



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (veliko vijeće)

19. rujna 2017.*

„Povreda obveze države članice – Sloboda pružanja usluga – Automobili – Najam ili leasing automobila osobe koja je rezident u jednoj državi članici od dobavljača sa sjedištem u drugoj državi članici – Porez na registraciju – Plaćanje cjelokupnog poreza u trenutku registracije – Pretpostavke za povrat poreza – Proporcionalnost”

U predmetu C-552/15,

povodom tužbe zbog povrede obveze na temelju članka 258. UFEU-a, podnesene 23. listopada 2015.,

Europska komisija, koju zastupaju M. Wasmeier i J. Tomkin, u svojstvu agenata, s izabranom adresom za dostavu u Luxembourg,

tužitelj,

protiv

Irske, koju zastupaju E. Creedon, L. Williams i A. Joyce, u svojstvu agenata, uz asistenciju M. Collinsa, SC, kao i S. Kingston i C. Daly, *BL*, s izabranom adresom za dostavu u Luxembourg,

tuženika,

SUD (veliko vijeće),

u sastavu: K. Lenaerts, predsjednik, A. Tizzano, potpredsjednik, L. Bay Larsen, T. von Danwitz i J. L. da Cruz Vilaça, predsjednici vijeća, E. Levits (izvjestitelj), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund, C. Vajda, S. Rodin i F. Biltgen, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: L. Hewlett, glavna administratorica,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 22. studenoga 2016.,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 2. ožujka 2017.,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: engleski

Presudu

- 1 Europska komisija svojom tužbom zahtijeva od Suda da utvrdi da je Irska povrijedila obveze iz članka 56. UFEU-a zahtijevanjem od irskog rezidenta plaćanje punog iznosa registracijske pristojbe za vozila (*Vehicle Registration Tax*) prilikom registracije automobila koji je uzet u leasing ili unajmljen u drugoj državi članici, ne uzimajući u obzir trajanje uporabe navedenog vozila, u slučaju kada ono nije u biti namijenjeno stalnoj uporabi u Irskoj niti se stvarno rabi na takav način, i propisivanjem pretpostavki za povrat tog poreza koje prelaze ono što je krajnje nužno i proporcionalno.

Pravni okvir

- 2 Članak 131. stavak 4. Finance Acta 1992. (Zakon o financijama iz 1992.), kako je izmijenjen Finance Actom 2014. (Zakon o financijama iz 2014.), koji je bio na snazi na dan isteka roka iz dodatnog obrazloženog mišljenja, predviđa:

„Nakon 1. siječnja 1993. osoba ne može posjedovati ili na svoje ime imati nijedno neregistrirano vozilo ili konvertirano vozilo za koje propisane oznake koje se odnose na konverziju nisu prijavljene u poreznoj upravi [(Commissioners)], osim ako je riječ o ovlaštenoj osobi ili ako vozilo podliježe oslobođenju na temelju članka 135. koji je trenutačno na snazi ili ako je riječ o vozilu iz članka 143. stavka 3. ili vozilu izuzetom od obveze registracije iz članka 135.A.”

- 3 Članak 132. stavak 1. Zakona o financijama iz 1992. propisuje:

„U skladu s odredbama ovog poglavlja i s time povezanih propisa s učinkom na dan 1. siječnja 1993. i od tog dana, trošarina, pod nazivom registracijska pristojba za vozila, nameće se i naplaćuje po odgovarajućoj stopi među onima navedenima u stavku 3.:

- (a) prilikom registracije vozila, ili
- (b) prilikom prijave iz članka 131. stavka 3.”

- 4 Na temelju članka 132. stavka 2. Zakona o financijama iz 1992., registracijsku pristojbu za vozila (u daljnjem tekstu: registracijska pristojba) plaća osoba koja registrira vozilo prilikom njegove registracije.

- 5 Iznos registracijske pristojbe koju treba platiti za standardna vozila, u skladu s člancima 132. i 133. Zakona o financijama iz 1992., izračunava se na temelju:

- prodajne cijene vozila na slobodnom tržištu (*open market selling price*), definirane u članku 133. stavku 3. Zakona o financijama iz 1992. kao cijena koju vozilo „može razumno postići u prodaji bez odnosa ovisnosti [...] na irskom slobodnom maloprodajnom tržištu”. Kada izračunava prodajnu cijenu rabljenog vozila na slobodnom tržištu, porezna uprava općenito uzima u obzir niz parametara i pregledava cjenike, prodajne kataloge i internetske stranice;
- razine emisija ugljikova dioksida odnosnog vozila, pri čemu vozila koja najviše onečišćuju (više od 225 g/km) podliježu registracijskoj pristojbi u visini od 36 % prodajne cijene na slobodnom tržištu, a najmanje 720 eura, u skladu s tablicom iz članka 132. Zakona o financijama iz 1992.

- 6 Pojedine kategorije vozila i osoba izuzete su od obveze plaćanja registracijske pristojbe. Tako su, u skladu s člankom 135. stavkom 1. točkama (a), (b), (c) i (d) Zakona o financijama iz 1992., izuzeta vozila koja su privremeno uvezli nerezidenti za profesionalnu ili privatnu uporabu, rezidenti u službi poslodavca sa sjedištem u drugoj državi članici koja im isporučuje vozilo ili rezidenti koji obavljaju samostalnu djelatnost isključivo ili pretežito u drugoj državi članici kao i vozila za posebnu namjenu, koja nisu namijenjena za uporabu na javnom mjestu.

- 7 Sva vozila uvezena u Irsku, osim izuzetih, moraju se registrirati i za njih se mora platiti registracijska pristojba u roku od 30 dana nakon ulaska vozila na državno područje Irske, nakon predregistracijskog pregleda vozila National Car Testing Servicea (Nacionalna služba za tehnički pregled vozila, Irska). Takva obveza nameće se, među ostalim, uvezenim vozilima uzetima u leasing ili unajmljenima u drugoj državi članici.
- 8 Članak 135.D Zakona o financijama iz 1992., koji se odnosi na povrat iznosa registracijske pristojbe za vozila prilikom izvoza određenih vozila, unesen je Finance Actom 2012. (Zakon o financiranju iz 2012.) i primjenjuje se od 8. travnja 2013. Članak 135.D stavak 2. točka (b) Zakona o financijama iz 1992. unesen je, međutim, Zakonom o financijama iz 2014. Tako izmijenjen, članak 135.D Zakona o financijama iz 1992. glasi:

„(1) Porezna uprava može izvršiti osobi povrat dijela registracijske pristojbe za vozila, iznos kojega se izračunava u skladu s odredbama ovog članka, na temelju prodajne cijene na slobodnom tržištu vozila koje je napustilo državu, kada –

- (a) to vozilo pripada kategoriji M1;
- (b) je to vozilo registrirano u skladu s člankom 131., pod uvjetom da je registracijska pristojba za vozila plaćena;
- (c) je vozilo neposredno prije povlačenja registrirano u skladu s člankom 131.;
- (d) je unutar 30 dana prije njegova povlačenja
 - (i) vozilo i sve dokumente navedene u točkama (b) ili (c) i,
 - (ii) po potrebi, važeću potvrdu o pregledu [...] u odnosu na voziloispitala stručna osoba koja je utvrdila sukladnost svih relevantnih čimbenika;
- (e) u trenutku ispitivanja elemenata navedenih u točki (d) prodajna cijena vozila na slobodnom tržištu, odnosno cijena iz stavka 2., nije manja od 2000 eura i
- (f) kada su ispunjeni zahtjevi iz stavka 3.

(2) Iznos povrata registracijske pristojbe za vozila –

- (a) izračunava se u odnosu na prodajnu cijenu vozila na slobodnom tržištu (koju je odredila porezna uprava) u trenutku ispitivanja iz stavka 1. točke (d) i
- (b) podrazumijeva iznos koji se izračunava pomoću jedne ili više drugih formula ili drugih sredstava za izračun koja može propisati ministarstvo odredbama propisa tog ministarstva, na temelju članka 141.

(3) Zahtjev za povrat iznosa registracijske pristojbe za vozila na temelju ovog članka treba podnijeti u skladu s načinima i u obliku koji odobri porezna uprava te mu treba priložiti –

- (a) dokumente kojima se poreznoj upravi može u dovoljnoj mjeri dokazati da je vozilo napustilo državu unutar razdoblja od 30 dana nakon njezina ispitivanja na temelju ovog članka i
- (b) dokaz da je vozilo potom registrirano u drugoj državi članici ili je konačno izvezeno izvan Europske unije.

(4) Iznos registracijske pristojbe za vozila izračunan u svrhu povrata na temelju ovog članka za odnosno vozilo valja umanjiti s obzirom na –

- (a) neto iznos svakog popusta ili povrata te pristojbe koji je prethodno odobren za vozilo na temelju ovog poglavlja,
- (b) upravne troškove u visini do 500 eura.

(5) Svaki povrat registracijske pristojbe za vozila na temelju ovog članka izvršit će se osobi koja se u vrijeme ispitivanja iz stavka 1. točke (d) nalazi u registrima koji se vode u skladu s člankom 60. Finance Acta 1993. [(Zakon o financijama iz 1993.).]”

- 9 Postotak prodajne cijene na slobodnom tržištu, koji služi kao temelj za izračun povrata pristojbe iz članka 135.D stavka 2. Zakona o financijama iz 1992., ovisi o razini emisija ugljikova dioksida vozila, na isti način na koji taj parametar određuje iznos registracijske pristojbe koja se početno naplaćuje.
- 10 U skladu s Vehicle Registration and Taxation Regulationsom 2015. (Uredba o registraciji i oporezivanju vozila iz 2015., u daljnjem tekstu: Provedbena uredba iz 2015.), koji je donesen 17. prosinca 2015., a stupio na snagu 1. siječnja 2016., iznos povrata iz članka 135.D stavka 2. točke (b) Zakona o financijama iz 1992. izračunava se množenjem iznosa registracijske pristojbe za vozila izračunane u skladu s člankom 135.D stavkom 2. točkom (a) tog zakona s referentnom stopom koja odgovara ponuđenoj međubankarskoj stopi u eurima (EURIBOR) za dvanaest mjeseci.
- 11 Na temelju članka 49. Finance Acta 2015. (Zakon o financijama iz 2015.), iznos upravnih troškova predviđenih u članku 135.D stavku 4. točki (b) Zakona o financijama iz 1992. od 1. siječnja 2016. smanjen je na 100 eura.

Predsudski postupak i postupak pred Sudom

- 12 Nakon razmjene dopisa započete u siječnju 2003. i sastanka s irskim vlastima o sukladnosti irskog sustava registracijskih pristojbi s načelima utvrđenima u presudama od 21. ožujka 2002., Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195) i od 15. rujna 2005., Komisija/Danska (C-464/02, EU:C:2005:546), Komisija je 27. siječnja 2011. uputila Irskoj pismo opomene. Komisija je u njemu navela da je Irska povrijedila obveze iz članaka 56. do 62. UFEU-a nametanjem irskom rezidentu plaćanja registracijske pristojbe prilikom registracije automobila uzetog u leasing ili unajmljenog u drugoj državi članici, ne uzimajući u obzir vrijeme uporabe navedenog vozila i ne dajući odnosnom rezidentu pravo na oslobođenje ili povrat, kada vozilo nije u biti ni namijenjeno stalnoj uporabi u Irskoj niti se stvarno rabi na takav način.
- 13 U svojem odgovoru od 26. svibnja 2011. na pismo opomene Irska je osporila navodnu nespojivost svojeg zakonodavstva s pravom Unije. Iako su se suglasile s time da se primjena registracijske pristojbe na unajmljena vozila ili vozila dana u leasing može smatrati mogućom preprekom slobodi pružanja usluga, irske su vlasti tvrdile da je takvo zakonodavstvo opravdano razlozima koji se odnose na izbor te države članice boravka kao kriterija za izvršavanje svojih ovlasti oporezivanja kao i razlozima zaštite okoliša, zaštite tržišnog natjecanja te dosljednosti i učinkovitosti sustava registracijskih pristojbi. Irska je istaknula da bi promjena sustava registracijskih pristojbi dala konkurentsku prednost društvima za leasing automobila sa sjedištem u Sjevernoj Irskoj, u kojoj je registracijska pristojba niža, a time i potaknula irske rezidente na korištenje vozilima iz inozemstva, što bi uzrokovalo štetu domaćoj trgovini vozilima i prouzročilo velike porezne gubitke.
- 14 Budući da je argumenti koje je iznijela Irska nisu uvjerali, Komisija je 27. listopada 2011. izdala obrazloženo mišljenje u kojem je ponovila analizu iznesenu u pismu opomene.

- 15 Dopisom od 10. siječnja 2012. irske su vlasti obavijestile Komisiju da će uspostaviti sustav povrata koji će podnositeljima zahtjeva koji su platili registracijsku pristojbu u punom iznosu omogućiti da ostvare povrat njezina preplaćenog dijela. Dopisom od 10. travnja 2012. te su vlasti dostavile Komisiji tekst Zakona o financijama iz 2012. kojim se uspostavlja takav sustav, istaknuvši da se provedbena uredba za taj zakon tek treba donijeti. Sustav povrata stupio je na snagu u Irskoj 8. travnja 2013.
- 16 U dopisu upućenom irskim vlastima 26. rujna 2013. Komisija je utvrdila da irski sustav registracijskih pristojbi ne uzima u obzir rješenje od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung (C-91/10 neobjavljeno, EU:C:2010:558). Prema Komisijinu mišljenju, plaćanje punog iznosa registracijske pristojbe, bez obzira na vrijeme trajanja ugovora o leasingu, u slučaju kada se to trajanje moglo utvrditi, bilo je neproporcionalno, čak i ako je bio predviđen sustav povrata preostalog dijela. Komisija je stoga pozvala irske vlasti da dostave informacije o mjerama koje namjeravaju donijeti radi usklađivanja s navedenim rješenjem.
- 17 Nakon razmjene dopisa i sastanka s irskim vlastima, Komisija je 11. srpnja 2014. izdala dodatno pismo opomene u kojem je ponovila svoje stajalište o poukama iz rješenja od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung (C-91/10 neobjavljeno, EU:C:2010:558). Prema Komisijinu mišljenju, Irska je povrijedila obveze iz članaka 56. do 62. UFEU-a nametanjem irskim rezidentima da prilikom registracije automobila uzetog u leasing ili unajmljenog u drugoj državi članici plate u punom iznosu pristojbu za registraciju, a ne iznos proporcionalan trajanju uporabe tog vozila u Irskoj, u slučaju kada je ono unaprijed određeno i ograničeno. Osim toga, uvjeti za povrat naplaćene pristojbe, odnosno plaćanje upravnih troškova u iznosu od 500 eura, obvezno obavljanje tehničkog pregleda i mogući gubitak kamata, promatrani zajedno, mogli bi odvratiti od prekograničnog pružanja usluga.
- 18 U svojem odgovoru od 11. studenoga 2014. na dodatno pismo opomene Irska je navela da je sustav registracijskih pristojbi pošten i proporcionalan te da ispunjava zahtjeve iz članka 56. UFEU-a. Ta je država članica osobito istaknula da je irsko zakonodavstvo vrlo različito od nizozemskog, na koje se odnosilo rješenje od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung (C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558), da je povrat obavezan kada se ispune zakonski uvjeti te da je Irska u postupku donošenja mjera koje predviđaju plaćanje kamata na vraćene iznose.
- 19 Komisija je 26. veljače 2015. donijela dodatno obrazloženo mišljenje u kojem je ponovila svoje stajalište izraženo u dodatnom pismu opomene da je plaćanje punog iznosa registracijske pristojbe, čak i ako je s njome povezan mehanizam povrata, neproporcionalno u slučaju kada je trajanje uporabe bilo unaprijed poznato. Osim toga, upravni troškovi od 500 eura neproporcionalni su i, zajedno s mogućim gubitkom kamata i obvezom obavljanja tehničkog pregleda, neutraliziraju znatan dio povrata. Komisija je stoga pozvala Irsku da uskladi svoje zakonodavstvo s dodatnim obrazloženim mišljenjem u roku od dva mjeseca od njegova primitka 27. veljače 2015.
- 20 Dopisom od 27. travnja 2015. Irska je zadržala svoje stajalište da je njezino zakonodavstvo u skladu s pravom Unije. Ta država članica pojasnila je, osim toga, da članak 135.D stavak 2. točka (b) Zakona o financijama iz 1992. godine, u verziji koja proizlazi iz Zakona o financijama iz 2014., sada predviđa plaćanje kamata i da će s tim povezane provedbene odredbe stupiti na snagu 1. siječnja 2016. Irska je također obavijestila Komisiju o svojoj namjeri da smanji iznos upravnih troškova s 500 eura na 100 eura.
- 21 Ocijenivši da po isteku roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju zakoni na snazi u Irskoj i dalje nisu bili u skladu s pravom Unije, Komisija je podnijela ovu tužbu.
- 22 Irska vlada na temelju članka 16. stavka 3. Statuta Suda Europske unije zatražila je da Sud odluči u velikom vijeću.

O tužbi

Pravilnost postupka zbog povrede

Argumentacija stranaka

- 23 Ne pozivajući se formalno na nedopuštenost tužbe, Irska tvrdi da je Komisija svojim postupanjem tijekom pre-sudskog postupka i u vrijeme podnošenja tužbe povrijedila načelo lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. UFEU-a i opće načelo dobre uprave iz članka 41. Povelje Europske unije o temeljnim pravima te nije poštovala njezina prava obrane.
- 24 Naime, kao prvo, nakon što je priznala da sustav povrata može biti spojiv s člankom 56. UFEU-a, Komisija je tijekom 2013. promijenila svoje stajalište, na temelju rješenja od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung (C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558), da bi sada odbacila samo načelo takvog sustava povrata u kontekstu prekogranične primjene nacionalne registracijske pristojbe. Međutim, Komisija je promijenila stajalište u vezi sa zahtjevima koje izvodi iz članka 56. UFEU-a, iako nije došlo ni do kakve relevantne promjene u sudskoj praksi, a Irska je u nekoliko navrata unaprijedila svoje zakonodavstvo kako bi se uskladila s Komisijinim početnim zahtjevima.
- 25 Nadalje, zahtjev je podnesen preuranjeno i u njemu nisu uzete u obzir određene izmjene u irskom zakonodavstvu, među ostalim, plaćanje kamata predviđeno Zakonom o financijama iz 2014. Naime, Irska primjećuje da je Komisija čak i prije podnošenja tužbe od 23. listopada 2015. bila obaviještena o tome da će 1. siječnja 2016. stupiti na snagu Provedbena uredba iz 2015., kojom se utvrđuju načini izračuna kamata u slučaju povrata, i Zakon o financijama iz 2015., koji predviđa smanjenje iznosa upravnih troškova na 100 eura.
- 26 Naposljetku, Komisijino stajalište, kako je izneseno u njezinoj tužbi, ostaje nejasno, posebice glede pitanja temelje li se njezini zahtjevi na jednom ili dvama odvojenim tužbenim razlozima, s obzirom na to da se jedan temelji na mehanizmu proporcionalnog plaćanja registracijske pristojbe, a drugi na tome da pretpostavke za povrat poreza nadilaze ono što je nužno i proporcionalno. Irskoj se stoga vrlo teško koristiti svojim pravima obrane.
- 27 Komisija odgovara da nije pokazala nedosljednost niti je promijenila svoje stajalište time što je, s obzirom na mjere koje je Irska nedavno donijela, provela novu ocjenu usklađenosti irskog sustava registracijskih pristojbi s pravom Unije. Općenitije, ona tvrdi da Irska po isteku roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju nije donijela sve potrebne mjere kako bi uskladila svoje zakonodavstvo s pravom Unije. Stoga članak 135.D stavak 2. točka (b) Zakona o financijama iz 1992., koji proizlazi iz Zakona o financijama iz 2014., samo predviđa moguće naknadno donošenje pravila koja se odnose na plaćanje kamata i ne može se smatrati da se njime uspostavlja potpun ili djelotvoran sustav za takvo plaćanje. Doduše, takva su pravila naposljetku usvojena Provedbenom uredbom iz 2015., ali ona je bila donesena tek 17. prosinca 2015., odnosno nakon isteka roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju.

Ocjena Suda

- 28 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da je svrha pre-sudskog postupka omogućiti državi članici o kojoj je riječ, s jedne strane, da ispuni svoje obveze koje ima na temelju prava Unije i, s druge strane, da učinkovito iskoristi svoja sredstva obrane protiv Komisijinih prigovora (presude od 10. svibnja 2001., Komisija/Nizozemska, C-152/98, EU:C:2001:255, t. 23.; od 5. studenoga 2002., Komisija/Njemačka, C-476/98, EU:C:2002:631, t. 46.; od 8. travnja 2008., Komisija/Italija, C-337/05, EU:C:2008:203, t. 19. i od 7. travnja 2011., Komisija/Portugal, C-20/09, EU:C:2011:214, t. 18.).

- 29 Pravilnost tog postupka predstavlja bitno jamstvo koje zahtijeva UFEU, ne samo za zaštitu prava država članica o kojima je riječ nego i kako bi se osiguralo da predmet mogućeg sudskog postupka bude jasno definiran. Iz tog cilja proizlazi da je svrha pisma opomene, s jedne strane, definirati predmet spora i obavijestiti državu članicu koja je pozvana da podnese svoja očitovanja o elementima koji su potrebni za pripremu njezine obrane i, s druge strane, omogućiti toj državi članici da uskladi svoje zakonodavstvo prije upućivanja predmeta Sudu (presuda od 10. travnja 2008., Komisija/Italija, C-442/06, EU:C:2008:216, t. 22.).
- 30 U ovom slučaju, u vezi s argumentom da je Komisija tijekom pre-sudskog postupka promijenila svoje stajalište glede spojivosti sustava oporezivanja s naknadnim povratom s pravom Unije, valja napomenuti da je ta institucija Irskoj najprije prigovorila, kako u pismu opomene tako i u obrazloženom mišljenju, da je svakom irskom rezidentu nametnula obvezu plaćanja registracijske pristojbe prilikom registracije automobila uzetog u leasing ili unajmljenog u drugoj državi članici, ne uzimajući u obzir trajanje uporabe navedenog vozila i ne dajući odnosnom rezidentu pravo na oslobođenje ili povrat, u slučaju kada vozilo u biti nije namijenjeno stalnoj uporabi u Irskoj niti se stvarno rabi na takav način.
- 31 Ti se prigovori odnose na stanje irskog zakonodavstva koje je bilo na snazi na dan upućivanja tog pisma opomene i izdavanja obrazloženog mišljenja, s obzirom na to da to zakonodavstvo ne predviđa nikakav mehanizam povrata registracijske pristojbe. Ne može se, međutim, ni iz tih prigovora ni iz sadržaja pisma opomene i obrazloženog mišljenja zaključiti da je Komisija dala pravnu ocjenu o spojivosti sustava naplate pristojbi s naknadnim povratom s člankom 56. UFEU-a.
- 32 Nakon stupanja na snagu sustava povrata registracijskih pristojbi 8. travnja 2013., Komisija je 11. srpnja 2014. izdala dodatno pismo opomene, određivši toj državi članici novi rok za podnošenje očitovanja, prije nego što joj je 26. veljače 2015. uputila dodatno obrazloženo mišljenje utemeljeno na jednakim prigovorima poput onih u dodatnom pismu opomene. Komisija je smatrala da je naplata punog iznosa pristojbe, čak i ako je s njome povezan mehanizam povrata, neproporcionalna u slučaju kada je trajanje uporabe bilo unaprijed poznato. Dodala je da su upravni troškovi od 500 eura također neproporcionalni i da, promatrani zajedno s mogućim gubitkom kamata i obvezom obavljanja tehničkog pregleda, neutraliziraju znatan dio povrata.
- 33 Budući da je Komisija uputila Irskoj dodatno pismo opomene u kojem je odredila toj državi članici novi rok za podnošenje očitovanja, prije nego što joj je uputila dodatno obrazloženo mišljenje utemeljeno na jednakim prigovorima poput onih iz tog pisma opomene, ta institucija nije Irskoj povrijedila prava obrane te je ona stoga imala mogućnost pripremiti svoju obranu.
- 34 Glede navodne povrede načela lojalne suradnje i načela dobre uprave zbog izbora dana podnošenja tužbe, valja podsjetiti, s jedne strane, da je Komisijina zadaća da ocijeni je li potrebno postupati protiv države članice, utvrdi koje su odredbe povrijeđene i izabere trenutak kada će započeti postupak zbog povrede protiv nje, pri čemu razmatranja koja određuju taj izbor ne mogu utjecati na dopuštenost tužbe (presude od 1. lipnja 1994., Komisija/Njemačka, C-317/92, EU:C:1994:212, t. 4., od 18. lipnja 1998., Komisija/Italija, C-35/96 EU:C:1998:303, t. 27., od 1. veljače 2001., Komisija/Francuska, C-333/99 EU:C:2001:73, t. 24. i od 8. prosinca 2005., Komisija/Luksemburg, C-33/04 EU:C:2005:750, t. 66.). Naime, Komisija ima ovlast ocijeniti u koje vrijeme valja podnijeti tužbu te načelno nije na Sudu da preispituje takvu ocjenu (presude od 10. svibnja 1995., Komisija/Njemačka, C-422/92, EU:C:1995:125, t. 18. i od 4. ožujka 2010., Komisija/Italija, C-297/08, EU:C:2010:115, t. 87.).
- 35 S druge strane, u skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda, postojanje povrede obveze treba ocjenjivati prema stanju u državi članici koje je postojalo u trenutku isteka roka određenog u obrazloženom mišljenju pa stoga promjene koje su naknadno nastupile Sud ne može uzeti u obzir (presude od 19. lipnja 2003., Komisija/Francuska, C-161/02, EU:C:2003:367, t. 9.; od 20. svibnja 2010., Komisija/Španjolska, C-158/09, EU:C:2010:292, t. 7. i od 28. listopada 2010., Komisija/Litva, C-350/08, neobjavljena, EU:C:2010:642, t. 30.).

- 36 Slijedom toga, budući da je u vrijeme isteka roka određenog u obrazloženom mišljenju Komisija smatrala da država članica nije ispunila svoje obveze, pravila iz članka 258. UFEU-a moraju se primjenjivati a da se od Komisije u pravilu ne zahtijeva da poštuje određeni rok (vidjeti u tom smislu presude od 28. listopada 2010., Komisija/Litva, C-350/08, EU:C:2010:642, t. 33. i 34. i navedenu sudsku praksu i od 16. travnja 2015., Komisija/Njemačka, C-591/13, EU:C:2015:230, t. 14.).
- 37 Argument Irske u vezi s navodno preuranjenim podnošenjem ove tužbe stoga valja odbiti.
- 38 Naposljetku, glede navodne neodređenosti predmeta ove tužbe, valja podsjetiti da, na temelju članka 120. točke (c) Poslovnika i s time povezane sudske prakse, u svakoj tužbi treba biti naznačen predmet spora, tužbeni razlozi i argumenti kao i sažet prikaz tih razloga. Ta naznaka mora biti dovoljno jasna i precizna da bi tuženik mogao pripremiti obranu, a Sud provesti nadzor. Iz toga slijedi da temeljni pravni i činjenični elementi na kojima se zasniva tužba trebaju biti na dosljedan i razumljiv način vidljivi iz samog teksta tužbe te da u njoj istaknuti zahtjevi trebaju biti formulirani na nedvosmislen način kako bi se izbjeglo da Sud odluči *ultra petita* ili propusti odlučiti o nekom od prigovora (presude od 11. srpnja 2013., Komisija/Češka Republika, C-545/10, EU:C:2013:509, t. 108. i navedena sudska praksa; od 23. veljače 2016., Komisija/Mađarska, C-179/14, EU:C:2016:108, t. 141. i od 22. rujna 2016., C-525/14, EU:C:2016:714, t. 16.).
- 39 U ovom slučaju valja utvrditi da se Komisijina tužba odnosi na irski sustav registracijskih pristojbi koji se primjenjuje na vozila uzeta u leasing ili unajmljena u drugoj državi članici, kakav je bio na snazi na dan isteka roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju.
- 40 Treba također napomenuti da je Komisija u tužbi kojom se pokreće postupak jasno navela da prigovara Irskoj, s jedne strane, to što je obvezala irske rezidente na plaćanje punog iznosa registracijske pristojbe za vozila uzeta u leasing ili unajmljena u drugoj državi članici, ne uzimajući u obzir vrijeme uporabe navedenog vozila, u slučaju kada ono nije u biti namijenjeno stalnoj uporabi u Irskoj niti se stvarno rabi na takav način, i, s druge strane, to što je odredila načine povrata te pristojbe koji nadilaze ono što je nužno i proporcionalno. Ti prigovori odgovaraju onima iz dodatnog pisma opomene i dodatnog obrazloženog mišljenja. Iako je istina da se Komisija u obrazloženju tužbe kojom se pokreće postupak u više navrata pozvala na sustav registracijskih pristojbi u cjelini, ona je u tom obrazloženju ipak provela odvojenu analizu kako obveze plaćanja registracijske pristojbe u punom iznosu tako i načina njezina povrata te je napomenula, među ostalim, u točki 29. tužbe, da te mjere, promatrane zasebno, a osobito kada su povezane, predstavljaju ograničenje slobode pružanja usluga.
- 41 Argument koji se odnosi na navodnu neodređenost predmeta ove tužbe stoga treba odbiti.
- 42 Iz prethodno navedenog proizlazi da Irska neosnovano tvrdi da je ova tužba podnesena protivno načelima lojalne suradnje i dobre uprave te načelu poštovanja prava obrane.

Meritum

Argumentacija stranaka

- 43 Komisija tvrdi da irski sustav registracijskih pristojbi koji je bio na snazi u trenutku isteku roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju može neproporcionalno spriječiti pružanje i primanje usluga leasinga i iznajmljivanja, protivno članku 56. UFEU-a.
- 44 Kao prvo, obveza plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe primjenjivog u slučaju konačne registracije, neovisno o predviđenom stvarnom trajanju uporabe u Irskoj i kada je trajanje leasinga ili najma točno određeno i unaprijed poznato, uključuje neproporcionalnu obvezu financiranja i likvidnosti jer iznos koji treba unaprijed platiti može predstavljati gotovo dvostruki iznos

stvarno dugovane pristojbe. Mogućnost ostvarivanja povrata preostalog dijela pristojbe nakon povlačenja vozila iz Irske ne dovodi u pitanje taj zaključak te ne omogućuje utvrđivanje odgovarajuće razlike između konačnih uvoza i kratkoročnog najma ili leasinga.

- 45 Nadalje, zahtjev za povrat može se podnijeti tek nakon okončanja postupka koji uključuje obvezni tehnički pregled vozila, što za posljedicu ima dodatne troškove jer je prema pravilima na snazi na datum isteka roka predviđenog u dodatnom obrazloženom mišljenju osoba koja registrira vozilo dužna platiti 500 eura za upravne troškove koji se odnose na postupak povrata.
- 46 Naposljetku, osim obveze financiranja i likvidnosti, koja podrazumijeva obvezu plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe i troškova vezanih za tehnički pregled i postupak povrata, u to vrijeme nije bilo predviđeno da osobe koje uzimaju vozila u najam ili leasing ostvaruju kamate na iznose koje su im nacionalne vlasti zadržale tijekom trajanja najma ili leasinga.
- 47 Te mjere, promatrane zasebno i osobito kada su povezane, imaju za učinak otežavanje najma i leasinga vozila iz drugih država članica u odnosu na najam ili leasing vozila od poduzetnika sa sjedištem u Irskoj.
- 48 Posebice glede obveze plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe, Komisija napominje da iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da, kako bi bila proporcionalna, takva pristojba mora biti izračunana uzimajući u obzir trajanje ugovora o najmu odnosno vozila ili trajanje uporabe tog vozila na odnosnoj cestovnoj mreži (rješenja od 27. lipnja 2006., van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, t. 31. do 33.; od 22. svibnja 2008., Ilhan, C-42/08, neobjavljeno, EU:C:2008:305, t. 20. do 24. i od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung, C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558, t. 20., 21., 26. i 30.). Cilj je irskog sustava povrata registracijske pristojbe u biti obuhvatiti kratkoročni uvoz vozila općenitijim sustavom povrata pri izvozu, a ne to da se posebno osigura da se uvoz vozila na unaprijed određena razdoblja oporezuje proporcionalno trajanju uvoza.
- 49 Unatoč činjenici da se registracijska pristojba izračunava na temelju prodajne cijene na slobodnom tržištu i ovisi, među ostalim, o stanju i kilometraži vozila, moguće je uspostaviti proporcionalnu pristojbu bez dovođenja u pitanje ciljeva koje žele postići irske vlasti, na temelju procjene vrijednosti na slobodnom tržištu, izračunane s obzirom na prosječnu kilometražu i amortizaciju vozila. Konačni iznos registracijske pristojbe određuje se naknadno, u trenutku izvoza, te se u skladu s tim izvršava povrat ili doplata, ovisno o tome je li prodajna cijena na slobodnom tržištu u trenutku izvoza viša ili niža od one koja se uzela u obzir u trenutku početne naplate pristojbe. U slučaju više vrijednosti na slobodnom tržištu, može se primijeniti dodatna pristojba, u načelu, na dva različita dužnika u slučaju kratkoročnog najma, odnosno najmodavca i najmoprimca, i mogla bi uključivati, prema potrebi, oduzimanje vozila. Takav sustav, čak i temeljen na procjenama koje zahtijevaju daljnja usklađivanja, nije nepošteniji ili nepravilniji od sustava koji, poput onoga u ovom predmetu, ne uključuje nikakav odbitak.
- 50 Osim toga, argumenti Irske glede praktičnih poteškoća nisu dosljedni. Naime, iako je zabrinutost Irske bila povezana s opasnošću da će primatelj leasinga ostati duže na njezinu državnom području, ne bi trebalo pribjeći prekograničnom izvršenju jer bi se vozilo koje bi ostalo u Irskoj nakon isteka leasinga i dalje nalazilo na državnom području te države članice. Ništa ne sprečava Irsku da u trenutku registracije vozila zahtijeva dokaz o ograničenom trajanju ugovora, primjerice tako da zatraži primjerak ugovora i potom provede kontrole glede registracije i poštovanja drugih primjenjivih poreznih i zakonskih obveza poput, primjerice, obveze ažurnosti u odnosu na godišnja plaćanja pristojbi i automobilske osiguranja.

- 51 Glede upravnih troškova, Komisija smatra da je neproporcionalno zahtijevati da građani Unije koji uzimaju u najam ili leasing vozila na kraća razdoblja subvencioniraju troškove ulaganja nužne za uspostavu mehanizma povrata prilikom izvoza, posebice za financiranje troškova tehničkih pregleda kojima podliježe taj povrat. Uzimanjem u obzir trajanja uporabe spriječilo bi se da vozila podliježu složenim postupcima tehničkog pregleda i znatnim troškovima koje takvi postupci uzrokuju.
- 52 Irska tvrdi da sustav registracijskih pristojbi u potpunosti ispunjava zahtjeve iz članka 56. UFEU-a, kako ga tumači Sud, jer, posebice, višak plaćene pristojbe čini predmet povrata u trenutku izvoza i jer je od 1. siječnja 2016. taj povrat upotpunjen plaćanjem kamata i uzrokuje tek skromne upravne troškove od 100 eura, koji ne pokrivaju čak ni upravne troškove koje snosi Irska za provedbu sustava povrata prilikom izvoza. Sustav registracijskih pristojbi stoga je i opravdan i proporcionalan.
- 53 S tim u vezi, kao prvo, članak 56. UFEU-a, kako ga tumači Sud, ne zabranjuje uspostavljanje sustava povrata prilikom izvoza koji nemaju diskriminatoran učinak na prekogranične isporuke i u okviru kojih je svako ograničenje prekograničnog prometa opravdano i proporcionalno s obzirom na narav odnosnog sustava pristojbi. Taj članak ne zahtijeva nužno sustav unaprijed proporcionalno utvrđenih izuzeća.
- 54 Sudska praksa Suda razvijena je kontekstu nacionalnih sustava koji isključuju svaki povrat prilikom izvoza (presude od 21. ožujka 2002., Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195 i od 23. veljače 2006., Komisija/Finska, C-232/03, neobjavljena, EU:C:2006:128; rješenja od 27. lipnja 2006., van Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430 i od 22. svibnja 2008., Ilhan, C-42/08, neobjavljeno, EU:C:2008:305; presuda od 26. travnja 2012., van Putten, C-578/10 do C-580/10, EU:C:2012:246) ili nacionalnih sustava koji, iako predviđaju takav povrat, izračunavaju njegov iznos na temelju vremena uporabe vozila na državnom području te države i isključuju plaćanje kamata (rješenje od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung, C-91/10 neobjavljeno, EU:C:2010:558).
- 55 Međutim, s jedne strane, Sud nikada nije utvrdio da su sustavi povrata prilikom izvoza kao takvi načelno nespojivi s člankom 56. UFEU-a. Suprotno tomu, u rješenju od 27. lipnja 2006., van Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430) i u presudi od 26. travnja 2012., van Putten (C-578/10 do C-580/10, EU:C:2012:246) priznao je da, glede oporezivanja unajmljenih vozila ili vozila uzetih u leasing, sustav povrata koji je na odgovarajući način strukturiran može biti sukladan načelu proporcionalnosti.
- 56 S druge strane, za razliku od predmeta u kojima su donesene odluke navedene u točki 54. ove presude, osnovica za određivanje registracijske pristojbe neće ovisiti o vremenu koje je odnosno vozilo provelo u Irskoj, nego o njegovu stanju i kilometraži. Stoga bi bilo nemoguće u trenutku uvoza predvidjeti točan iznos povrata prilikom izvoza i provesti *ex ante* izračun registracijske pristojbe koja se stvarno duguje u svakom pojedinom slučaju.
- 57 Kao drugo, promjena sustava registracijskih pristojbi na način koji zagovara Komisija podrazumijevala bi značajnu izmjenu načina naplate te pristojbe i dovela bi posebice do toga da se, kao osnovica za njezin izračun, prodajna cijena vozila na slobodnom tržištu zamijeni trajanjem njegove uporabe na irskoj cestovnoj mreži ili njegovom prisutnošću na irskom državnom području.
- 58 Najprije, iako oporezivanje vozila nije usklađeno i države članice zadržavaju svoju slobodu djelovanja u tom pogledu, Komisija ovim postupkom želi provesti usklađivanje osnovica za izračun registracijskih pristojbi u državama članicama. Nadalje, osnovica za izračun koju je izabrala Irska ima za cilj i učinak to da oporezivanje vozila odgovara njihovoj stvarnoj uporabi. Ono je stoga sukladno sudskoj praksi Suda te bi uvođenje metode *ex ante* izračuna na temelju očekivane, a ne stvarne uporabe, bilo nedosljedno. Povratom s kamatama na preplaćeni dio registracijske pristojbe u trenutku izvoza želi se osigurati da porezni obveznik plaća točan iznos pristojbe i da ne bude u financijski nepovoljnom položaju zbog toga što ju je platio unaprijed u punom iznosu. Naposljetku, članak 56. UFEU-a ne obvezuje države članice da nametnu isti iznos pristojbe osobama koje intenzivno rabe svoje vozilo i onima koje ga rabe vrlo malo, uz obrazloženje da je trajanje leasinga isto, te činjenica da bi bilo

teoretski moguće zamijeniti uzimanje u obzir stvarne uporabe i stanja vozila prilikom izvoza unaprijed utvrđenim izuzećem koje se temelji na trajanju uporabe u tom pogledu nije relevantna, jednako kao i eventualno postojanje u drugim državama članicama poreznih sustava koji se temelje na trajanju uporabe.

- 59 Kao treće, promjena sustava registracijskih pristojbi na način koji zagovara Komisija sprečava ostvarenje ciljeva te pristojbe u Irskoj. Ti su ciljevi, kao prvo, kompenzirati vanjske učinke uporabe vozila, kao što su troškovi za društvo u smislu cestovne infrastrukture, kontrole prometa, hitne službe i usluga registracije kao i kompenzirati učinke na okoliš u smislu onečišćenja zraka i buke. Nadalje, cilj je da registracijska pristojba bude proporcionalna tržišnoj vrijednosti vozila i, naposljetku, da se njome potakne kupnja ekološki prihvatljivih vozila.
- 60 Kao četvrto, uspostava sustava koji je predložila Komisija, a koji bi uključivao početnu procjenu nakon koje bi slijedilo kompenzacijsko plaćanje prilikom izvoza, uključivala bi rizik od poreznog gubitka i uzrokovala, osim toga, vrlo velike praktične poteškoće jer bi, podvrgavanjem vozila istim tehničkim pregledima, dovela do dodatnog administrativnog tereta kao i troškova za prekogranični leasing vozila.
- 61 Kao peto, Irska podsjeća da ne postoji obveza registracije vozila na njezinu državnom području do 30 dana, što ima za učinak isključivanje primjene registracijske pristojbe u slučaju osobito kratkoročnog najma. Dodaje da je ta pristojba u svakom slučaju relativno niska jer je početni iznos 2,5 puta – a ne 11 puta, kao što to pogrešno tvrdi Komisija – veći od onoga koji se na kraju duguje. Osim toga, za procjenu utjecaja registracijske pristojbe ne bi bilo primjereno osloniti se na klasu vozila koja najviše onečišćuju jer, s jedne strane, ta vozila nisu česta, a, s druge strane, stope registracijske pristojbe strukturirane su tako da primjenjuju najviše pristojbe na onaj tip vozila koja imaju najveći utjecaj na okoliš.
- 62 Kao šesto, Irska ističe da je određivanje upravnih troškova u iznosu od 500 eura bilo potrebno kako bi se pokrili određeni važni početni troškovi nastali uspostavom sustava povrata prilikom izvoza te dodaje da je taj iznos smanjen na 100 eura. Međutim, Sud je, u presudi od 7. travnja 2011. (C 402/09, EU:C:2011:219), ocijenio da se razumni upravni troškovi mogu zahtijevati za pružanje usluga, pod uvjetom da nisu pretjerani za potrošača, da ne predstavljaju neopravdanu prepreku pristupu usluzi, pri čemu nije odlučio da troškovi koje snosi porezni obveznik ne smiju prelaziti troškove poslovanja koji se odnose na procjenu.

Ocjena Suda

– Relevantni irski pravni okvir

- 63 Iz ustaljene sudske prakse Suda na koju se upućuje u točki 35. ove presude proizlazi da postojanje povrede obveze treba ocjenjivati prema stanju u državi članici koje je postojalo u trenutku isteka roka određenog u obrazloženom mišljenju pa promjene koje su naknadno nastupile Sud ne može uzeti u obzir.
- 64 Slijedom toga, budući da je, kao prvo, Komisija pozvala Irsku da uskladi svoje zakonodavstvo s dodatnim obrazloženim mišljenjem, u roku od dva mjeseca od njegova primitka i da je, kao drugo, navedeno mišljenje dostavljeno toj državi članici 27. veljače 2015., postojanje povrede u ovom slučaju mora se ocijeniti s obzirom na situaciju u državi članici kakva je bila 27. travnja 2015.
- 65 S tim u vezi, kao prvo, između stranaka je nesporno da su na temelju irskog zakonodavstva koje je u to vrijeme bilo na snazi irski rezidenti koji žele rabiti u Irskoj vozilo koje im je u okviru ugovora o najmu ili leasingu stavio na raspolaganje poduzetnik sa sjedištem u drugoj državi članici bili dužni prilikom registracije tog vozila u Irskoj platiti puni iznos registracijske pristojbe, iako je trajanje uporabe navedenog vozila bilo unaprijed određeno i poznato na temelju ugovora.

- 66 Nadalje, iz dokumenata u spisu proizlazi da je članak 135.D stavak 2. točka (b) Zakona o financiranju iz 1992. određivao da se iznos registracijske pristojbe koji treba vratiti izračunava pomoću jedne ili više formula ili drugih načina izračuna koje može propisati nadležno ministarstvo putem propisa koje ono donese temelju odredaba članka 141. tog zakona. Iz navedenog članka 135.D stavka 2. točke (b) stoga proizlazi, čak i ako bi se moglo smatrati da je načelo plaćanja kamata u slučaju povrata dijela registracijske pristojbe u biti uspostavljeno, da ta odredba ne bi mogla sama proizvesti pravne učinke na temelju kojih bi se mogao izvršiti povrat s kamatama preplaćenog dijela registracijske pristojbe i da učinkovita primjena mehanizma za plaćanje kamata zahtijeva donošenje provedbenih mjera irskih vlasti.
- 67 Međutim, te provedbene mjere, sadržane u Provedbenoj uredbi iz 2015., donesene su tek 17. prosinca 2015. i stupile su na snagu tek 1. siječnja 2016., odnosno nakon isteka roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju.
- 68 Stoga je za ocjenu navodne povrede obveze potrebno uzeti u obzir onaj sustav povrata registracijskih pristojbi koji nema nikakav mehanizam za plaćanje kamata.
- 69 Naposljetku, uzimajući u obzir sudsku praksu navedenu u točki 35. ove presude, okolnost da je iznos upravnih troškova, koji je u trenutku isteka roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju bio 500 eura, s učinkom od 1. siječnja 2016. smanjen na 100 eura nije relevantna. Slijedom toga, kako bi se ocijenilo postojanje navodne povrede, valja uzeti u obzir sustav povrata registracijskih pristojbi koji uključuje plaćanje upravnih troškova u iznosu od 500 eura.

– Prigovor koji se odnosi na plaćanje unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe

- 70 Svojim prvim prigovorom Komisija tvrdi da je, nametanjem plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe u slučaju konačne registracije, bez obzira na predviđeno stvarno trajanje uporabe u Irskoj vozila uvezenog u tu državu članicu, potonja povrijedila članak 56. UFEU-a jer takva obveza, čak i ako postoji mogućnost povrata, nije proporcionalna cilju koji se želi postići tom pristojbom u slučajevima kada je trajanje leasinga ili najma točno određeno ili unaprijed poznato.
- 71 S tim u vezi valja podsjetiti da, osim nekih iznimaka koje nisu relevantne za glavni postupak, oporezivanje automobila nije usklađeno na razini Unije. Države članice su, dakle, slobodne izvršavati svoje porezne ovlasti, pod uvjetom da ih izvršavaju poštujući pravo Unije (presuda od 21. studenoga 2013., X, C-302/12, EU:C:2013:756, t. 23. i navedena sudska praksa).
- 72 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, država članica može odrediti plaćanje registracijske pristojbe za vozilo koje je rezidentu stavilo na raspolaganje društvo sa sjedištem u drugoj državi članici, kada je to vozilo uglavnom namijenjeno za stalnu uporabu na području prve države članice ili kada se stvarno rabi na taj način (rješenje od 27. lipnja 2006., van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, t. 24. i navedena sudska praksa).
- 73 Međutim, ako nisu ispunjeni uvjeti navedeni u prethodnoj točki, veza s državnim područjem prve države članice je slabija, tako da je potrebno drugo opravdanje za oporezivanje (vidjeti u tom smislu presude od 15. rujna 2005., Komisija/Danska, C-464/02, EU:C:2005:546, t. 79. i od 26. travnja 2012., van Putten, C-578/10 do C-580/10, EU:C:2012:246, t. 47. kao i rješenje od 27. lipnja 2006., van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, t. 26.).
- 74 Pod pretpostavkom da takvo opravdanje, utemeljeno na važnim razlozima u općem interesu, postoji, potrebno je još da je pristojba u skladu s načelom proporcionalnosti (vidjeti u tom smislu rješenje od 27. lipnja 2006., van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, t. 22. i 27., i presudu od 26. travnja 2012., van Putten, C-578/10 do C-580/10, EU:C:2012:246, t. 53.).

- 75 U ovom predmetu iz spisa proizlazi da, u skladu s irskim zakonodavstvom, irski rezident koji uvozi vozilo u tu državu članicu mora u roku od 30 dana od ulaska vozila na irsko državno područje obaviti njegovu registraciju i platiti registracijsku pristojbu u odnosu na to vozilo. Ta se pristojba, u skladu s člancima 132. i 133. Zakona o financijama iz 1992., izračunava na temelju prodajne cijene na slobodnom tržištu vozila i njegove razine emisija ugljikova dioksida. Iz spisa također proizlazi da ta pristojba može, za vozila koja najviše onečišćuju, dosegnuti 36 % prodajne cijene na slobodnom tržištu.
- 76 Takva obveza registracije i plaćanja registracijske pristojbe u punom iznosu odnosi se i na rezidente koji u Irsku uvoze vozilo uzeto u najam ili leasing u drugoj državi članici, uključujući kada je trajanje najma ili leasinga ograničeno i unaprijed poznato. Između stranaka je nesporno da trajanje najma ili leasinga prilikom izračuna iznosa pristojbe nije uzeto u obzir.
- 77 Irski rezidenti koji uzimaju u najam ili leasing vozilo u drugoj državi članici, čak i na određeno vrijeme koje je unaprijed poznato, moraju, dakle, platiti iznos pristojbe jednak onomu koji se primjenjuje u slučaju konačnog uvoza vozila.
- 78 Takva obveza može uzimanje vozila u najam ili leasing od društva sa sjedištem u drugoj državi članici učiniti skupljim nego kada se ugovor o najmu ili leasingu sklapa s društvom sa sjedištem u Irskoj, posebice uzimajući u obzir diskriminirajuću narav takve obveze glede amortizacije pristojbe na štetu poduzeća za najam ili leasing sa sjedištem u drugoj državi članici (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2002., Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, t. 69. i rješenje od 29. rujna 2010., VAV-Autovermietung, C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558, t. 20.).
- 79 Doista, vozila uzeta u leasing ili najam od društava sa sjedištem u Irskoj prilikom svoje prve registracije u Irskoj također podliježu plaćanju registracijske pristojbe. Međutim, iako je moguće smatrati da se dio te pristojbe može odraziti na cijenu najma ili leasinga vozila uzetih u najam ili leasing od društava sa sjedištem u Irskoj, ostaje činjenica da glede vozila koja su uzeta u leasing ili najam od društava sa sjedištem u drugoj državi članici valja platiti puni iznos pristojbe za registraciju.
- 80 Utvrđenje da obveza plaćanja punog iznosa registracijske pristojbe može uzimanje u najam ili leasing vozila od društva sa sjedištem u drugoj državi članici učiniti skupljim nego kada ga se uzima od društva sa sjedištem u Irskoj ne dovodi u pitanje činjenica da se, u skladu s člankom 135.D Zakona o financijama iz 1992., za dio registracijske pristojbe može, pod uvjetima utvrđenima u tom članku, izvršiti povrat.
- 81 Naime, iako osporava neke Komisijine izračune, Irska priznaje da iznos registracijske pristojbe koji je početno naplaćen može biti više nego dvostruko veći od onoga koji se duguje na kraju, nakon povrata. Međutim, kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 42. svojeg mišljenja, takvo rješenje povlači za sobom zamrzavanje znatnih financijskih sredstava i stoga predstavlja značajan nedostatak za likvidnosnu situaciju obveznika plaćanja pristojbe.
- 82 Obveza plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe može stoga odvratiti irske rezidente od toga da se koriste uslugama najma ili leasinga vozila koje nude pružatelji sa sjedištem u drugim državama članicama, a te pružatelje da nude usluge najma ili leasinga vozila irskim rezidentima. Takva obveza stoga predstavlja ograničenje slobode pružanja usluga, načelno zabranjeno člankom 56. UFEU-a.
- 83 Glede pitanja je li takvo ograničenje opravdano, treba napomenuti da situacije na koje se odnosi ova tužba, u kojima je trajanje najma ili leasinga ograničeno i unaprijed poznato, velikim dijelom odgovaraju onima u kojima vozilo nije u biti namijenjeno za stalnu uporabu na području države članice te se stvarno ne rabi na taj način.

- 84 Točno je da se ugovori o najmu ili leasingu mogu produljiti, učinak čega će biti to da će se uporaba vozila uzetih u najam ili leasing u drugoj državi članici, a ne u Irskoj, približiti stalnoj uporabi vozila na irskom državnom području. Međutim, kao što je to nezavisni odvjetnik naveo u točki 57. svojeg mišljenja, irsko zakonodavstvo ne pravi razliku u odnosu na trajanje ili sadržaj ugovora koji predstavlja osnovu za uporabu automobila na irskom državnom području, na temelju koje bi se puni iznos registracijske pristojbe primjenjivao samo na situacije koje su slične stalnoj uporabi. Osim toga, kao što je to Komisija pravilno podsjetila, produljenje ugovora na određeno vrijeme ne može se presumirati.
- 85 Glede opravdanja navedenog ograničenja slobode pružanja usluga, Irska tvrdi, kao prvo, da izbor osnovice za registracijsku pristojbu i načina njezine primjene, u nedostatku usklađenosti oporezivanja vozila u Uniji, ulazi u okvir poreznog suvereniteta i da je Komisija svojom tužbom želi prisiliti da izmijeni te elemente kako bi se postigla usklađenost porezne osnovice za vozila u Uniji.
- 86 Kao što to proizlazi iz sudske prakse navedene u točki 71. ove presude, iako su države članice slobodne izvršavati svoje porezne ovlasti u području oporezivanja vozila, one pritom moraju poštovati pravo Unije.
- 87 Činjenica da je oporezivanje vozila u nadležnosti Irske ne može stoga opravdati ograničenje slobode pružanja usluga.
- 88 Kao drugo, glede ciljeva registracijske pristojbe o kojoj je riječ, kako su navedeni u točki 59. ove presude, treba napomenuti da ciljevi koji se odnose na naknadu troškova povezanih s cestovnom infrastrukturom, kontrolom prometa, hitnom službom i uslugama registracije, uzrokovanih uporabom vozila, koji prema mišljenju Irske predstavljaju temelj uspostave te pristojbe, ipak ne mogu opravdati obvezu plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe, bez obzira na trajanje uporabe vozila u Irskoj.
- 89 Naime, strogo ekonomski ciljevi ne mogu predstavljati važan razlog u općem interesu koji opravdava ograničenje slobode pružanja usluga (vidjeti u tom smislu presude od 15. travnja 2010., CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, t. 48. i navedenu sudsku praksu i od 24. ožujka 2011., Komisija/Španjolska, C-400/08, EU:C:2011:172, t. 74.).
- 90 Suprotno tomu, jedan od važnih razloga u općem interesu koje Sud priznaje jest zaštita okoliša (vidjeti u tom smislu presude od 11. ožujka 2010., Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, t. 50. i navedenu sudsku praksu i od 24. ožujka 2011., Komisija/Španjolska, C-400/08, EU:C:2011:172, t. 74.). Posebice činjenica da se obeshrabruje uzimanje u najam ili leasing vozila s visokom potrošnjom goriva može biti u općem interesu (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2002., Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, t. 68.).
- 91 Međutim, treba provjeriti poštuje li irski sustav registracijskih pristojbi, koji se sastoji od obveze plaćanja punog iznosa te pristojbe i uključuje mehanizam povrata, načelo proporcionalnosti.
- 92 S tim u vezi najprije valja odbiti kao neosnovan argument Irske da se na temelju sudske prakse Suda – posebice rješenja od 27. lipnja 2006., van Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430) i presude od 26. travnja 2012., van Putten (C-578/10 do C-580/10, EU:C:2012:246) – može zaključiti da je načelo proporcionalnosti u ovom slučaju poštovano.
- 93 Dovoljno je, naime, napomenuti da su te sudske odluke donesene u kontekstu nacionalnih sustava koji nisu predviđali povrat registracijske pristojbe prilikom izvoza vozila izvan odnosne države članice.
- 94 Ne može se stoga tvrditi da je Sud u navedenim sudskim odlukama zauzeo stajalište o tome poštuje li nacionalno zakonodavstvo – koje istodobno nalaže plaćanje punog iznosa registracijske pristojbe, bez obzira na trajanje uporabe na državnom području odnosne države članice, za vozilo uzeto u najam ili

leasing u drugoj državi članici i predviđa mogućnost povrata dijela pristojbe po završetku uporabe vozila na tom državnom području – načelo proporcionalnosti jer Sud u tim odlukama nije ispitao to pitanje.

- 95 Naprotiv, kao što to Irska također priznaje, Sud je u rješenju od 29. rujna 2010., *VAV-Autovermietung* (C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558) odlučio o sukladnosti s pravom Unije nacionalnog propisa na temelju kojeg osoba koja je rezident ili koja ima sjedište u državi članici, a koja rabi u toj državi članici automobil registriran i unajmljen u drugoj državi članici, mora prilikom prve uporabe tog vozila na cestovnoj mreži prve države članice platiti u punom iznosu pristojbu čiji se preostali dio, izračunan na temelju trajanja uporabe navedenog vozila na toj mreži, vraća bez kamata po završetku te uporabe. Nakon što je podsjetio da, kako bi bio sukladan načelu proporcionalnosti, iznos takve pristojbe valja izračunati uzimajući u obzir trajanje ugovora o najmu vozila o kojem je riječ ili trajanje njegove uporabe na cestovnoj mreži o kojoj je riječ i nakon što je utvrdio da u tom slučaju taj propis nalaže plaćanje punog iznosa navedene pristojbe bez obzira na trajanje ugovora o najmu vozila ili njegove uporabe na cestovnoj mreži odnosno države članice, Sud je utvrdio da navedeni propis nije sukladan pravu Unije, posebice člancima 56. do 62. UFEU-a (vidjeti u tom smislu rješenje od 29. rujna 2010., *VAV-Autovermietung*, C-91/10, neobjavljeno, EU:C:2010:558, t. 26., 27. i 30.).
- 96 U ovom slučaju, kao što to proizlazi iz spisa, iznos registracijske pristojbe izračunava se na temelju prodajne cijene vozila na slobodnom tržištu u trenutku uvoza i razine emisija ugljikova dioksida tog vozila.
- 97 Iz toga proizlazi da se u trenutku registracije irskim sustavom registracijskih pristojbi želi postići cilj zaštite okoliša ponajprije primjenom stope koja ovisi o razini emisija ugljikova dioksida. U tom je smislu, takav sustav registracijskih pristojbi prikladan za postizanje tog cilja, time što se njime obeshrabruje uzimanje u najam ili leasing vozila s visokom potrošnjom goriva.
- 98 Suprotno tomu, u trenutku registracije iznos registracijske pristojbe određuje se bez obzira na trajanje uporabe vozila i u odnosu na vozila uvezena iz druge države članice bez obzira na to je li taj uvoz trajan ili privremen.
- 99 U tim okolnostima, glede vozila uzetih u najam ili leasing od društva sa sjedištem u drugoj državi članici na određeno vrijeme koje je unaprijed poznato, obveza plaćanja punog iznosa registracijske pristojbe nadilazi ono što je nužno za postizanje cilja zaštite okoliša. Naime, ta vozila, čija je uporaba na irskom državnom području predviđena na određeno vrijeme, oporezovana su u trenutku registracije na temelju svojeg potencijalnog utjecaja kao onečišćivača kao da je riječ o vozilima koja se stalno rabe u duljem razdoblju u Irskoj. Međutim, budući da je trajanje njihove uporabe na irskom državnom području ograničeno i unaprijed poznato, manje restriktivna mjera mogla bi se sastojati od naplate u trenutku njihove registracije registracijske pristojbe proporcionalne tom trajanju uporabe.
- 100 Irska, međutim, tvrdi da njezin sustav registracijske pristojbe ima za cilj i učinak to da oporezivanje vozila odgovara njihovoj stvarnoj uporabi na irskom državnom području, kao što to zahtijeva sudska praksa Suda koja proizlazi iz rješenja od 27. lipnja 2006., *van Coevering* (C-242/05, EU:C:2006:430, t. 29.).
- 101 U tom pogledu valja, međutim, primijetiti da, kao što to tvrdi Komisija, sustav koji predviđa naplatu u trenutku registracije pristojbe proporcionalne trajanju uporabe vozila uvezene u Irsku koja je utvrđena u ugovoru o najmu ili leasingu ne onemogućuje Irskoj da predvidi mogućnost prilagodbe iznosa pristojbe u trenutku izvoza vozila, ovisno o slučaju, u obliku povrata ili zahtijevanja doplate, uzimajući u obzir vrijednost navedenog vozila na slobodnom tržištu u tom trenutku, ovisno posebice o njegovu stanju i broju prijeđenih kilometara u Irskoj u razdoblju obuhvaćenom ugovorom o kojem je riječ.

- 102 Prema tome, uvođenje dodatnog čimbenika koji odgovara predviđenom trajanju uporabe na irskom državnom području u trenutku početnog plaćanja registracijske pristojbe omogućilo bi ostvarivanje cilja zaštite okoliša primjenom manje restriktivne mjere a da se ne dovede u pitanje porezna osnovica koju čine vrijednost vozila na slobodnom tržištu i njegova razina emisija ugljikova dioksida.
- 103 Irska, međutim, tvrdi da bi uspostava sustava temeljenog na početnom plaćanju registracijske pristojbe proporcionalno predviđenom trajanju uporabe na irskom državnom području, nakon čega slijedi kompenzacijsko plaćanje prilikom izvoza, uzrokovala rizik od gubitka poreznih prihoda i dovela do vrlo velikih praktičnih poteškoća, posebice zbog nemogućnosti predviđanja u trenutku uvoza točnog iznosa povrata prilikom izvoza i zbog činjenice da se stvarna uporaba vozila može razlikovati od namjeravane. Naime, u slučaju da se početno plaćena registracijska pristojba pokaže nedovoljnom, ali je vozilo već izvezeno iz Irske, njegov najmodavac i vlasnik mogli bi izbjeći mjesnu nadležnost te države članice u poreznim stvarima. Osim toga, budući da bi provedba sustava koji je predložila Komisija zahtijevala provođenje istog tehničkog pregleda poput onoga koji je na snazi i, slijedom toga, uzrokovala iste upravne troškove, postoji opasnost da bi, u slučaju kad bi se dugovao dodatni iznos registracijske pristojbe, određeni obveznici pokušati izbjeći te troškove i doplatu registracijske pristojbe tako što ne bi prijavili irskim vlastima produljenje trajanja ugovora o najmu ili leasingu.
- 104 S tim u vezi valja, međutim, kao prvo podsjetiti da, na temelju ustaljene sudske prakse Suda, potreba da se spriječi smanjenje poreznih prihoda nije jedan od važnih razloga u općem interesu kojim se može opravdati ograničenje slobode pružanja usluga (vidjeti u tom smislu presudu od 22. prosinca 2010., Tankreeder I, C-287/10, EU:C:2010:827, t. 27. i navedenu sudsku praksu). Isto tako, administrativne neugodnosti nisu same po sebi dovoljne da bi se njima opravdala zapreka slobodi pružanja usluga (vidjeti u tom smislu presude od 4. ožujka 2004., Komisija/Francuska C-334/02, EU:C:2004:129, t. 29.; od 14. rujna 2006., Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, t. 48.; od 27. studenoga 2008., Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, t. 54. i od 9. listopada 2014., van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, t. 56.).
- 105 Nadalje, valja istaknuti da se i izračun registracijske pristojbe koju treba platiti i izračun registracijske pristojbe čiji povrat treba izvršiti, kako su predviđeni Zakonom o financijama iz 1992., temelje na čimbenicima koji su djelomično standardizirani. Slijedom toga, ništa ne sprečava Irsku da uzme u obzir predviđeno trajanje uporabe na svojem državnom području na temelju istog standardiziranog sustava prema kojem je to predviđeno trajanje uporabe kratko, srednje ili dugo.
- 106 Glede bojazni Irske da će nakon isteka ugovora o najmu ili leasingu registracijska pristojba koja se stvarno plaća unaprijed biti niža od one koja se na kraju duguje, važno je napomenuti da se obveza plaćanja registracijske pristojbe odnosi na irske rezidente i da su zbog toga argumenti Irske o eventualnoj nemogućnosti da naplati dugovanu pristojbu neosnovani. Osim toga, mogu se predvidjeti i druge mjere, kao što su obveza prijavljivanja eventualnog produljenja ugovora o najmu ili leasingu ili registracija ograničena na namjeravano vrijeme uporabe.
- 107 S obzirom na gore navedeno, valja utvrditi da, učinivši plaćanje unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe obveznim, irsko zakonodavstvo, neovisno o tome što predviđa povrat dijela plaćene pristojbe, nadilazi ono što je nužno za postizanje cilja zaštite okoliša i osobito odvratanje od uzimanja u najam ili leasing vozila s visokom potrošnjom goriva.
- 108 Slijedom toga, treba utvrditi da je, nametanjem obveze plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe primjenjive u slučaju konačne registracije, bez obzira na namjeravano stvarno trajanje uporabe u Irskoj vozila uvezenog u tu državu članicu, potonja povrijedila obveze iz članka 56. UFEU-a jer takva obveza, čak i uz mogućnost povrata, nije proporcionalna cilju koji se želi postići tom pristojbom, u slučajevima kada je trajanje leasinga ili najma određeno i unaprijed poznato.

– Prigovor koji se odnosi na određivanje neproporcionalnih pretpostavki za povrat registracijske pristojbe

- 109 Svojim drugim prigovorom Komisija tvrdi da je predviđanjem neproporcionalnih pretpostavki za povrat registracijske pristojbe koju valja platiti unaprijed u punom iznosu Irska povrijedila članak 56. UFEU-a.
- 110 Uz ono što je navedeno u točki 35. ove presude, najprije valja istaknuti da i dalje postoji interes za ispitivanje tog drugog prigovora s obzirom na mjere koje će Irska morati poduzeti kako bi izvukla zaključke iz te presude glede osnovanosti prigovora koji se odnosi na obvezu plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe kada je privremeno trajanje leasinga određeno i unaprijed poznato.
- 111 Kao što je to pojašnjeno i navedeno u točki 82. ove presude, obveza plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe može odvratiti irske rezidente od toga da se koriste uslugama najma ili leasinga vozila koje nude pružatelji sa sjedištem u drugim državama članicama, a te pružatelje da nude usluge najma ili leasinga vozila irskim rezidentima.
- 112 Međutim, kada je predviđen postupak povrata takve pristojbe, propisivanje neproporcionalnih pretpostavki za taj povrat samo je po sebi takvo da će proizvesti isti odvratajući učinak, neovisno o tome može li se privremeno trajanje leasinga ili najma točno odrediti i unaprijed znati.
- 113 U ovom slučaju među načinima povrata registracijske pristojbe predviđenima u članku 135.D Zakona o financijama iz 1992. Komisija navodi posebice, s jedne strane, neplaćanje kamata i, s druge strane, postojanje dodatnih troškova vezanih uz tehnički pregled vozila i upravnih troškova od 500 eura.
- 114 Glede, kao prvo, Komisijine tvrdnje da je na dan isteka roka predviđenog u dodatnom obrazloženom mišljenju povrat registracijske pristojbe izvršen bez kamata, Irska osporava osnovanost takve tvrdnje te se u vezi s time poziva na članak 135.D stavak 2. točku (b) Zakona o financijama iz 1992., umetnut u njega Zakonom o financijama iz 2014., koji, prema mišljenju te države članice, omogućuje plaćanje kamata.
- 115 Međutim, u tom pogledu dovoljno se prisjetiti, kao što je to utvrđeno u točkama 66. i 67. ove presude, da, iako je ta odredba uspostavila načelo plaćanja kamata u slučaju povrata dijela registracijske pristojbe, djelotvorna provedba tog načela zahtijevala je donošenje provedbenih mjera, a te su mjere stupile na snagu nakon isteka roka određenog u dodatnom obrazloženom mišljenju.
- 116 Argumenti Irske koji se odnose na postojanje sustava povrata registracijske pristojbe s kamatama u vrijeme koje je relevantno za ocjenu postojanja povrede stoga su potpuno neosnovani.
- 117 Budući da Irska ne osporava Komisijin prigovor u dijelu u kojem se on odnosi na neproporcionalnost povrata bez kamata, taj prigovor u tom dijelu treba prihvatiti. Naime, sustavom koji se temelji na pretpostavci da će dio registracijske pristojbe koji je početno plaćen predstavljati preplaćeni iznos za koji će trebati izvršiti povrat, pri čemu nije predviđeno plaćanje kamata na te iznose, ne ublažava se nedostatak za likvidnosnu situaciju uzrokovanu plaćanjem unaprijed pristojbe u punom iznosu. Neplaćanje kamata stoga ne poštuje načelo proporcionalnosti.
- 118 Kao drugo, glede troška obveznog tehničkog pregleda koji vozilo mora obaviti prilikom izvoza i plaćanja iznosa od 500 eura za upravne troškove koji se odnose na postupak povrata, valja napomenuti da Komisija nije posebno obrazložila svoje navode glede neproporcionalnosti troškova tehničkog pregleda.
- 119 Stoga se potrebno ograničiti na ispitivanje navoda koji se odnose na neproporcionalnost upravnih troškova određenih u iznosu od 500 eura.
- 120 U vezi s time treba napomenuti da obveza plaćanja upravnih troškova u iznosu od 500 eura može odvratiti obveznika od pokretanja postupka povrata i stoga je protivna cilju takvog postupka.

- 121 Iako se, kao što to tvrdi Irska, ne može isključiti mogućnost da se od obveznika zahtijeva plaćanje za pojedinačno pruženu uslugu, ta država članica ne tvrdi da iznos od 500 eura odgovara troškovima takve usluge i samo opravdava taj iznos ukupnim troškovima koji se odnose na uspostavu sustava povrata.
- 122 Međutim, kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 66. svojeg mišljenja, kada država članica organizira naplatu registracijske pristojbe tako da je povrat njezina dijela u nekim slučajevima neizbježan, troškovi vezani uz organizaciju tog sustava ne mogu se financirati odbijanjem od iznosa koji se duguju osobama koje imaju pravo na povrat.
- 123 Slijedom toga, s obzirom na to da se od iznosa registracijske pristojbe koji treba vratiti odbija iznos od 500 eura na ime upravnih troškova, ne poštuje se ni načelo proporcionalnosti.
- 124 Slijedom toga, valja utvrditi da je – propuštanjem da predvidi plaćanje kamata prilikom povrata registracijske pristojbe i odbijanjem iznosa od 500 eura od iznosa registracijske pristojbe koji treba vratiti na ime upravnih troškova – Irska povrijedila obveze iz članka 56. UFEU-a.

Troškovi

- 125 U skladu s člankom 138. stavkom 1. Poslovnika Suda, stranka koja ne uspije u postupku dužna je, na zahtjev protivne stranke, snositi troškove. Budući da je Komisija postavila zahtjev da se Irskoj naloži snošenje troškova i da ona nije uspjela u postupku, Irskoj se nalaže snošenje troškova.

Slijedom navedenoga, Sud (veliko vijeće) proglašava i presuđuje:

- 1. Nametanjem obveze plaćanja unaprijed punog iznosa registracijske pristojbe za vozila primjenjive u slučaju konačne registracije bez obzira na stvarno ograničeno trajanje namjeravane uporabe u Irskoj vozila koje je u nju uvezeno i kada je privremeno trajanje leasinga ili najma točno određeno i unaprijed poznato, Irska je povrijedila obveze iz članka 56. UFEU-a.**
- 2. Propuštanjem da predvidi plaćanje kamata prilikom povrata registracijske pristojbe za vozila i odbijanjem iznosa od 500 eura od iznosa registracijske pristojbe koji treba vratiti na ime upravnih troškova Irska je povrijedila obveze koje proizlaze iz članka 56. UFEU-a.**
- 3. Irskoj se nalaže snošenje troškova.**

Potpisi