu u zračnoj luci Cork;

(f) Kao i u točki (e), osim što se u tom razdoblju primjenjuje jedinstvena tarifa od 3 EUR;

(g) Konačno je odredište Cardiff (unutar 300 km od zračne luke Dublin) tako da se na taj let primjenjuje tarifa PZP-a od 2 EUR;

(h) Kao i u točki (g), osim što se u tom razdoblju primjenjuje jedinstvena tarifa od 3 EUR;

(i) PZP se ne primjenjuje na to putovanje. Zračna luka odlaska (New York) ne nalazi se u Irskoj te je odlazak iz mjesta zaustavljanja u Shannonu izuzet jer se radi o putniku u tranzitu ili transferu u toj zračnoj luci. To se primjenjivalo prije i nakon izmjene tarifa 2011.;

(j) PZP se ne primjenjuje na to putovanje. Zračna luka odlaska ne nalazi se u Irskoj.

(27) Ti primjeri ne uključuju situaciju u kojoj putovanje započinje i završava izvan Irske, ali uključuje zaustavljanje u Irskoj, na primjer London–New York sa zaustavljanjem u zračnoj luci Dublin. No iz svih objašnjenja koja je dostavila Irska jasno je da se na to putovanje ne bi primjenjivao PZP. Naime, na odlazak iz Londona ne bi se primjenjivao PZP s obzirom na to da zračne luke u Londonu nisu u skladu s definicijom zračnih luka iz članka 55. stavka 1. Zakona o financijama jer se nalaze izvan Irske te se odlazak iz Dublina ne bi oporezivao jer putnik ispunjuje uvjete za putnika u transferu ili tranzitu.

(28) U skladu s informacijama koje je dostavila Irska PZP je uveden u cilju povećanja prihoda uslijed financijskih problema nastalih zbog svjetske financijske i gospodarske krize. Irska nije spomenula nikakve druge ciljeve kao što je zaštita okoliša.

2.3. **Odluka iz 2011.**

(29) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 6., Odluka iz 2011. donesena je na kraju faze prethodnog istražnog postupka koja je započela 21. srpnja 2009.

(30) Kako bi procijenila je li neprimjenjivanje PZP-a na putnike u tranzitu i transferu bilo selektivno, Komisija je najprije utvrdila relevantan referentni porezni sustav. Komisija je smatrala da je prema svojem cilju i strukturi sustav PZP-a bio usmjeren na oporezivanje putnika koji odlaze iz zračne luke koja se nalazi u Irskoj kako bi se povećali prihodi državnog proračuna. Komisija je na temelju informacija koje je dostavila Irska zaključila da je prva dionica putovanja koje se sastojalo od nekoliko dionica uvijek bila izuzeta od primjene PZP-a. Irska je dostavila i primjere putovanja od New Yorka do Dublina te od Dublina do New Yorka sa zaustavljanjem u Shannonu i bez njega te primjenjive tarife PZP-a. Stoga se referentnim sustavom smatrao porez koji se naplaćuje za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj. Komisija je smatrala i da su putnici u transferu i tranzitu putnici koji odlaze iz irske zračne luke i da se stoga čini da su dio tog referentnog sustava. Stoga se isključivanjem putnika u transferu i tranzitu odstupilo od uobičajene primjene tog općeg poreznog okvira.

(31) Komisija je zatim ispitala je li isključivanje putnika u transferu i tranzitu iz primjene PZP-a bilo opravdano prirodom ili općim načelima poreznog sustava u toj državi članici. Utvrdila je da je PZP trebao biti neutralan u pogledu rute odabrane za dolazak na konačno odredište, neovisno o tome ima li zaustavljanja ili ne, i da se njime trebalo izbjeći dvostruko oporezivanje. U skladu s Odlukom iz 2011., da se PZP primjenjivao na putnike u tranzitu i transferu, zračni prijevoznik taj bi porez možda morao dvaput platiti za putovanja sa zaustavljanjem. Stoga je zaključeno da je izuzeće od primjene PZP-a na putnike u tranzitu i transferu, koje je dovelo do jednakog oporezivanja putnika neovisno o prijeđenoj ruti, u skladu s prirodom i logikom relevantnog poreznog sustava.

(32) Komisija je na temelju tih elemenata zaključila da je isključenje putnika u transferu i tranzitu iz primjene PZP-a u skladu s prirodom i logikom utvrđenog poreznog sustava ([1]).

([1]) Obrazloženje u uvodnim izjavama 30.–32., zaključak u uvodnoj izjavi 37. Odluke iz 2011.

2.4. **Presuda Općeg suda u predmetu T-512/11**

(33) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 10., svojom presudom u predmetu T-512/11 Opći sud poništio je Odluku iz 2011. u dijelu u kojem je njome utvrđeno da neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(34) Opći sud utvrdio je da je prethodni istražni postupak od oko dvije godine znatno premašio razdoblje koje je uobičajeno za prethodni istražni postupak koji se provodi u skladu s člankom 108. stavkom 3. UFEU-a.

(35) Smatrao je i da je Komisijino ispitivanje bilo nepotpuno i nedovoljno. Točnije, Opći sud utvrdio je da je bilo nedosljednosti između sadržaja dopisa koji je Irska dostavila 15. listopada 2009., na koji se upućuje u uvodnoj izjavi 4., i Odluke iz 2011.

(36) U tom je pogledu Opći sud smatrao da je Komisija podržala stajalište Irske da je prva dionica putovanja dio koji je izuzet od plaćanja PZP-a, iako se primjerima navedenima u tablici iz uvodne izjave 9. Odluke iz 2011. nije mogao potkrijepiti taj zaključak. Prema mišljenju Općeg suda, to bi moglo vrijediti za primjer koji se odnosi na putnike koji putuju iz Dublina u New York uz zaustavljanje u Shannonu, na koje se primjenjivao PZP, no nije bilo jasno niti je Komisija objasnila zašto se na putnike koji su putovali obrnutom rutom, odnosno od New Yorka do Dublina s istim zaustavljanjem, nije primjenjivao PZP za odlazak iz zračne luke u mjestu zaustavljanja, odnosno Shannonu.

(37) Uz to, upućivanjem na činjenicu da su, kako su navela irska tijela, radi neutralnosti potrebna i izuzeća koja se za iste kategorije putnika odobravaju u sustavima oporezivanja zračnog prijevoza koji postoje u drugim državama članicama, pri čemu se izričito uputilo na Ujedinjenu Kraljevinu, Opći sud utvrdio je da pristojba za putnike u zračnom prometu koja je na snazi u Ujedinjenoj Kraljevini ne može biti relevantan referentni model u ovom predmetu jer se ona uvijek naplaćuje za prvu dionicu putovanja, što ne odgovara stajalištu irskih tijela koje je navedeno u njihovu dopisu od 15. listopada 2009. i koje je Komisija potvrdila u Odluci iz 2011.

(38) Opći sud naglasio je i da se u dopisu od 15. listopada 2009. ne upućuje izričito na potrebu za izbjegavanjem dvostrukog oporezivanja. Uz to, Opći sud napomenuo je da je Irska predložila da će razmotriti prilagodbu zakona o putnicima u transferu i tranzitu, pri čemu bi se iz definicije putnika u transferu uklonio uvjet jedne rezervacije te da Komisija nije zauzela stajalište u pogledu te izjave.

(39) Zbog tih se nedosljednosti moglo zaključiti da pri donošenju Odluke iz 2011. Komisija nije imala dostatne informacije za provedbu sveobuhvatne analize selektivnosti mjere i donošenje zaključka o tome da pravila za primjenu izuzeća nisu dovela do sumnje.

(40) Opći sud zaključio je da je zbog izostanka analize moguće spojivosti sporne mjere s unutarnjim tržištem Komisija trebala pokrenuti službeni istražni postupak kako bi prikupila sve relevantne informacije za provjeru selektivnosti sporne mjere, kako bi došla do mogućeg zaključka da ta mjera ne čini državnu potporu te kako bi podnositelju zahtjeva i drugim zainteresiranim stranama omogućila da dostave svoja opažanja u pogledu tog postupka.

3. **RAZLOZI ZA POKRETANJE SLUŽBENOG POSTUPKA**

(41) Nakon presude u predmetu T-512/11 Komisija je pokrenula službeni istražni postupak kako bi prikupila informacije i provjerila je li neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu bilo selektivno te kako bi podnositelju zahtjeva i drugim zainteresiranim stranama omogućila da dostave svoja opažanja u pogledu tog postupka.

(42) U Odluci o pokretanju postupka Komisija je napomenula da je neprimjenjivanje PZP-a na odlaske putnika u transferu i tranzitu dovelo do gubitka poreznih prihoda u državnom proračunu i da se ono stoga financiralo iz državnih sredstava te da se čini da je time zračnim prijevoznicima koji su na to imali pravo dodijeljena prednost. Nadalje, u fazi pokretanja službenog istražnog postupka Komisija nije mogla isključiti da je neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu bilo selektivno.

(43) Komisija je stoga privremeno zaključila da bi mjera, s obzirom na to da bi svi kriteriji iz članka 107. stavka 1. UFEU-a *a priori* mogli biti ispunjeni, mogla činiti državnu potporu zračnim prijevoznicima koji posluju na rutama izuzetima od primjene PZP-a na putnike u transferu i tranzitu.

(44) Stoga je Komisija pozvala Irsku da ponovno navede razloge za donošenje PZP-a i da objasni zašto se on nije primjenjivao na putnike u transferu i tranzitu.

(45) Komisija je pozvala Irsku i da detaljno navede kako bi trebalo tumačiti članak 55. Zakona o financijama. Komisija je zatražila da Irska dostavi jasne primjere načina primjene PZP-a na sve relevantne kategorije ruta, pojasni izuzima li se posebno iz tog poreza druga dionica putovanja ili, općenitije, izuzimaju li se svi putnici u transferu i tranzitu te da dostavi sve druge informacije koje Irska u tom pogledu smatra korisnima. Komisija je pozvala Irsku i da dostavi primjere koji se odnose na razdoblja prije i nakon izmjene tarifa PZP-a koje su uvedene 2011.

(46) Uz privremenu pretpostavku da je referentni sustav porez koji se naplaćuje za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj, Komisija je izrazila sumnju u pogledu toga odstupa li se neprimjenjivanjem PZP-a na putnike u transferu i tranzitu od referentnog sustava oporezivanja razlikovanjem gospodarskih subjekata koji se, s obzirom na cilj poreznog sustava predmetne države članice, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji te dodjeljuje li se stoga prednost određenim zračnim prijevoznicima.

(47) No Komisija je utvrdila i da se iz naziva, ali i teksta PZP-a može zaključiti da je njegovo vodeće načelo oporezivanje putovanja zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj, a ne svakog odlaska iz zračne luke u Irskoj. Prema mišljenju Komisije, uz tu se pretpostavku čini da neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu izravno proizlazi iz tog načela jer putovanje zrakoplovom može uključivati više od jednog odlaska iz zračne luke u Irskoj.

4. PRIMJEDBE IRSKE NA ODLUKU O POKRETANJU POSTUPKA

(48) U svojim primjedbama od 22. prosinca 2015. na Odluku o pokretanju postupka Irska je odbacila svaki zaključak da izuzeće putnika u transferu i tranzitu čini državnu potporu.

4.1. Tumačenje i primjena članka 55. Zakona o financijama

(49) Irska je navela da je obveza plaćanja PZP-a definirana u Zakonu o financijama, koji se mora strogo tumačiti. Oslanjajući se na sudsku praksu irskog Vrhovnog suda, Irska je naglasila da na temelju irskog prava porezni obveznik može biti obvezan plaćati porez ili može biti stavljen u nepovoljan položaj samo ako je to izričito navedeno u zakonu te je citirala izvadak iz presude Texaco (Ireland) Ltd. protiv Murphy (porezni inspektor): „Ustaljeno je zakonsko pravilo da se građanin ne oporezuje osim ako se tekstom zakona izričito uvodi ta obveza” ([1]). Na temelju toga Irska je navela da je za određivanje toga podliježe li putovanje plaćanju PZP-a potrebno razmotriti tekst Zakona o financijama. Svaka sumnja u pogledu primjene Zakona o financijama bila bi u korist poreznog obveznika.

(50) U skladu s člankom 55. stavkom 2. točkom (c) Zakona o financijama PZP se „primjenjuje kad putnik zrakoplovom odlazi iz zračne luke”. U tom je pogledu Irska napomenula sljedeće:

— definicija „putnika” isključuje (pod određenim uvjetima) osobe s invaliditetom, osobe do dvije godine starosti ili putnike u transferu ili tranzitu,

— definicija „zračne luke” isključuje i neka putovanja jer se porez ne primjenjuje na odlazak iz zračne luke izvan Irske i iz određenih zračnih luka s malim brojem putnika ([2]),

— definicija „zrakoplova” isključuje zrakoplove koji ne mogu prevesti više od 20 putnika te zrakoplove koji se upotrebljavaju u državne ili vojne svrhe.

(51) Uzimajući u obzir uvodnu izjavu 50., Irska je smatrala da se PZP ne primjenjuje na putnike u transferu i tranzitu, bez obzira na dionicu predmetnog putovanja. Irska je potvrdila da druga dionica putovanja nije automatski izuzeta od primjene tog poreza. Prema mišljenju Irske druga dionica putovanja mogla se oporezivati ili ne oporezivati, ovisno o primjeni članka 55. Zakona o financijama na činjenice, uključno s time je li putnik bio putnik u transferu ili tranzitu (isto se primjenjivalo na prvu dionicu putovanja). Definicija „zračne luke” mogla bi isključivati i neka putovanja jer se PZP nije primjenjivao na odlazak iz zračne luke izvan Irske.

([1]) Presuda Vrhovnog suda od 15. svibnja 1992., *Texaco (Ireland) Ltd protiv Murphy (porezni inspektor)*, službeni list *Irish Tax Reports* (IV) 1988.–1993.

([2]) U tom pogledu Irska upućuje na definiciju „zračne luke” u članku 55. stavku 1. Zakona o financijama i kasnijoj izmjeni.

(52) Irska je istaknula i da su isključivanja putnika u transferu i tranzitu uobičajena za poreze na zračni prijevoz koji se primjenjuju u drugim zemljama, na primjer u Ujedinjenoj Kraljevini, Francuskoj i Njemačkoj. Irska je tvrdila da se pravila svakog poreza moraju tumačiti u kontekstu relevantnog nacionalnog prava.

4.2. **Tumačenje izuzeća za putnike u transferu i tranzitu**

(53) Irska je dostavila primjedbe na točku 88. presude u predmetu T-512/11, koja se odnosi na sljedeću izjavu sadržanu u uvodnoj izjavu 20. Odluke iz 2011.: „U pogledu neprimjenjivanja poreza na putnike u tranzitu i transferu irska tijela navode da se činjenicom da se na prvu dionicu cjelokupnog putovanja ne primjenjuje porez osigurava da se putnika ne kažnjava jer ruta uključuje zaustavljanje na putu do konačnog odredišta". U prethodno navedenoj točki svoje presude u predmetu T-512/11 Opći sud naveo je da, iako Komisija nije imala razloga sumnjati u informacije sadržane u dopisu Irske od 15. listopada 2009., na kojima se temelji uvodna izjava 20. Odluke iz 2011., ostaje činjenica da, čak i ako se slijedi tumačenje irskih tijela da je svaka prva dionica putovanja koja uključuje zaustavljanje izuzeta od plaćanja PZP-a, primjeri navedeni u tablici iz točke 9. Odluke iz 2011. nisu dostatni kako bi se potkrijepilo to tumačenje. Opći sud istaknuo je da nije jasno i da Komisija nije objasnila zašto se na putnike koji putuju iz New Yorka za Dublin sa zaustavljanjem u Shannonu ne primjenjuje plaćanje PZP-a za odlazak iz zračne luke zaustavljanja u Shannonu. Irska je uputila na točku 13. svojeg dopisa od 15. listopada 2009., koja glasi: „U pogledu putnika u transferu izuzećem se samo osigurava da se na prvu dionicu cjelokupnog putovanja ne primjenjuje PZP". Irska je istaknula da ta točka proizlazi iz opisa leta Dublin–New York sa zaustavljanjem u Shannonu te da je točna u kontekstu tog putovanja, ali da se to ne može smatrati općim pravilom prema kojem se ni na jednu prvu dionicu nekog putovanja nikad ne bi naplaćivao PZP.

(54) U pogledu primjera koji je Opći sud naveo u točki 88. presude u predmetu T-512/11, koji uključuje putovanje od New Yorka do Dublina sa zaustavljanjem u Shannonu, Irska je objasnila da se prema tekstu Zakona o financijama PZP ne primjenjuje ni na koju dionicu koja čini to putovanje, točnije:

— prva dionica (od New Yorka do Shannona) izuzeta je jer se porez naplaćuje samo za odlaske iz irskih zračnih luka,

— druga dionica (od Shannona do Dublina) izuzeta je jer u zračnoj luci Shannon putnik ispunjuje uvjete za putnika u tranzitu ili transferu, kako je definiran u članku 55. stavku 1. Zakona o financijama.

(55) Irska je zaključila da bi prema tekstu Zakona o financijama cjelokupno putovanje od New Yorka do Dublina sa zaustavljanjem u Shannonu bilo izuzeto od primjene PZP-a. Irska je navela da je objašnjenjima iz svojeg dopisa od 15. listopada 2009. namjeravala pojasniti zakon, ali da ona nisu obvezujuća.

4.3. **Obrazloženje izuzeća za putnike u tranzitu i transferu i referentni sustav koji se upotrebljava za njegovu procjenu**

(56) U pogledu razloga za izuzeće putnika u transferu i tranzitu Irska je objasnila da nije primjereno odvojeno oporezivati pojedinačne letove ako su u stvarnosti oni dio jednog putovanja. U tom je pogledu Irska uputila na sljedeće:

— tekst definicije „putnika u transferu" ili „putnika u tranzitu" za potrebe PZP-a, u skladu s člankom 55. stavkom 1. Zakona o financijama (odredba je citirana u uvodnoj izjavi 18.),

— tekst dopisa od 15. listopada 2009. koji je Irska dostavila Komisiji i u kojem je objasnila da je PZP namijenjen oporezivanju jednog putovanja, čak i ako je putovanje podijeljeno na različite segmente.

(57) Točnije, Irska je uputila na hipotetski scenarij, naveden u njezinu dopisu Komisiji od 15. listopada 2009., koji se odnosi na let iz Sjedinjenih Američkih Država u Dublin sa zaustavljanjem u Shannonu. U odlomku teksta navedeno je da je „jasno riječ o letu SAD–Dublin te da zbog zaustavljanja ne bi trebala nastati nikakva obveza plaćanja PZP-a". U opisu leta u obrnutom smjeru u tekstu je navedeno da je „za letove koji izlaze iz zemlje uz zaustavljanje jedini cilj izuzeća osigurati da se obje dionice putovanja ne moraju odvojeno oporezivati". Prema mišljenju Irske time se naglašava da se putovanje od Dublina do Sjedinjenih Američkih Država smatra jednim putovanjem i da bi se stoga na njega PZP trebao primjenjivati samo jednom, čak i ako to putovanje uključuje nekoliko odlazaka.

(58) Irska je izjavila da je to bio razlog zbog kojeg se u članku 55. stavku 1. Zakona o financijama iz područja primjene PZP-a izričito isključuju putnici u „transferu" ili „tranzitu", kako su definirani u tom članku.

(59) Uzimajući u obzir referentni sustav koji je Komisija predvidjela u Odluci o pokretanju postupka kao i. porez koji se naplaćuje za svaki „odlazak"; ili ii. porez koji se naplaćuje za svako „putovanje", koje može uključivati nekoliko segmenata, Irska je navela da je cilj PZP-a svako putovanje oporezivati samo jednom. Prema mišljenju Irske bilo bi točnije PZP smatrati porezom na putovanja, a ne porezom na odlaske. U članku 55. stavku 2. Zakona o financijama upućuje se na „odlazak" kao pokretač primjene PZP-a. No iz definicija i članaka Zakona o financijama opisanih u uvodnim izjavama 18. i 19. vidljivo je da je oporeziva usluga putovanje i da je stvarni cilj oporezivanje putovanja, a ne odlazaka.

4.4. **Razlika između zračnih prijevoznika koji nude izravne letove i ostalih zračnih prijevoznika**

(60) Irska je smatrala da procjena toga jesu li zračni prijevoznici koji pružaju samo izravne usluge i oni koji nude povezane letove u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji s obzirom na cilj poreznog sustava predmetne države članice može biti samo sekundaran razlog za odbijanje pritužbe. Irska je prije svega tvrdila da je PZP usmjeren na oporezivanje putovanja, a ne pojedinačnih odlazaka. Kao rezultat toga, u izuzeću putnika u transferu i tranzitu samo se odražava činjenica da se jedno putovanja može sastojati od nekoliko „dionica". Irska je istaknula i da PZP nije strukturiran tako da se njime određeni poslovni model stavlja u povoljniji položaj ili da ga se kažnjava.

4.5. **Priroda i opći sustav poreza**

(61) Konačno, Irska je navela da bi, ako se izuzećem putnika u transferu i tranzitu određeni zračni prijevoznici stavljaju u povoljniji položaj, to mogao biti izravan rezultat osnovnih i vodećih načela irskog poreznog sustava kao što je izbjegavanje dvostrukog oporezivanja ili porezna neutralnost.

(62) Podsjećajući na uvjete iz svojeg dopisa od 15. listopada 2009., Irska je objasnila da je svrha izuzeća bila izbjeći prekomjernu primjenu PZP-a. Točnije, namjera je bila izbjeći diskriminaciju putnika čije putovanje uključuje zaustavljanje. To je upućivanje na diskriminaciju nužno uključivalo usporedbu (a) putnika čije putovanje uključuje zaustavljanje i (b) putnika na izravnim letovima. Budući da je cilj bilo jednako postupanje prema objema skupinama putnika, to je u skladu sa zaključkom da se PZP-om svako putovanje namjeravalo oporezivati samo jednom.

(63) Irska je istaknula i potrebu za izbjegavanjem dvostrukog oporezivanja. Iako to načelo možda nije citirano u dopisu Irske od 15. listopada 2009., u tom su dopisu navela pitanja pravičnosti i jednakog postupanja zbog kojih države izbjegavaju dvostruko oporezivanje. Slično tome, Irska je navela načelo porezne neutralnosti.

5. **PRIMJEDBE ZAINTERESIRANIH STRANA**

5.1. **Primjedbe društva Ryanair**

(64) Ryanair smatra da je mjera selektivna i da stoga čini državnu potporu u skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a te da nije obuhvaćena nijednim izuzećem iz članka 107. stavaka 2. i 3. UFEU-a.

(65) Taj je zračni prijevoznik istaknuo da bi njegova opažanja trebalo tumačiti u kontekstu:

— njegove pritužbe upućene Komisiji 21. srpnja 2009. zbog dodjele nezakonite potpore u okviru PZP-a,

— njegova zahtjeva od 24. rujna 2011. upućenog Općem sudu u predmetu T-512-11, zajedno s njegovim prilozima,

— njegovih pismenih i usmenih podnesaka od 24. rujna 2011. dostavljenih Općem sudu u predmetu T-512/11, posebno uključujući njegov odgovor od 17. siječnja 2012.

5.1.1. *Točno područje primjene PZP-a, obrazloženje tog poreza i razlozi za njegovo neprimjenjivanje na putnike u transferu i tranzitu*

(66) Ryanair se slaže da bi se izuzeće putnika u transferu i tranzitu u primjeru leta Dublin–Shannon–New York odnosilo na drugu dionicu putovanja. U skladu s time Ryanair tvrdi da je ukupan dospjeli porez prije promjene tarifa s učinkom od 1. ožujka 2011. trebao uključivati samo nižu tarifu od 2 EUR (za let od Dublina do Shannona), umjesto 10 EUR prikazanih u tablici 1.

(67) Nadalje, čak i ako Irska dostavi dokaze da je primjena te mjere u praksi bila u skladu s tumačenjem da je prva dionica putovanja bila izuzeta od PZP-a, Ryanair smatra da to ne bi bilo dovoljno za otklanjanje narušavanja koje se odražava u Zakonu o financijama.

5.1.2. *„Uobičajeni" ili referentni sustav oporezivanja*

(68) Ryanair zadržava svoje stajalište o definiciji i relevantnosti „uobičajenog" ili referentnog sustava oporezivanja do ishoda žalbe pred Sudom u presudi u spojenim predmetima C-164/15 P i C-165/15 P ([1]). Ryanair tvrdi da Komisijina definicija „uobičajenog" ili referentnog sustava oporezivanja nije u skladu s nekim njezinim zaključcima u ostatku Odluke o pokretanju postupka.

5.1.3. *Pitanje odstupa li se neprimjenjivanjem PZP-a na putnike u transferu i tranzitu od referentnog sustava*

(69) Upućujući na točku 44. Odluke o pokretanju postupka i citirajući tekst iz tog odlomka, Ryanair postavlja pitanja kako Komisija, na temelju prethodnog zaključka o referentnom sustavu oporezivanja, u točki 44. tvrdi da je „cilj PZP-a oporezivati putovanja koja započinju u zračnoj luci u Irskoj", a zatim bez dodatnog objašnjenja ili analize prelazi na nelogičan zaključak da s obzirom na taj cilj „može biti primjereno razlikovati pravnu i činjeničnu situaciju zračnih prijevoznika koji pružaju samo izravne usluge od situacije zračnih prijevoznika koji pružaju i usluge koje uključuju transfer ili tranzit na tim zračnim lukama" ([2]). Prethodni zaključak na koji Ryanair upućuje nalazi se u točki 42. Odluke o pokretanju postupka, u kojoj Komisija zauzima privremeno stajalište da je referentni sustav oporezivanja porez koji se naplaćuje za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj.

(70) Ryanair smatra da su citati iz točke 44. Odluke o pokretanju postupka pokušaj opravdanja razlike između pravne i činjenične situacije zračnih prijevoznika koji pružaju izravne usluge od situacije zračnih prijevoznika koji pružaju i usluge koje uključuju transfer ili tranzit. Ryanair to razlikovanje smatra manjkavim i vrijednim žaljenja jer će se time očito postaviti temelji za konačnu odluku da mjera obuhvaćena istražnim postupkom ne čini državnu potporu.

(71) U svojim primjedbama Ryanair upućuje na točku 45. Oluke o pokretanju postupka u kojoj Komisija, uzimajući u obzir praksu odlučivanja u području kontrole koncentracija na razini Unije, objašnjava da usluge koje uključuju transfer ili tranzit, sa stajališta kupca, čine putovanje od polazišne zračne luke do odredišne zračne luke, a ne dva odvojena putovanja. Ryanair smatra da je Komisija pritom vrlo uzak tehnički postupak određivanja mjerodavnih proizvodnih tržišta u predmetima koji se odnose na koncentracije zamijenila s pojmom „usporedive činjenične i pravne situacije" u predmetima koji se odnose na državne potpore. Upućujući na sudsku praksu Suda i Odluku o pokretanju postupka ([3]), Ryanair je naveo da se pojam „usporedive činjenične i pravne situacije" ne određuje prema zamjenjivosti ponude i potražnje (što su prema mišljenju društva Ryanair kriteriji koji se uobičajeno upotrebljavaju u preispitivanjima koncentracija i drugim predmetima povezanima s tržišnim natjecanjem i na koje se Komisija ovdje oslanja), nego da je to rezultat ciljeva koji se nastoje postići dotičnim sustavom.

(72) Prema mišljenju društva Ryanair opseg „usporedive činjenične i pravne situacije" u predmetima koji se odnose na državne potpore gotovo je uvijek znatno širi od opsega „mjerodavnih proizvodnih tržišta" u predmetima koji se odnose na koncentracije jer ciljevi koji se nastoje postići nacionalnim sustavom u ovom ili drugim predmetima koji se odnose na državne potpore nisu povezani s definicijom mjerodavnog proizvodnog tržišta u predmetima koji se odnose na kontrolu koncentracija. U tom pogledu Ryanair ponovno upućuje na sudsku praksu Suda u skladu s kojom Sud „usporedivu činjeničnu i pravnu situaciju" nije ograničio na temelju stajališta kupaca ili poslovnih modela korisnika, kao što Komisija predlaže u toj Odluci.

([1]) Kako je objašnjeno u uvodnoj izjavi 16., Sud je presudu donio 21. prosinca 2016.

([2]) Točka 44. Odluke o pokretanju postupka glasi kako slijedi: „Neprimjenjivanjem PZP-a na putnike u transferu i tranzitu odstupa se od uobičajenog sustava u kojem se na svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj primjenjuje taj porez. No nejasno je uključuje li to odstupanje razlikovanje među gospodarskim subjektima koji se, s obzirom na cilj PZP-a, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Ako je cilj PZP-a oporezivati putovanja zrakoplovom koja započinju u zračnoj luci u Irskoj, može biti primjereno razlikovati pravnu i činjeničnu situaciju zračnih prijevoznika koji pružaju samo izravne usluge od situacije zračnih prijevoznika koji pružaju i usluge koje uključuju transfer ili tranzit na tim zračnim lukama".

([3]) Upućivanje, na primjer, na presudu Općeg suda od 22. siječnja 2013., *Salzgitter* protiv *Komisije*, T-308/00, ECLI:EU:T:2013:30, točka 81., analogno s presudom Suda od 8. studenoga 2011., *Adria-Wien Pipeline and Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598. Ryanair upućuje i na točke 21. i 28.–30. Odluke o pokretanju postupka.

(73) U svojim primjedbama Ryanair upućuje na Komisijinu praksu odlučivanja, na primjer u području internetskih i konvencionalnih igara na sreću, prema kojoj bi Komisija prihvatila da se poduzetnici s različitim poslovnim modelima nalaze u usporedivoj pravnoj i činjeničnoj situaciji u smislu navedenom u uvodnoj izjavi 72. ([1]).

(74) Ako je referentni sustav PZP-a porez koji se naplaćuje za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj, Ryanair objašnjava da je u tom slučaju jedino logično da se u tom sustavu ne uzimaju u obzir stajališta putnika o putovanju ili poslovni model predmetnih zračnih prijevoznika. U slučaju drukčijeg tumačenja uzimao bi se u obzir selektivan pristup, koji je uži od cilja PZP-a, te bi se stoga ispunio jedan od ključnih uvjeta državne potpore.

(75) Točnije, selektivnost u toj Odluci proizašla bi iz činjenice da bi, iako se tradicionalni zračni prijevoznici, koji nude transferne i tranzitne letove, i oni koji nude samo izravne letove (kao što je Ryanair) za potrebe državne potpore nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji, samo prvi ostvarili koristi od izuzeća putnika u transferu i tranzitu od primjene PZP-a.

(76) Ryanair tvrdi da je korisnike tog izuzeća jednostavno odrediti *a priori*. Nadalje, ne bi se moglo tvrditi da je izuzeće bilo dostupno svim zračnim prijevoznicima, bez diskriminacije. Prvo, zračnom prijevozniku gotovo je nemoguće prilagoditi svoj temeljni poslovni model od modela s izravnim letovima (engl. *point-to-point*) na zvjezdasti model koji se temelji na čvorištima (engl. *hub-and-spoke*). Prema saznanjima društva Ryanair još nije bilo takve promjene na tržištu. Drugo, takva bi prilagodba bila dodatno otežana zbog ograničenih kapaciteta većine zračnih luka.

(77) Zaključno, Ryanair smatra da se neprimjenjivanjem PZP-a na putnike u transferu i tranzitu jasno odstupa od referentnog sustava i ciljeva koji se nastoje postići tim porezom u smislu u kojem se ti pojmovi tumače u sudskoj praksi Unije. U tom kontekstu Ryanair upućuje na svoje prethodne podneske prema kojima su nenavedeni, ali stvarni ciljevi Irske bili pružiti selektivnu potporu određenim domaćim zračnim prijevoznicima i promicati zračnu luku Dublin kao međunarodno čvorište.

5.1.4. *Pitanje proizlazi li neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu izravno iz njegovih osnovnih i vodećih načela*

(78) Ryanair odbacuje ideju da izuzeće putnika u transferu i tranzitu od primjene PZP-a izravno proizlazi „iz njegovih osnovnih i vodećih načela". Odluku o pokretanju postupka Ryanair smatra pokušajem opravdanja tog zaključka nizom iskrivljenih argumenata koje su Irska i Komisija *ex post facto* sastavile kako bi nejasnim pojmom „osnovna i vodeća načela" otklonile jasne posljedice „referentnog sustava" i „cilja" PZP-a, kako su prethodno definirani u Odluci o pokretanju postupka.

(79) Uzimajući u obzir odjeljak 6.1.5. Odluke o pokretanju postupka Ryanair je dostavio primjedbe u pogledu niza načela za koje smatra da ih je odredila Komisija ili Irska ili da su ih Komisija i Irska zajedno odredile:

— „jasnoća primjene" ([2]): Ryanair otvara pitanje toga bi li se [trebalo prihvatiti da bi se] ta „jasnoća" postigla selektivnim zaobilaženjem referentnog sustava i cilja PZP-a,

— izbjegavanje „prekomjerne primjene PZP-a" ([2]): Ryanair smatra da je taj pojam nejasan. Ryanair upućuje na odluku Komisije o državnoj potpori za smanjenje troškova društava koja su veliki potrošači električne energije koja proizlazi iz financiranja potpore za energiju iz obnovljivih izvora ([3]), a posebno na uvodnu izjavu 32. te odluke u kojoj se propisuje da je „mjera selektivna i zato što samo [korisnici koji su veliki potrošači energije] u određenim sektorima mogu od nje ostvariti koristi". Na temelju toga Ryanair zaključuje da se poštenom i pravednom primjenom PZP-a samo pruža dodatan argument protiv izuzeća putnika u transferu i tranzitu. Jednako tako Komisija bi trebala utvrditi da izuzeće zračnih prijevoznika koji se zbog svojeg zvjezdastog modela koji se temelji na čvorištima intenzivno koriste infrastrukturom zračne luke čini državnu potporu. Ryanair tvrdi da ako, kako Komisija navodi u Odluci o pokretanju postupka, Irska navodno želi zaštititi putnike od posljedica odabira leta sa zaustavljanjem ([2]), tada predmetna mjera čini potporu socijalnog karaktera te je njezinu spojivost potrebno preispitati na temelju članka 107. stavka 2. UFEU-a,

([1]) Odluka Komisije od 17. ožujka 2015. o državnoj potpori u predmetu SA.34469 (2014/NN ex 2012/CP) Različite porezne tarife za internetske i konvencionalne igre na sreću u Španjolskoj (SL C 136, 24.4.2015., str. 1.), uvodna izjava 56.
([2]) Uz upućivanje na točku 48. Odluke o pokretanju postupka.
([3]) Odluka Komisije od 31. kolovoza 2015. o državnoj potpori u predmetu SA.42424 Smanjeni doprinos financiranju potpore obnovljivim izvorima za korisnike koji su veliki potrošači energije, Danska (SL C 369, 6.11.2015., str. 1.), uvodna izjava 32.

— pretpostavka da su „isključivanja putnika u transferu i tranzitu uobičajena za poreze na zračni prijevoz koji se primjenjuju u drugim zemljama, na primjer u Ujedinjenoj Kraljevini": Uz upućivanje na točke 41.–44. prethodnog zahtjeva upućenog Općem sudu u predmetu T-512/11, Ryanair odbacuje argument „uobičajene međunarodne prakse". Ryanair tvrdi da upućivanje na Ujedinjenu Kraljevinu kao navodno sličan primjer nije u skladu s Komisijinim sa zakašnjenjem ispravljenim razumijevanjem mehanizma PZP-a iz odjeljka 6.1.2. Odluke o pokretanju postupka,

— pretpostavka da se „iz naziva, ali i teksta PZP-a može zaključiti da je njegovo vodeće načelo oporezivanje putovanja zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj, a ne svakog odlaska iz zračne luke u Irskoj" ([1]): Prema mišljenju društva Ryanair to se ne može tvrditi jer se u relevantnoj pravnoj odredbi u kojoj se definira PZP riječ „svaki" upotrebljava samo jednom i samo u vezi s riječi „odlazak", a ne u vezi s riječi „putovanje". Ryanair naglašava da „odlazak" nije isto što i „putovanje". Stoga je Komisijina pretpostavka da je taj tekst Zakona o financijama usmjeren na „svako putovanje", a ne na „svaki odlazak" jednostavno negiranje jasnog teksta i značenja Zakona o financijama kojemu je cilj opravdati ono što se ne može opravdati. Općenitije, naziv mjere koji odredi država članica nije čimbenik na temelju kojeg se u okviru prava Unije utvrđuje čini li dotična mjera državnu potporu.

(80) U pogledu duljine prethodnog istražnog postupka, parnice i službenih istražnih postupaka Ryanair tvrdi da bi relevantne činjenice dosad trebale biti dovoljno jasne. Ryanair izražava zabrinutost da, u tim okolnostima, iz Komisijine primjedbe u Odluci o pokretanju postupka da će se njezin trenutačni zaključak u pogledu spojivosti spornog izuzeća s „osnovnim i vodećim načelom" PZP-a možda morati revidirati s obzirom na informacije prikupljene u službenom istražnom postupku proizlazi vrlo mala vjerojatnost da će Komisija uistinu promijeniti svoja stajališta. U tom pogledu Ryanair naglašava da se ni u kojem slučaju ne smije dopustiti da se nekim informacijama ili argumentom *ex post facto* iskrive jasan tekst i posljedice spornog izuzeća putnika u transferu i tranzitu ili da ih se upotrebljava kao izliku za donošenje nalaza o nepostojanju potpore u toj Odluci.

5.1.5. *Postojanje državne potpore*

(81) Ryanair poziva Komisiju za ponovno razmotri svoje privremene nalaze uzimajući u obzir njegove podneske.

(82) U svojim se primjedbama Ryanair slaže sa stajalištem Komisije da, ako predmetna mjera čini državnu potporu, ni u kojem slučaju nije obuhvaćena nijednim izuzećem iz članka 107. stavaka 2. i 3. UFEU-a.

5.2. **Primjedbe društva Aer Lingus**

(83) Aer Lingus navodi da izuzeće putnika u transferu i tranzitu od primjene PZP-a ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a zbog sljedećih dvaju razloga:

— u skladu s referentnim sustavom PZP-a odlasci zrakoplovom iz irske zračne luke oporezuju se s obzirom na cjelokupno putovanje tako da se putovanje koje se sastoji od dvaju povezanih letova smatra jednim putovanjem te se na putovanja koja započinju izvan Irske ne primjenjuje PZP. PZP se naplaćuje samo jednom u odnosu na cjelokupni plan putovanja. Uzimajući u obzir „referentni sustav putovanja", PZP se ne može smatrati selektivnim i stoga ne čini državnu potporu,

— čak i ako Komisija zadrži svoje privremeno stajalište da se referentni sustav PZP-a temelji na svakom odlasku zrakoplovom iz irske zračne luke, izuzeće putnika u transferu i tranzitu nije selektivno jer se time ne diskriminiraju gospodarski subjekti: prijevoznici koji isključivo nude izravne letove suočavaju se s objektivno drukčijim okolnostima u usporedbi sa zračnim prijevoznicima koji nude usluge za putnike u transferu i tranzitu. U svakom slučaju, to izuzeće moglo bi se opravdati i jer se njime uzimaju u obzir pitanja dvostrukog oporezivanja te jer je ono u skladu s vodećim načelom PZP-a prema kojem se porez određuje prema putovanju.

5.2.1. *Svrha PZP-a*

(84) Aer Lingus zatražio je od Porezne i carinske uprave pojašnjenje u pogledu tumačenja Zakona o financijama. Porezna i carinska uprava poslala je 30. ožujka 2009. društvu Aer Lingus e-poruku s pojašnjenjem tumačenja Zakona o financijama. Aer Lingus tvrdi da je na temelju te e-poruke iz tumačenja članka 55. stavka 2. Zakona o financijama jasno da se porez treba odrediti na temelju konačnog odredišta, ne uzimajući u obzir lokacije zaustavljanja u okviru putovanja. Aer Lingus zaključuje da se bez obzira na broj segmenata putovanja porez

([1]) Uz upućivanje na točku 49. Odluke o pokretanju postupka.

naplaćuje na temelju konačnog odredišta putnika te da se razrezuje jednom s obzirom na ukupno putovanje, neovisno o tome sastoji li se ono od jednog leta ili više njih. Relevantan odlomak iz e-poruke od 30. ožujka 2009. glasi kako slijedi:

„Let završava na konačnom odredištu putnika, u skladu s napravljenom rezervacijom, neovisno o tome koju je rutu zračni prijevoznik planirao za dolazak do putnikova odredišta. U Vašem opisanom scenariju transatlantskih letova [Shannon–Dublin–Chicago], ako osoba rezervira let društva Aer Lingus iz Shannona za Chicago, porezna tarifa koju bi Aer Lingus trebao primijeniti iznosi 10 EUR jer let završava u Chicagu, odnosno više od 300 km od zračne luke Dublin. To vrijedi i ako ruta uključuje zaustavljanje" (isticanje dodao Aer Lingus).

(85) Aer Lingus smatra da je to tumačenje u skladu s definicijama putnika u transferu i tranzitu u kojima se upućuje na putnikovo „putovanje", a ne na njegov let. Prema mišljenju društva Aer Lingus iz toga proizlazi da „putovanje" ne mora uključivati nijedno zaustavljanje ili da može uključivati zaustavljanje od najviše šest sati.

5.2.2. *Razlozi za oporezivanje putnikova putovanja iz Irske, a ne transfernog/tranzitnog leta*

(86) Prema mišljenju društva Aer Lingus predmetnim izuzećem primjenjuje se osnovno načelo prema kojem se taj porez određuje na temelju konačnog odredišta, ne uzimajući u obzir lokacije zaustavljanja u okviru putovanja.

(87) Aer Lingus tvrdi da je, uz to, svrha izuzeća izbjeći dvostruko oporezivanje, ne samo u Irskoj nego i izvan nje. U tom pogledu Aer Lingus upućuje na odlomak iz e-poruke navedene u uvodnoj izjavi 84., koju je primio od Porezne i carinske uprave.

„Učinak je definicije ‚putnika u transferu' izbjeći odvojenu naplatu poreza za svaku dionicu putovanja […] ako je razmak između svakog leta najviše šest sati. Ako je razmak između letova dulji od šest sati, izuzeće ‚putnika u transferu' ne bi se primjenjivalo i svaki bi se element putovanja odvojeno oporezivao (odnosno dva odlaska, pri čemu bi se za svaki primjenjivala odgovarajuća tarifa PZP-a)" (isticanje dodao Aer Lingus).

(88) Na temelju odlomka navedenog u uvodnoj izjavi 87. Aer Lingus zaključuje da pitanje primjenjuje li se PZP na putnika koji iz irske zračne luke odlazi letom koji je dio putovanja od dvaju (ili više) segmenata najprije ovisi o mjestu odlaska prvog leta, a zatim o mjestu dolaska na konačno odredište. Time bi se izbjeglo sljedeće:

— primjena PZP-a na više od jedne dionice putovanja, i

— primjena PZP-a na jednu dionicu putovanja, pri čemu se jednakovrijedan porez u drugoj zemlji već primjenjuje na isto putovanje.

(89) Aer Lingus objašnjava da predmetno izuzeće nije specifično za irski PZP, nego da je sastavni dio drugih sustava poreza na zračni prijevoz. U tom pogledu Aer Lingus ističe primjenu pristojbe na putnike u zračnom prometu u Ujedinjenoj Kraljevini pri kojoj se povezane letove smatra jednim putovanjem, a ne dvama odvojenim putovanjima, uz uvjet da su pritom ispunjeni određeni specifični zahtjevi ([1]). Nadalje, Aer Lingus objašnjava da, iako definicija onoga što čini „povezani let" ovisi o nizu čimbenika, uključujući vremenski razmak između relevantnih letova i o tome je li veza domaći let u Ujedinjenoj Kraljevini ili međunarodni let, prema mišljenju društva Aer Lingus, najvažnije je načelo da se povezani letovi smatraju jednim putovanjem i da se pristojba na putnike u zračnom prometu naplaćuje za putovanja za koja se smatra da su započela u Ujedinjenoj Kraljevini. Iznimno, letovi s dolaskom i odlaskom u istoj zemlji ne bi se smatrali povezanima (na primjer, Pariz–London–Marseille) te bi se pristojba na putnike u zračnom prometu naplaćivala za putovanja koja započinju u Ujedinjenoj Kraljevini. Nadalje, Aer Lingus napominje da za primjenu izuzeća na povezane letove ti letovi moraju biti navedeni na istoj karti ili kartama za povezane letove (engl. *conjunction ticket*) te da stoga povezani letovi koje putnik sam bira (engl. *self-connection*) ne bi bili prihvatljivi za to izuzeće.

([1]) Uz upućivanje na internetsku stranicu Porezne i carinske uprave Ujedinjene Kraljevine, Obavijest o trošarinama br. 550: Pristojba na putnike u zračnom prometu, https://www.gov.uk/government/publications/excise-notice-550-air-passenger-duty/excise-notice-550-air-passenger-duty

(90) Aer Lingus navodi dodatne primjere poreza ([1]):

— Francuska: Od primjene francuskog poreza *Aviation Civile Taxe* izuzeli bi se putnici na povezanim letovima u francuskoj zračnoj luci (uz zaustavljanje koje traje manje od 24 sata) i putnici na izravnim tranzitnim letovima (isti broj leta i zrakoplov). Porez bi se izračunao s obzirom na konačnu točku putovanja na temelju jedne karte,

— Austrija: Porez se izračunava s obzirom na najudaljeniju točku navedenu za putovanje na temelju jedne karte, uz povezani let ako se transfer obavlja unutar 24 sata,

— Njemačka: Porez na temelju najudaljenije geografske točke navedene na karti; primjenjuje se pravilo od 12 sati ili 24 sata, ovisno o zemlji transfera.

5.2.3. *Primjena PZP-a prije i nakon 2011.*

(91) Aer Lingus dostavio je primjere, navedene u tablici 2., kako bi pokazao način primjene PZP-a te razloge za izuzeće putnika u transferu i tranzitu.

Tablica 2.

Primjeri primjene PZP-a prije i nakon 2011. koje je dostavio Aer Lingus

Ruta		Prije 2011. (EUR)	Nakon 2011. (EUR)	Oporezivi događaj
1.	Dublin–New York	10	3	— Odlazak iz irske zračne luke — Duljina putovanja: više od 300 km
2.	New York–Dublin	0	0	— Nema odlaska iz irske zračne luke — Moguća primjena poreza SAD-a
3.	Dublin–Manchester	2	3	— Odlazak iz irske zračne luke — Duljina putovanja: manje od 300 km
4.	Manchester–Dublin	0	0	— Nema odlaska iz irske zračne luke — Moguća primjena poreza Ujedinjene Kraljevine
5.	London–Dublin–New York *Zaustavljanje: manje od šest sati*	0	0	— Na odlazak iz zračne luke u Ujedinjenoj Kraljevini ne primjenjuje se irski porez, ali se primjenjuje porez Ujedinjene Kraljevine — Odlazak iz irske zračne luke izuzet je jer je riječ o transferu kako je definirano
6.	London–Dublin–New York *Zaustavljanje: više od šest sati*	10	3	— Na odlazak iz zračne luke u Ujedinjenoj Kraljevini ne primjenjuje se irski porez, ali se primjenjuje porez Ujedinjene Kraljevine — Na odlazak iz irske zračne luke primjenjuje se irski porez jer nije riječ o transferu kako je definirano: duljina putovanja iznosi više od 300 km

([1]) Aer Lingus dostavio je izvatke iz Popisa tarifa i naknada za karte i zračne luke Međunarodnog udruženja zračnih prijevoznika (IATA), s podacima o austrijskim, njemačkim i francuskim tarifama.

Ruta		Prije 2011. (EUR)	Nakon 2011. (EUR)	Oporezivi događaj
7.	New York–Shannon–Dublin *Zaustavljanje: manje od šest sati*	0	0	— Na odlazak iz zračne luke u SAD-u ne primjenjuje se irski porez, ali se može primjenjivati porez SAD-a — Odlazak iz irske zračne luke izuzet je od primjene irskog poreza jer je riječ o transferu kako je definirano
8.	New York–Shannon–Dublin *Zaustavljanje: više od šest sati*	2	3	— Na odlazak iz zračne luke u SAD-u ne primjenjuje se irski porez, ali se može primjenjivati porez SAD-a — Na odlazak iz irske zračne luke primjenjuje se irski porez jer nije riječ o transferu kako je definirano: duljina putovanja iznosi više od 300 km
9.	Dublin–Shannon–New York *Zaustavljanje: manje od šest sati*	10	3	— Odlazak iz irske zračne luke (DUB): primjenjuje se irski porez — Na odlazak iz irske zračne luke (SNN) ne primjenjuje se irski porez jer nije riječ o transferu kako je definirano — Duljina putovanja: više od 300 km
10.	Dublin–Shannon–New York *Zaustavljanje: više od šest sati*	12	6	— Odlazak iz irske zračne luke (DUB): primjenjuje se irski porez i putovanje je kraće od 300 km — Na odlazak iz irske zračne luke (SNN) primjenjuje se irski porez jer nije riječ o transferu kako je definirano; duljina putovanja iznosi više od 300 km

(92) Aer Lingus dostavio je napomene uz tablicu 2.:

— U tablici 2. navedeni su primjeri PZP-a koji se u praksi naplaćuje za različite rute, u skladu s važećim smjernicama Porezne i carinske uprave (kako je navedeno u uvodnim izjavama 84. i 87.,

— iz primjera 1.–4., koji se odnose na putovanja jednim letom, vidljivo je da zrakoplov mora odlaziti iz irske zračne luke kako bi se u skladu s irskim PZP-om smatrao oporezivim događajem,

— iz primjera 5.–8., koji uključuju putovanja koja započinju izvan Irske, vidljivo je kako se zahvaljujući izuzeću izbjegava obveza putnika da za isto putovanje porez na zračni prijevoz plati u više zemalja i da zaustavljanje mora biti ograničeno na šest sati,

— iz primjera 9. i 10., koji uključuju putovanja koja započinju u Irskoj s povezanim letom u Irskoj, vidljivo je da se izuzećem izbjegava višestruka primjena PZP-a na putnika ako zaustavljanje ne traje više od šest sati i da se porez izračunava s obzirom na cjelokupno putovanje.

5.2.4. *Primjena PZP-a i izuzeća za transfer/tranzit u društvu Aer Lingus*

(93) Aer Lingus upućuje na Odluku o pokretanju postupka u kojoj se upućuje na dopis Irske od 15. listopada 2009. u kojem se objašnjava da se u slučaju putovanja koje uključuje nekoliko segmenata PZP ne primjenjuje na prvu dionicu putovanja ([1]). Aer Lingus naglašava da ne priznaje to načelo i da ne može objasniti zašto je ono predloženo.

([1]) Točke 19. i 20. Odluke o pokretanju postupka.

(94) Prema mišljenju društva Aer Lingus to načelo nije u skladu sa smjernicama Porezne i carinske uprave koje su dostavljene u e-poruci od 30. ožujka 2009. navedenoj u uvodnoj izjavi 84. te da u praksi Aer Lingus PZP ne izračunava na taj način. To nije ni u skladu s primjerima iz točke 20. Odluke o pokretanju postupka u kojima se ne prikazuje primjena izuzeća za putnike u tranzitu na prvu dionicu putovanja, nego se dokazuje da se na to putovanje ne primjenjuje PZP ako ono započinje izvan Irske ([1]).

(95) Aer Lingus tvrdi da je PZP naplaćivao u skladu sa smjernicama Porezne i carinske uprave te da je taj iznos sâm prijavio u izvješću koje je slao nadležnim tijelima ([2]).

5.2.5. *Postojanje državne potpore*

(96) Aer Lingus tvrdi da izuzeće putnika u transferu i tranzitu od primjene PZP-a nije selektivno. Prema mišljenju društva Aer Lingus sustav PZP-a sam po sebi ne uključuje putnike u transferu ili tranzitu jer se taj porez ne primjenjuje na pojedine segmente putovanja. Umjesto toga, oporezivi događaj putovanje je koje je započelo u Irskoj te dospjeli porez ovisi o konačnom odredištu navedenom na karti, bez obzira na to je li putnik do tog konačnog odredišta došao jednim letom ili više njih.

(97) U tom pogledu Aer Lingus upućuje na točku 41. Odluke o pokretanju postupka u kojoj je Komisija zauzela privremeno stajalište da je oporezivi događaj putovanje koje započinje u Irskoj te dospjeli porez ovisi o konačnom odredištu navedenom na karti, bez obzira na to je li putnik do tog konačnog odredišta došao jednim letom ili više njih.

> „Dodatni mogući referentni sustav može biti porez koji se naplaćuje za zračni prijevoz od zračne luke u Irskoj, pri čemu se pojam ‚zračnog prijevoza' tumači kao putovanje od zračne luke u Irskoj do konačnog odredišta koje se može sastojati od jednog segmenta ili više njih. Ako bi to bio ispravan referentni sustav, čini se očitim da se PZP ne bi trebao primjenjivati na putnike u transferu ili tranzitu. Stoga mjera ne bi bila selektivna" (isticanje dodao Aer Lingus)

5.2.6. *Ostala pitanja*

(98) Ako bi Komisija i dalje zadržala svoje privremeno stajalište da je referentni sustav PZP-a oporezivanje svakog odlaska (pojedinačno), Aer Lingus navodi sljedeće:

— izuzeće putnika u transferu/tranzitu nije selektivno, i

— čak i ako bi se izuzeće smatralo selektivnim, to bi bilo opravdano.

5.2.6.1. Prva točka „izuzeće putnika u transferu/tranzitu nije selektivno"

(99) Uz upućivanje na sudsku praksu ([3]) Aer Lingus navodi da bi neprimjenjivanje PZP-a na odlaske putnika u transferu i tranzitu bilo selektivno samo ako bi se time činila razlika među gospodarskim subjektima koji se, s obzirom na cilj PZP-a, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. U tom pogledu Aer Lingus upućuje na pitanje stavljaju li se izuzećem putnika u transferu i tranzitu prijevoznici kao što je Aer Lingus (koji nudi jednu kartu za putovanja koja se sastoje od dva leta ili više njih) u povoljniji položaj u odnosu na prijevoznike koji nude izravne letove (koji ne nude jednu kartu za ta putovanja i koji su, stoga, morali naplatiti PZP za svaki let putnika čije je putovanje uključivalo povezani let koji je putnik sam odabrao).

(100) Aer Lingus zaključuje da, s obzirom na različitu činjeničnu i pravnu situaciju između prijevoznika koju nude isključivo izravne letove i prijevoznika koji nude povezane letove u okviru jedne karte, a posebno na različite troškove za prijevoznika i razinu usluga za putnika, izuzeće putnika u transferu i tranzitu nije bilo selektivno i to zbog sljedećih razloga:

— sigurno postoji znatan udio putnika društva Aer Lingus koji zbog nekog razloga žele sami odabrati povezane letove ([4]), bez obzira na to što Aer Lingus može ponuditi jednu kartu za cjelokupno putovanje. Podrazumijeva

([1]) Vidjeti primjere iz točke 20. Odluke o pokretanju postupka koji su navedeni u prethodnoj uvodnoj izjavi 91.
([2]) Aer Lingus dostavio je primjer tog izvješća i objasnio da se u prikazanom izračunu jednostavno odbija navedeni broj putnika u transferu/tranzitu.
([3]) Presuda Suda od 8. studenoga 2001., *Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Zementwerke*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598.
([4]) Putnik koji napravi nekoliko neovisnih rezervacija za različite letove na svojem putovanju, za razliku od jedne rezervacije kojom je obuhvaćeno nekoliko letova s jednim pružateljem usluga.

se da Aer Lingus ne može utvrditi ili odrediti broj putnika koji žele sami odabrati povezane letove na svojim putovanjima, kao što to ne mogu jasno učiniti ni prijevoznici koji nude izravne letove (jer se, na primjer, ti putnici mogu odlučiti za povezani let koji nudi drugi prijevoznik). U pogledu putnika koji sami biraju svoje povezane letove Aer Lingus nalazi se u istoj činjeničnoj i pravnoj situaciji kao i prijevoznici koji nude samo izravne letove,

— situacija društva Aer Lingus činjenično se i pravno razlikuje za putnike koji kupuju jednu kartu za putovanja koja uključuju transfer ili tranzit. U tom pogledu Aer Lingus upućuje na dio posljednje rečenice točke 45. [44.] ([1]) Odluke o pokretanju postupka u kojoj, prema mišljenju društva Aer Lingus, Komisija sama priznaje da „može biti primjereno razlikovati pravnu i činjeničnu situaciju zračnih prijevoznika koji pružaju samo izravne letove od situacije zračnih prijevoznika koji pružaju i usluge koje uključuju transfer ili tranzit u određenoj zračnoj luci".

(101) Uz upućivanje na odlomke Odluke o pokretanju postupka koji se odnose na razlike između putovanja koja uključuju nekoliko letova obuhvaćenih jednom rezervacijom i putovanja koja uključuju nekoliko letova u okviru odvojenih rezervacija, u kontekstu selektivnosti Aer Lingus navodi i sljedeća opažanja:

— u pogledu odlomka: „Poslovni modeli zračnih prijevoznika koji su usmjereni na izravne letove i onih koji nude usluge koje mogu uključivati transfer ili tranzit jako se razlikuju." ([2]) Aer Lingus naglašava da za potrebe pružanja usluga putnicima u transferu i tranzitu provodi posebne postupke. To uključuje pružanje usluga jednostavnog transfera, kao što su posebni šalteri i cijene za putnike u transferu te preuzimanje odgovornosti za propuštene povezane letove (na primjer, osiguranjem skrbi i pomoći te smještaja). Prema mišljenju društva Aer Lingus to su znatni troškovi i odgovornosti, no ništa se od toga ne odnosi na putnike koji sami biraju svoje povezane letove,

— u pogledu odlomka: „Usluge koje uključuju transfer/tranzit, sa stajališta kupca, čine putovanje od polazišne zračne luke do odredišne zračne luke, a ne dva odvojena putovanja" ([3]). Aer Lingus objašnjava da se za putnike razlikuje i iskustvo usluge ako se izbjegavaju višestruka registracija, višestruke karte, moguće različite naknade za prtljagu itd.,

— u pogledu odlomka: „Cjelokupno putovanje koje uključuje dva segmenta ili više njih prodaje se kao jedno te za njega vrijedi jedna karta." ([4]) Aer Lingus objašnjava da to očito ne vrijedi za povezane letove koje putnik sam bira. *De facto*, ako putnik sam bira povezane letove, njegovo putovanje uključuje najmanje dvije odvojene karte (i dva odvojena ugovora), možda s dvama različitim zračnim prijevoznicima. Jedna karta temeljila bi se na jednom ugovoru s jednim zračnim prijevoznikom,

— u pogledu odlomka: „Putnici u transferu obično ne moraju ponovno preuzimati svoju prtljagu." ([5]) Prema mišljenju društva Aer Lingus upravo suprotno vrijedi za putnike koji sami biraju svoje povezane letove. Ni na jednoj irskoj zračnoj luci ne postoje usluge prijenosa prtljage za te putnike,

— u pogledu odlomka „Kontrole putnika i prtljage obično se razlikuju." ([5]) Aer Lingus objašnjava da će se putnici koji sami biraju svoje povezane letove za svaki let morati posebno registrirati.

5.2.6.2. Druga točka „čak i ako bi se izuzeće smatralo selektivnim, to bi bilo opravdano"

(102) Aer Lingus navodi da se tom mjerom izbjegava dvostruko oporezivanje te da se to primjenjuje na Irsku, ali i izvan nje. Doista, to bi se izuzeće obično primjenjivalo u drugim zemljama, kao što je Ujedinjena Kraljevina.

(103) Nadalje, Aer Lingus navodi da se u skladu sa svojim vodećim i osnovnim načelom PZP izračunava s obzirom na cjelokupno putovanje. Ako postoji jedna karta, ona bi odgovarala jednom putovanju (ako svako zaustavljanje traje manje od šest sati). No za povezane letove koje putnik sam bira i koji su obuhvaćeni dvjema odvojenim rezervacijama svaka rezervacija smatrala bi se zasebnom u sustavima zračnih prijevoznika za rezervacije te se ti putnici ne bi smatrali putnicima u transferu.

([1]) Aer Lingus pogrešno je uputio na točku 45. Odluke o pokretanju postupka u kojoj se ne nalazi rečenica citirana u odgovarajućem odlomku njegovih primjedbi na Odluku o pokretanju postupka.
([2]) Zadnja rečenica u točki 45. Odluke o pokretanju postupka.
([3]) Prva rečenica u točki 45. Odluke o pokretanju postupka.
([4]) Drugi dio rečenice u točki 45. Odluke o pokretanju postupka.
([5]) Zadnji dio druge rečenice u točki 45. Odluke o pokretanju postupka.

5.3. **Primjedbe Irske na opažanja zainteresiranih strana**

(104) Irska se, općenito, složila s točkama koje je istaknuo Aer Lingus, osim onih koje su sažete u uvodnim izjavama 93. i 94. Irska je izjavila da je Aer Lingus citirao njezin dopis od 15. listopada 2009. i naveo da se, ako se putovanje sastoji od nekoliko segmenata, prva dionica uvijek izuzima iz primjene PZP-a. Irska je uputila na svoj dopis od 22. prosinca 2015. u kojem je objasnila da je riječ o nesporazumu. U dopisu Irske od 15. listopada 2009. naveden je specifičan primjer u kojem se na prvu dionicu putovanja ne primjenjuje PZP. No Irska smatra da se na temelju toga ne bi trebalo općenito smatrati da se prva dionica uvijek izuzima od oporezivanja.

(105) U pogledu primjedbi društva Ryanair na plativi porez (vidjeti uvodnu izjavu 65.) Irska je istaknula da sam Ryanair ne prevozi putnike u transferu ili tranzitu i da stoga nema praktično iskustvo primjene pravila koja se odnose na PZP. Uz to, Irska smatra da Ryanair nije obrazložio svoje razmatranje.

6. **PROCJENA NEPRIMJENJIVANJA POREZA NA ZRAČNI PRIJEVOZ NA PUTNIKE U TRANZITU I TRANSFERU**

6.1. **Privremene primjedbe: primjereno tumačenje PZP-a u pogledu izuzeća putnika u tranzitu i transferu**

(106) U svojem dopisu od 15. listopada 2009. Irska je navela da se izuzećem putnika u tranzitu i transferu osigurava da se na „prvu dionicu" cjelokupnog putovanja ne primjenjuje PZP. Ta je izjava dovela do nedoumica u pogledu točnog tumačenja izuzeća, kao što je vidljivo iz presude Općeg suda u predmetu T-512/11.

(107) Uzimajući u obzir primjedbe koje su dostavile Irska i treće strane, jasno je da bi se irsko zakonodavstvo trebalo tumačiti kako je utvrđeno u prethodnom odjeljku 2.2.

(108) Kako je ondje objašnjeno, u skladu s člankom 55. stavkom 2. Zakona o financijama zračni prijevoznici obvezni su PZP platiti za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke koja se nalazi u Irskoj, pri čemu se putnici u tranzitu i transferu ne smatraju putnicima u smislu članka 55. stavka 2. Zakona o financijama te se PZP stoga ne primjenjuje na njihov odlazak. Stoga se ne može općenito reći da se PZP primjenjuje na određenu dionicu putovanja zrakoplovom.

(109) Potrebno je napomenuti da su u vrijeme donošenja Odluke iz 2011. postojale dvije različite tarife koje su se primjenjivale na letove do odredišta koja se nalaze najviše 300 kilometara od zračne luke Dublin i na sve ostale letove. Sada je jasno da je primjenjiva porezna tarifa ovisila o udaljenosti do konačnog odredišta, neovisno o lokaciji tranzita ili transfera. Na primjer, putovanje od Dublina do New Yorka sa zaustavljanjem u Shannonu oporezivalo bi se po tarifi od 10 EUR, a ne 2 EUR. Odlazak iz zračne luke Dublin doveo bi do primjene PZP-a po tarifi od 10 EUR, iako se Shannon nalazi unutar 300 kilometara od zračne luke Dublin jer udaljenost od zračne luke Dublin do New Yorka premašuje taj prag. Nadalje, na odlazak iz mjesta zaustavljanja, odnosno zračne luke Shannon, ne primjenjuje se PZP jer je putnik u toj zračnoj luci putnik u tranzitu ili transferu.

(110) Određivanje putnika kao putnika u tranzitu ili transferu u irskoj zračnoj luci nije ovisilo o lokaciji zračne luke iz koje je putnik došao kad je sletio na tu irsku zračnu luku, koja se mogla nalaziti i izvan Irske, npr. u slučaju putovanja od Londona do New Yorka sa zaustavljanjem u Shannonu koje nije trajalo više od šest sati. Na to se putovanje ne bi primjenjivao PZP jer se polazišna zračna luka u Londonu nalazi izvan Irske, dok putnik ispunjuje uvjete za putnika u transferu ili tranzitu kad odlazi iz zračne luke Shannon.

6.2. **Postojanje potpore**

6.2.1. *Uvod*

(111) U skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a, osim ako je Ugovorima drukčije predviđeno, svaka potpora koju dodijeli država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku kojim se narušava ili prijeti da će se narušiti tržišno natjecanje stavljanjem određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj, nespojiva je s unutarnjim tržištem u mjeri u kojoj utječe na trgovinu među državama članicama.

(112) Stoga, kako bi se mjera smatrala potporom u smislu te odredbe, moraju biti ispunjeni sljedeći kumulativni uvjeti: i. mjera se mora moći pripisati državi i mora se financirati putem državnih sredstava; ii. njome se mora dodijeliti prednost njezinu primatelju, koji mora biti poduzetnik (odnosno mora obavljati gospodarsku djelatnost); iii. ta prednost mora biti selektivna; te iv. mjerom se mora narušavati ili prijetiti da će se narušiti tržišno natjecanje i utjecati na trgovinu među državama članicama.

(113) U ovom je slučaju primjereno najprije razmotriti dodjeljuje li se određenim zračnim prijevoznicima selektivna prednost zbog neprimjenjivanja PZP-a na putnike u transferu i tranzitu.

6.2.2. *Selektivnost*

6.2.2.1. Uvod

(114) Mjera je selektivna ako se njome određeni poduzetnici ili proizvodnja određene robe stavljaju u povoljniji položaj u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(115) U slučaju mjera primjenjivih na sve poduzetnike koji ispunjuju određene kriterije kojima se smanjuju naknade koje bi ti poduzetnici inače morali snositi, selektivnost mjere obično treba procijeniti s pomoću analize koja se sastoji od tri koraka ([1]). Prvo se utvrđuje uobičajeni ili redovni porezni režim koji se primjenjuje u državi članici: „referentni sustav". U drugom koraku treba utvrditi odstupa li određena mjera od tog sustava toliko da se njome stvara razlika između gospodarskih subjekata koji su u pogledu ciljeva svojstvenih sustavu u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Ako predmetna mjera ne odstupa od referentnog sustava, nije selektivna. Ako odstupa (i time je selektivna *prima facie*), u trećem koraku analize mora se utvrditi je li mjera kojom se odstupa od referentnog sustava opravdana prirodom ili općim programom referentnog poreznog sustava. Ako je *prima facie* selektivna mjera opravdana prirodom ili općim programom sustava, neće je se smatrati selektivnom i stoga neće biti obuhvaćena područjem primjene članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(116) U određenim iznimnim slučajevima ne može se primijeniti pristup koji se sastoji od tri koraka zbog praktičnih učinaka predmetnih mjera. U tim slučajevima može biti potrebno i procijeniti je li država članica granice tog sustava utvrdila na dosljedan način ili, suprotno tome, na očito proizvoljan ili pristran način, čime se određene poduzetnike stavlja u povoljniji položaj od drugih. Inače bi, umjesto utvrđivanja općih pravila koja se primjenjuju na sve poduzetnike i u pogledu kojih se za određene poduzetnike utvrđuju odstupanja, država članica mogla ostvariti isti rezultat, ne uzimajući u obzir pravila o državnim potporama, prilagodbom i kombiniranjem svojih pravila na način da se samom njihovom primjenom različiti poduzetnici opterećuju u različitoj mjeri ([2]). U tom se pogledu mora podsjetiti da se člankom 107. stavkom 1. UFEU-a mjere intervencija države ne razlikuju u pogledu uzroka ili ciljeva, već se definiraju u odnosu na njihove učinke, neovisno o upotrijebljenim tehnikama ([3]).

(117) U nastavku će se analiza koja se sastoji od tri koraka najprije primijeniti na izuzeće PZP-a za putnike u tranzitu i transferu (odjeljci 6.2.2.2. i 6.2.2.3.). Drugo, Komisija će zatim razmotriti je li država članica PZP utvrdila na očito proizvoljan ili pristran način, čime se određene poduzetnike stavlja u povoljniji položaj od drugih (odjeljak 6.2.2.4.).

6.2.2.2. Određivanje referentnog sustava

(118) Referentni sustav mjerilo je za procjenu selektivnosti mjere. Referentni sustav sastoji se od dosljednog skupa pravila koja se, na temelju objektivnih kriterija, općenito primjenjuju na sve poduzetnike obuhvaćene njegovim područjem primjene koje je određeno njegovim ciljem. Stoga utvrđivanje referentnog sustava ovisi o elementima kao što su porezni obveznici, porezna osnovica, oporezivi događaji i primjenjive porezne stope.

([1]) Vidjeti, na primjer, presudu Suda od 8. rujna 2011., *Paint Graphos i dr.*, spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, EU:C:2011:550, točku 49.; presudu Suda od 8. rujna 2011., *Komisija* protiv *Nizozemske*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, točku 62.; presudu Suda od 8. studenoga 2001., *Adria-Wien Pipeline* protiv *Finanzlandesdirektion für Kärnten*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, točke 42.–54.; presudu Suda od 29. travnja 2004., *GIL Insurance protiv Commissioners of Customs & Excise*, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, točku 72. Vidjeti i točke 127. i 128. Obavijesti Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije („Obavijest o pojmu državne potpore"), SL C 262, 19.7.2016., str. 29.

([2]) Presuda Suda od 15. studenoga 2011., *Komisija i Španjolska protiv Government of Gibraltar i Ujedinjene Kraljevine*, spojeni predmeti C-106/09 P i C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732. Vidjeti i točke 129.–131. Obavijesti o pojmu državne potpore.

([3]) Presuda Suda od 22. prosinca 2008., *British Aggregates* protiv *Komisije*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, točke 85. i 89. i citirana sudska praksa te presuda Suda od 8. rujna 2011., *Komisija* protiv *Nizozemske*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, točka 51.

6.2.2.3. PZP

(119) PZP sam po sebi čini zaseban porezni sustav, koji nije dio šireg fiskalnog sustava. Stoga referentni sustav ne prelazi granice samog PZP-a.

(120) Ključno je pitanje u ovom slučaju je li neprimjenjivanje PZP-a na putnike u tranzitu i transferu dio referentnog sustava ili se tim neprimjenjivanjem odstupa od referentnog sustava. U prvom se slučaju PZP smatra porezom koji se primjenjuje na sve putnike koji zrakoplovom odlaze iz Irske, pri čemu se smatra da se to putovanje može sastojati od nekoliko letova. U tom pristupu logično je da se porez ne naplaćuje dvaput ako cjelokupno putovanje uključuje više od jednog odlaska iz irske zračne luke. Nadalje, putnici koji svoje putovanje započinju u trećoj zemlji nisu predmet oporezivanja jer njihovo putovanje ne započinje iz irske zračne luke („sustav putovanja"). U drugom se slučaju PZP smatra porezom koji se primjenjuje na sve putnike koji zrakoplovom odlaze iz zračne luke u Irskoj te se njegovim neprimjenjivanjem na putnike u tranzitu i transferu odstupa od tog pravila („sustav odlazaka").

(121) U pogledu prve analize iz teksta članka 55. stavka 2. točke (a) Zakona o financijama („svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke") moglo bi se zaključiti da sustav odlazaka čini primjereni referentni sustav. To je i privremeno stajalište koje je Komisija zauzela u Odluci o pokretanju postupka: referentni sustav porez je koji se naplaćuje za svaki odlazak putnika zrakoplovom iz zračne luke u Irskoj.

(122) Taj privremeni zaključak temeljio se na činjenici da se u Zakonu o financijama upućuje na oporezivanje odlazaka. No nakon provedbe službenog istražnog postupka i prikupljanja dodatnih informacija o primjerenom tumačenju članka 55. stavka 2. Zakona o financijama te uzimajući u obzir objašnjenje Irske da je svrha PZP-a oporezivanje svakog pojedinačnog putovanja koje započinje u irskoj zračnoj luci, čak i kad je putovanje podijeljeno na nekoliko dionica (vidjeti uvodnu izjavu 59.), može se zaključiti da je cilj sustava oporezivanje putovanja zrakoplovom koja započinju u Irskoj. Na temelju toga, i zbog svih razloga navedenih u nastavku, referentni sustav odnosi se na oporezivanje putovanja koja započinju u Irskoj.

(123) Prvo, potrebno je napomenuti da definicija „putnika" ne uključuje putnike u transferu ili tranzitu. Stoga se na temelju teksta Zakona o financijama može zaključiti da je referentni sustav „sustav putovanja", isključujući putnike u transferu i tranzitu, jer odlazak putnika u transferu ili tranzitu ne čini „odlazak putnika" u smislu članka 55. stavka 2. Zakona o financijama te, kao takav, nije oporezivi događaj ([1]). Shvaćanje referentnog sustava kao „sustava putovanja" u skladu je i s temeljnim ciljem zakonodavstva, kako je Irska navela u svojim primjedbama na Odluku o pokretanju postupka.

(124) Nadalje, na temelju načina na koji je PZP funkcionirao može se zaključiti da se on odnosio na putovanja zrakoplovom. Stoga se u razdoblju primjene različitih tarifa porezna tarifa određivala s obzirom na oporezivanje konačnog odredišta putnika koje je navedeno na karti, bez obzira na to dolazi li putnik do konačnog odredišta jednim letom ili više njih (vidjeti uvodne izjave 22. odnosno 23. te primjere primjene PZP-a iz tablice 2.). Na primjer, porez koji je trebalo platiti za putnika koji putuje od Dublina do New Yorka sa zaustavljanjem u Shannonu iznosio je 10 EUR, a ne 2 EUR (vidjeti uvodnu izjavu 91.).

(125) Nadalje, Komisija napominje da je, u načelu, legitimno zračni prijevoz oporezivati na temelju tarife koja se primjenjuje jednom na putovanje zrakoplovom iz određene zračne luke u Irskoj do određenog konačnog odredišta, koje je prodano u okviru jedne rezervacije, umjesto odvojenog oporezivanja pojedinačnih dionica tog jednog putovanja. Iz tog odvojenog oporezivanja moglo bi se zaključiti da se porez plaća dvaput za putnika koji prelazi u drugi zrakoplov u irskoj zračnoj luci, što bi doista moglo potaknuti pitanja pravičnosti i jednakog postupanja (vidjeti uvodnu izjavu 63.).

(126) Naime, trošarine kao što je PZP obično se naplaćuju za kupčevo stjecanje konačnog proizvoda ili usluge, a ne za odvojene komponente koje mogu činiti taj konačni proizvod ili uslugu. Zbog razloga objašnjenih u nastavku putovanje koje se sastoji od nekoliko dionica, pri kojem putnik ispunjuje uvjete za putnika u tranzitu ili transferu na svakoj zračnoj luci zaustavljanja, može se smatrati jednom uslugom.

([1]) Stoga se čini primjerenijim smatrati da se PZP ne primjenjuje na putnike u tranzitu i transferu, a ne smatrati da su ti putnici „izuzeti" od primjene tog poreza.

(127) U tom pogledu treba napomenuti da zračni prijevoznici svoje usluge oglašavaju kao putovanje od određene polazišne zračne luke (A) do konačnog odredišta (B), čak i kad to putovanje uključuje zaustavljanje u zračnoj luci između tih dviju točaka (C). Ta usluga u osnovi uključuje zračni prijevoz od točke A do točke B, pri čemu je postojanje i lokacija zračne luke C koja se nalazi između njih sekundarno i sa stajališta putnika u konačnici nevažno obilježje te usluge (osim u pogledu njezina mogućeg utjecaja na ukupno trajanje putnikova putovanja) ([1]). Načelno je stoga prihvatljivo i nediskriminirajuće oporezivati neizravno putovanje, koje se prodaje kao jedna usluga, od točke A do točke B preko točke C jednako kao i izravno putovanje od točke A do točke B (pri čemu se točka A u oba slučaja nalazi u Irskoj) jer se objema uslugama zadovoljava ista potreba kupca (odnosno putovanje od točke A do točke B).

(128) Još je potrebno razmotriti odražavaju li se ta načela u definicijama putnika u tranzitu i transferu iz Zakona o financijama. To se analizira u sljedećim uvodnim izjavama.

(129) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 18., putnici u tranzitu definiraju se kao putnici koji tijekom dolaznog i odlaznog leta ostaju u istom zrakoplovu. Komisija smatra da je u toj situaciji jasno da je *de facto* riječ o jednom putovanju, pri čemu je jedina razlika u odnosu na izravni let u tome što se zrakoplov kratko zaustavlja u određenoj zračnoj luci na svojem putu do konačnog odredišta.

(130) Za definiranje putnika u transferu u zračnoj luci C tijekom putovanja od zračne luke A do zračne luke B preko zračne luke C upotrebljavala su se tri uvjeta: i. najdulje vrijeme provedeno u zračnoj luci C ne smije premašiti šest sati; ii. zračne luke A i B ne smiju biti iste; i iii. letovi od zračne luke A do zračne luke C te od zračne luke C do zračne luke B moraju se kupiti u okviru „jedne rezervacije”. Komisija smatra da su sva tri uvjeta prikladna i razmjerna. Točkom i. osigurava se da je točka C stvarna zračna luka zaustavljanja, u kojoj se putnik u biti priprema i čeka svoj povezani let, a ne „prikriveno” konačno odredište. U tom je pogledu šest sati razumno vremensko ograničenje kojim se osigurava da je točka C stvarna zračna luka zaustavljanja ([2]). Točkom ii. osigurava se da putovanje nije prikriven izravni let od točke A do točke C i natrag. Kako je objašnjeno u uvodnim izjavama 132.–134. u nastavku, točkom iii. osigurava se da se putovanje od točke A do točke B prodaje kupcu kao jedna integrirana usluga.

(131) Izuzećem primjene PZP-a na putnike u transferu nameće se uvjet da se svi letovi koji čine jedno putovanje moraju rezervirati u okviru jedne rezervacije.

(132) Kad putnikova jedna rezervacija uključuje nekoliko letova (ili „dionica”), tada s pružateljem usluge sklapa jedan ugovor kojim su obuhvaćeni različiti letovi. Za razliku od toga, kad putnik napravi više rezervacija kojima su obuhvaćeni različiti letovi, tada sklapa odvojene neovisne ugovore s jednim pružateljem usluge ili više njih. Već je iz toga vidljivo da jedna rezervacija odgovara kupnji jedne usluge koja sadržava različite komponente, dok višestruke rezervacije odgovaraju više odvojenih usluga koje je putnik neovisno kupio.

(133) U okviru jedne rezervacije cjelokupno putovanje koje uključuje dva leta ili više njih prodaje se kao jedna rezervacija te putnik ima jednu kartu i jedan broj rezervacije za cjelokupno putovanje. Nadalje, kako su Irska i Aer Lingus istaknuli u svojim primjedbama na Odluku o pokretanju postupka (vidjeti uvodnu izjavu 101.), postoji niz važnih razlika između putovanja koje se sastoji od nekoliko letova koji se prodaju u okviru jedne rezervacije i putovanja koje se sastoji od nekoliko letova koji se prodaju u okviru odvojenih rezervacija. Konkretno, u okviru jedne rezervacije putnik ne mora ispuniti nekoliko različitih zahtjeva u pogledu registracije, prtljage i putnih isprava za svaki let koji čini to putovanje, nego samo jedan skup zahtjeva kojima je obuhvaćeno cjelokupno putovanje do konačnog odredišta. Uz to, ako se prvi let otkaže ili ako kasni do te mjere da putnik propušta povezani let, pružatelj putovanja obuhvaćenog jednom rezervacijom mora preuzeti odgovornost za propušteni povezani let (mora na primjer osigurati skrb i pomoć, smještaj, izmjenu rezervacije putnika za sljedeći raspoloživi let ili ponuditi naknadu).

(134) Putovanje koje čini više dionica koje se odvojeno rezerviraju uključuje kupnju neovisnih usluga. Iz toga se, na primjer, može zaključiti da, kad propusti drugi let zbog kašnjenja u dolasku prvog leta, putnik ne može zatražiti pomoć od pružatelja drugog leta. Za tog bi se putnika samo evidentiralo da nije došao na drugi let. Nadalje, kad se više letova kupuje u okviru odvojenih rezervacija, putnik mora ponovno preuzeti svoju prtljagu u svakoj zračnoj luci i ponovno se registrirati za daljnje letove. Aer Lingus naglasio je da ni na jednoj irskoj zračnoj luci ne postoje usluge prijenosa prtljage za putnike koji sami biraju povezani let (vidjeti uvodnu izjavu 101.).

([1]) To je u skladu sa standardnom praksom Komisije u slučajevima zabranjenih sporazuma i koncentracija u kojima se određuju mjerodavna tržišta za redovne letove na temelju pristupa u kojem se uzimaju u obzir polazna točka i odredište.

([2]) Kao i Irska, i Ujedinjena Kraljevina primjenjuje kriterij od šest sati za definiranje putnika na povezanim letovima (barem u situacijama u kojima prvi let dolazi prije 17 sati).

(135) S obzirom na navedeno, glavna je razlika između tih dviju situacija u tome što u prvom slučaju putnik kupuje integriranu uslugu (putovanje od točke A do točke B) s dvjema komponentama koje kombinira pružatelj usluge, dok u drugoj situaciji putnik na vlastiti rizik sam kombinira te dvije komponente te stoga *de facto* kupuje dvije odvojene usluge. Stoga, putnik koji putuje od zračne luke A do zračne luke B preko zračne luke C u okviru jedne rezervacije kupuje uslugu koja se u bitnom razlikuje od usluga koje kupuje putnik koji odvojeno rezervira let od zračne luke A do zračne luke C i let od zračne luke C do zračne luke B.

(136) Činjenica da se jedna rezervacija koja uključuje nekoliko letova bitno razlikuje od nekoliko letova obuhvaćenih s više odvojenih rezervacija prikazana je u primjeru obavijesti putnicima društva easyJet, jednog od glavnih pružatelja izravnih letova koji posluju u Uniji, koja je objavljena na njegovim internetskim stranicama:

> „easyJet je prijevoznik koji nudi izravne letove (leti samo od polazišnih do odredišnih zračnih luka) i ne pruža uslugu povezanih letova za daljnje putovanje na našim letovima ili letovima drugih zračnih prijevoznika. Ako ste rezervirali daljnji let našim zrakoplovom, to predstavlja odvojeni ugovor te svaki let smatramo odvojenim putovanjem" ([1]).

(137) Stoga je razmjerno i nediskriminacijski oporezivati svaku od tih dviju usluga odvojeno, a neizravno putovanje kupljeno u okviru jedne rezervacije samo jednom.

(138) S obzirom na prethodnu procjenu (vidjeti uvodne izjave 131.–137.), Komisija stoga smatra da su definicije putnika u transferu i tranzitu iz Zakona o financijama u skladu s ciljem oporezivanja jedinstvenih putovanja zrakoplovom iz određenog polazišta u Irskoj do određenog odredišta, koja je kupac kupio kao jednu integriranu uslugu.

(139) Može se zaključiti da je PZP referentni sustav kako je utvrđen u Zakonu o financijama te stoga uključuje neprimjenjivanje poreza na putnike u tranzitu i transferu (sustav putovanja).

6.2.2.4. Odstupanje od referentnog sustava

(140) Nema odstupanja od referentnog sustava jer je neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu njegov dio.

(141) Stoga se na temelju procjene PZP-a primjenom pristupa koji se sastoji od tri koraka nije pokazalo da je mjera selektivna.

6.2.2.5. PZP nije utvrđen na očito proizvoljan ili pristran način, čime bi se određene poduzetnike stavilo u povoljniji položaj od drugih

(142) Za donošenje konačnog zaključka o selektivnosti još je potrebno odrediti je li Irska PZP utvrdila na očito proizvoljan ili pristran način, čime bi se određene poduzetnike stavilo u povoljniji položaj od drugih.

(143) U svojim primjedbama na Odluku o pokretanju postupka Ryanair je u biti tvrdio da izuzeće primjene PZP-a na putnike u tranzitu i transferu dovodi do neopravdane diskriminacije između dvaju poslovnih modela, odnosno poslovnog modela prijevoznika sa zvjezdastim modelom koji se temelji na čvorištima, koji nude jednu rezervaciju za nekoliko letova, i poslovnog modela prijevoznika koji nude izravne, a ne povezane letove, kao što je Ryanair, te da se ne može tvrditi da je izuzeće dostupno svim zračnim prijevoznicima bez diskriminacije.

(144) Najprije je potrebno napomenuti da ne postoje dokazi u spisu da je Irska neprimjenjivanje PZP-a na putnike u tranzitu i transferu utvrdila na način kojim se određene poduzetnike stavlja u povoljniji položaj od drugih. U tom se pogledu može primijetiti da različite države članice imaju slične tarife koje sadržavaju i izuzeća za putnike u tranzitu i transferu.

(145) Argument društva Ryanair da je zračnom prijevozniku gotovo nemoguće prilagoditi svoj temeljni poslovni model od modela s izravnim letovima na zvjezdasti model koji se temelji na čvorištima i da, prema njegovim saznanjima, još nije bilo takve promjene na tržištu potrebno je pažljivo razmotriti jer je Ryanair sad počeo nuditi povezane letove ([2]). Ryanair je u svibnju 2017. najavio da će pokrenuti svoje prve povezane letove preko zračne luke Rim Fiumicino, čime je svojim kupcima prvi put pružio mogućnost rezervacije i izravnog transfera na povezane letove društva Ryanair. U tom je pogledu direktor društva Ryanair za komercijalne poslove izjavio: „Ryanair sa zadovoljstvom objavljuje da počinje pružati uslugu povezanih letova preko zračne luke Rim Fiumicino te će kupci moći rezervirati povezane letove društva Ryanair po najnižim cijenama u Europi. Za početak će na prvih deset ruta preko Rima kupci moći presjesti na sljedeći let, a da pritom neće morati prelaziti na zemaljsku stranu zračne luke te neće morati ponovno prijavljivati svoju prtljagu do konačnog odredišta. Ta

([1]) Vidjeti http://www.easyjet.com/en/help/at-the-airport/connect-and-transit (pregledano 28. ožujka 2017.).
([2]) Vidjeti https://corporate.ryanair.com/news/news/170517-connecting-flights-launched-at-rome-fiumicino/?market=en (pregledano 1. lipnja 2017.).

nova usluga u okviru 4. godine našeg programa ‚Always Getting Better' pružat će se u cijeloj mreži društva Ryanair (pri čemu će se dodatne rute preko Rima dodati sljedećih tjedana i mjeseci) dok god pilot-projekt u zračnoj luci Rim Fiumicino bude uspješan." ([1]). Uz to, kupci će dobiti jedan broj rezervacije za oba leta. Time se dokazuje da je Ryanair počeo pružati novu uslugu koju sâm smatra novom i bitno različitom od izravnih letova koje je dosad nudio.

(146) Drugo, može se primijetiti da PZP dovodi do odvojenog oporezivanja odvojenih usluga, odnosno višestrukih letova koji se kupuju u okviru više rezervacija, i do samo jednog oporezivanja jedne integrirane usluge, odnosno sastavnih letova jednog putovanja kupljenog u okviru jedne rezervacije. S obzirom na prethodno navedene razloge (vidjeti odjeljak 6.2.2.3. ove Odluke) to razlikovanje proizlazi iz temeljnih razlika između usluga koje je kupac kupio u svakoj situaciji, koje dovode do važnih praktičnih posljedica, posebno u pogledu registracije, upravljanja prtljagom i odgovornosti zračnog prijevoznika u slučaju propuštenog povezanog leta. Na temelju činjenice da su neki zračni prijevoznici usvojili poslovni model koji je usmjeren na izravne usluge, dok su drugi usmjereni na usluge u mreži ne može se zaključiti da bi različito oporezivanje objektivno različitih usluga bilo diskriminirajuće. Kako je objašnjeno u prethodnom odjeljku 6.2.2.3., oporezivanje putovanja zrakoplovom koja započinju u Irskoj može se smatrati legitimnim, za razliku od oporezivanja svakog pojedinog odlaska putnika zrakoplovom iz Irske.

(147) Komisija napominje da se čini kako se tvrdnje društva Ryanair u pogledu navodne diskriminacije implicitno temelje na pretpostavci da neki putnici za svoje putovanje kupuju više letova društva Ryanair kako bi od određene zračne luke do druge zračne luke putovali „preko" drugih zračnih luka te da bi s tim višestrukim letovima trebalo postupati jednako kao s jednom rezervacijom ([2]). U suprotnom Ryanair ne bi imao razloga smatrati se diskriminiranim u odnosu na zračne prijevoznike koji nude jednu rezervaciju za višestruke letove. No Ryanair nije naveo da je prevozio takve putnike u razdoblju primjene PZP-a, niti je dostavio podatke o broju tih putnika ([3]). Što je još važnije, ničim se u podnescima društva Ryanair ne mogu dovesti u pitanje razmatranja iz uvodnih izjava 132.–134. u kojima se obrazlaže postupanje s višestrukim letovima kupljenima u okviru jedne rezervacije kao s uslugom koja se bitno razlikuje od višestrukih letova kojima se povezuju iste zračne luke, ali koji su kupljeni u okviru odvojenih rezervacija, pri čemu se u slučaju potonjih u stvarnosti radi o nekoliko neovisnih usluga.

(148) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 38., u svojoj presudi u predmetu T-512/11 Opći sud napomenuo je da je Irska bila spremna, ako je potrebno, razmotriti prilagodbu PZP-a uklanjanjem uvjeta jedne rezervacije kao dijela definicije putnika u transferu.

(149) U službenom istražnom postupku utvrđeno je (vidjeti uvodne izjave 131.–148.) da uvjet jedne rezervacije nije diskriminirajući jer se time osigurava da se PZP primjenjuje samo na putovanja zrakoplovom koja započinju u irskoj zračnoj luci i koja se kupcu prodaju kao jedna integrirana usluga, neovisno o broju letova uključenih u to putovanje. Stoga Komisija zaključuje da Irska nije trebala iz definicije putnika u transferu ukloniti uvjet jedne rezervacije kako bi osigurala nepostojanje državne potpore.

(150) Može se zaključiti da Irska PZP nije utvrdila na očito pristran i proizvoljan način, čime bi se određene poduzetnike stavilo u povoljniji položaj od drugih. Naprotiv, čini se da je neprimjenjivanje PZP-a na putnike u tranzitu i transferu opravdano i utemeljeno.

6.2.3. *Zaključak o postojanju državne potpore*

(151) S obzirom na prethodnu procjenu mjerom obuhvaćenom istražnim postupkom nije ispunjen najmanje jedan uvjet utvrđen člankom 107. stavkom 1. UFEU-a jer ona nije selektivna. Budući da su različiti uvjeti u okviru pojma državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a kumulativni, iz tog proizlazi da mjera ne čini državnu potporu. Stoga nije potrebno procijeniti jesu li ispunjeni drugi uvjeti kako bi mjera činila državnu potporu.

([1]) Vidjeti https://corporate.ryanair.com/news/news/170517-connecting-flights-launched-at-rome-fiumicino/?market=en (pregledano 1. lipnja 2017.).

([2]) To bi na primjer bilo u slučaju putnika koji kupuje kartu za let od Shannona do Dublina i odvojenu kartu od Dublina do Barcelone, s razlikom manjom od šest sati između dolaska putnika u zračnu luku Dublin i njegova odlaska iz te zračne luke u Barcelonu. U skladu s PZP-om odlasci iz Shannona i iz Dublina bili bi zasebni oporezivi događaji. No da se u definiciji putnika u transferu ne upućuje na pojam jedne rezervacije, u skladu s PZP-om odlazak iz Dublina ne bi bio oporezivi događaj, samo bi odlazak iz Shannona bio oporezivi događaj.

([3]) U prošlosti je Ryanair aktivno odvraćao putnike od kupnje povezanih letova društva Ryanair. Vidjeti Odluku Komisije od 27. lipnja 2007. u predmetu koji se odnosi na koncentracije COMP.M.4439 Ryanair/Aer Lingus (SL C 47, 20.2.2008., str. 14.), uvodna izjava 48.

7. **ZAKLJUČAK**

(152) Neprimjenjivanje PZP-a na putnike u transferu i tranzitu nije činilo državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a,

DONIJELA JE OVU ODLUKU:

Članak 1.

Neprimjenjivanje poreza na zračni prijevoz na putnike u transferu i tranzitu, koje je Irska uvela Drugim zakonom o financijama iz 2008., nije činilo državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

Članak 2.

Ova je Odluka upućena Irskoj.

Sastavljeno u Bruxellesu 14. srpnja 2017.

Za Komisiju
Margrethe VESTAGER
Članica Komisije