

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

PAOLO MENGOZZI

prednesené 17. júna 2010 1(1)

Vec C-20/09

Európska komisia

proti

Portugalskej republike

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Prípustnosť – Zachovanie účinkov nesplnenia povinnosti – Voľný pohyb kapitálu – Článok 56 ES a článok 40 Dohody o EHP – Verejné dlhopisy – Zvýhodnené daňové zaobchádzanie“

I – Úvod

1. V prejednávanej veci Európska komisia podala na Súdny dvor žalobu podľa článku 226 ES smerujúcu k určení, že Portugalská republika si tým, že v rámci dodatočného zdanenia stanovila zvýhodnené daňové zaobchádzanie pre verejné dlhopisy vydávané výlučne portugalským štátom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a z článku 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore (ďalej len „Dohoda o EHP“).

II – Právny rámec

2. Výnimočný režim dodatočného zdanenia finančných aktív nenachádzajúcich sa na portugalskom území (Regime Excepcional de Regularização Tributária de elementos patrimoniais que não se encontrem no território português, ďalej len „RERF“) prijalo republikové zhromaždenie zákonom č. 39/A/2005 z 29. júla 2005, uverejneným v *Diário da República* v ten istý deň(2).

3. Účelom zavedenia RERF bol boj proti podvodom a daňovým únikom zakotvením časovo obmedzeného podnecujúceho opatrenia určeného fyzickým osobám – daňovníkom neplatčom, aby dobrovoľne pristúpili k dodatočnému zdaneniu, pokiaľ opomenutím alebo podvodom nepodali daňové priznanie k zdaniteľným príjmom a k finančným aktívam nachádzajúcim sa v zahraničí.

4. Na uskutočnenie tohto cieľa sa článok 1 RERF uplatňuje na finančné aktíva v podobe vkladov, vkladových certifikátov, cenných papierov a iných finančných nástrojov, ktoré sa nenachádzajú na portugalskom území. V rámci RERF sú finančné aktíva predmetom všeobecnej sadzby dane vo výške 5 % z ich hodnoty uvedenej v dodatočnom daňovom priznaní v súlade s článkami 2 a 5 RERF.

5. Podľa článku 6 ods. 1 RERF je táto všeobecná sadzba vo výške 5 % znížená o polovicu,

ak finančné aktíva predstavujú cenné papiere vydané portugalským štátom. V súlade s článkom 6 ods. 2 RERF sa zníženie sadzby uplatňuje aj na iné finančné aktíva, ak je ich hodnota reinvestovaná do cenných papierov portugalského štátu, a to až do dátumu podania dodatočného daňového priznania.

6. Pre priznanie nároku na zníženú sadzbu 2,5 % stanovenú v článku 6 ods. 1 RERF však musia cenné papiere portugalského štátu podľa článku 6 ods. 4 RERF zostať vo vlastníctve deklaranta po dobu najmenej troch rokov odo dňa podania dodatočného daňového priznania, a to bez ohľadu na dátum ich nadobudnutia. Nedodržanie tejto minimálnej doby držby má podľa článku 6 ods. 5 RERF za následok doplatenie rozdielu do sumy, ktorá by bola určená na základe uplatňovania všeobecnej sadzby vo výške 5 %.

7. Účinnosť RERF skončila 31. decembra 2005.

III – Konanie pred podaním žaloby

8. Na základe sťažnosti a pred uplynutím účinnosti RERF Komisia doručila Portugalskej republike výzvu listom z 19. decembra 2005. Uvádzala v ňom, že Portugalská republika si nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a z článku 40 Dohody o EHP, pretože uplatňovala výhodnejšiu sadzbu na dodatočné zdanenie finančných aktív, ktoré sú cennými papiermi portugalského štátu, alebo na hodnotu aktív reinvestovaných do takýchto cenných papierov, v porovnaní s dodatočným zdanením aktív, ktoré neboli investované do verejných dlhopisov portugalského štátu, a to až do dátumu podania dodatočného daňového priznania.

9. Dňa 27. februára 2006 portugalská vláda odpovedala na výzvu. Na úvod spochybnila aktuálnosť výhrad formulovaných Komisiou, pretože podľa jej názoru vytýkané nesplnenie povinnosti vyplývajúcej z článku 56 ES a z článku 40 Dohody o EHP už neexistovalo. Okrem toho sa portugalská vláda domnievala, že RERF neporušuje právo Spoločenstva. Sporný právny režim je v každom prípade odôvodnený verejným záujmom, a to bojom proti daňovým únikom a podvodom.

10. Keďže Komisiu táto odpoveď neuspokojila, vydala listom z 11. mája 2007 podľa článku 226 ES odôvodnené stanovisko, v ktorom požiadala Portugalskú republiku, aby v lehote dvoch mesiacov od doručenia tohto stanoviska splnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a z článku 40 Dohody o EHP.

11. Portugalská vláda ďalej trvala na svojom stanovisku vyjadrenom v odpovedi na výzvu.

IV – Konanie pred Súdnym dvorom a návrhy účastníkov konania

12. Za týchto podmienok Komisia návrhom na začatie konania doručným do kancelárie Súdného dvora 15. januára 2009 podala túto žalobu.

13. Komisia navrhuje, aby Súdny dvor:

– určil, že Portugalská republika si tým, že v rámci dodatočného zdanenia podľa zákona 39/A/2005 stanovila zvýhodnené daňové zaobchádzanie pre verejné dlhopisy vydávané výlučne portugalským štátom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a z článku 40 Dohody o EHP,

– zaviazal Portugalskú republiku na náhradu trov konania.

14. Portugalská republika navrhuje, aby Súdny dvor žalobu zamietol a zaviazal Komisiu na náhradu trov konania.

15. Účastníci konania predniesli svoje vyjadrenia na pojednávaní 11. mája 2010.

V – Právne posúdenie

A – O prípustnosti žaloby

1. Tvrdenia účastníkov konania

16. Portugalská republika vo svojej obhajobe uvádza, že žaloba je neprípustná z dvoch dôvodov. Po prvé tvrdí, že žaloba o nesplnenie povinnosti nemôže byť považovaná za prípustnú, pokiaľ pripísané porušenie skončilo pred uplynutím lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku (v tomto prípade pred viac ako jeden a pol rokom), pretože účinnosť zákona 39/A/2005 zavádzajúceho RERF skončila 31. decembra 2005. Po druhé podľa žalovaného členského štátu sa predmet nesplnenia povinnosti uvádzaný v odôvodnenom stanovisku nezhoduje s predmetom uvedeným vo výzve. Komisia totiž v odôvodnenom stanovisku len vysvetlila, že údajné nesplnenie povinnosti bolo spôsobené, ako sa uvádzalo vo výzve, zvýhodneným zaobchádzaním s verejnými dlhopismi vydanými portugalským štátom, nie v porovnaní s inými finančnými aktívami, ale len v porovnaní s verejnými dlhopismi iných členských štátov.

17. Komisia všetky tieto tvrdenia odmieta a uvádza, že žaloba je plne prípustná. K predmetu žaloby spresňuje, že stále existuje záujem na pokračovaní v konaní. Tvrdí, že v prejednávanej veci na rozdiel od judikatúry uvádzanej portugalskou vládou(3) konala včas, na základe čoho môže Súdny dvor rozhodnúť *a contrario* o prípustnosti tejto žaloby. Okrem toho účinky RERF pretrvávajú, pretože osoby, ktoré nemohli uplatniť nárok na zvýhodnené daňové zaobchádzanie, sú naďalej finančne znevýhodnené v pomere k osobám, ktoré túto možnosť mali. Na pojednávaní Komisia dodala, že účinky sporného zákona preukazuje ďalšia skutočnosť vychádzajúca z povinnosti uloženej daňovníkom, ktorí sú držiteľmi dlhopisov vydaných portugalským štátom a chcú, aby sa na nich uplatnila 2,5 %ná sadzba (dodatného zdanenia), ponechajú si tieto dlhopisy po dobu troch rokov po podaní dodatného daňového priznania v súlade s článkom 6 ods. 4 RERF. Pokiaľ ide o údajný nesúlad medzi výzvou a odôvodneným stanoviskom, výhrada uvedená v odôvodnenom stanovisku je len spresnením výhrady uvedenej vo výzve. Táto výhrada už bola nevyhnutne obsiahnutá vo výzve. Žiadnym spôsobom teda nejde o zmenu pôvodne uvádzanej výhrady.

2. Posúdenie

a) O druhej námietke neprípustnosti založenej na nesúlade medzi výzvou a odôvodneným stanoviskom

18. V prvom rade sa domnievam, že druhá námietka neprípustnosti vznesená Portugalskou republikou, ktorá sa zakladá na nesúlade medzi výzvou a odôvodneným stanoviskom, musí byť jednoznačne zamietnutá.

19. V tomto ohľade je potrebné pripomenúť rozdiel medzi oboma časťami konania pred podaním žaloby. Podľa judikatúry Súdného dvora musí odôvodnené stanovisko podľa článku 226 ES obsahovať koherentný a podrobný výklad dôvodov, ktoré Komisiu viedli k presvedčeniu, že si dotknutý členský štát nesplnil niektorú z povinností, ktoré mu vyplývajú zo Zmluvy o ES. Naopak výzva nemôže podliehať takým prísnyim požiadavkám na presnosť, keďže nutne spočíva len v prvom stručnom zhrnutí výhrad. Komisii preto nič nebráni, aby v odôvodnenom stanovisku

spresnila výhrady, ktoré už všeobecne uviedla vo výzve.(4)

20. V prejednávanej veci Komisia nepopiera, že zatiaľ čo výzva porovnávala zvýhodnené zaobchádzanie s dlhopismi portugalského štátu vo vzťahu ku všetkým ostatným finančným aktívam, odôvodnené stanovisko porovnávalo tieto cenné papiere len s verejnými dlhopismi vydanými inými členskými štátmi.

21. To však nie nemožno na skutočnosti, že pojem finančné aktíva je všeobecnejším než pojem verejné dlhopisy, a tento druhý pojem nutne zahŕňa. Odôvodnené stanovisko vydané v prejednávanej veci teda nie je ničím iným, len upresnením výhrad uvedených vo výzve, či dokonca úplne legitímnym zúžením predmetu nesplnenia povinnosti.(5) Predmet nesplnenia povinnosti teda nebol v odôvodnenom stanovisku zmenený, ale bol podrobnejšie špecifikovaný, či dokonca obmedzený v zmysle judikatúry citovanej v bode 18 týchto návrhov.

b) O prvej námietke neprípustnosti založenej na neexistencii trvajúceho porušenia Zmluvy a Dohody o EHP

22. Vyriešenie prvej námietky prináša podľa môjho názoru viac ťažkostí a vyžaduje si preskúmanie judikatúry o prípustnosti žaloby o nesplnenie povinnosti podanej proti dočasným vnútroštátnym opatreniam, teda problematiky, ktorej som sa už čiastočne venoval vo svojich návrhoch vo veciach Komisia/Grécko(6) a Komisia/Nemecko(7).

23. Ako som už pripomenul, úloha priznaná Komisii článkom 226 ES spočíva najmä v tom, že jej umožní zaistiť existenciu existencie prípadných nesplnení povinností, ktoré vyplývajú z práva Spoločenstva, s cieľom odstrániť ich.(8)

24. Okrem toho v súlade s článkom 226 ES a podľa judikatúry sa existencia nesplnenia povinnosti musí posudzovať v závislosti od situácie, ktorá bola v členskom štáte ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.(9) Ako už uviedol generálny advokát Lenz vo veci Komisia/Taliansko(10), neexistuje žiadny právny záujem na tom, aby Súdny dvor konštatoval porušenie zmluvy, ak k porušeniu došlo pred uplynutím lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku vydanom Komisiou.(11)

25. Toto riešenie samozrejme platí v prípade, ak je ukončenie uvedeného porušovania práva Spoločenstva výsledkom opatrení prijatých dotknutým členským štátom na účely dosiahnutia súladu s odôvodneným stanoviskom.

26. Súdny dvor tak zamietol pre neprípustnosť žalobu o nesplnenie povinnosti, ktorou bolo dotknutému členskému štátu vytýkané, že prijal viacero zákonných opatrení, ktoré, ako sa preukázalo po posúdení Súdnym dvorom, boli zrušené pred uplynutím lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku vydanom Komisiou.(12)

27. V prejednávanej veci to však neplatí. Ustanovenia RERF totiž neboli formálne zrušené a Portugalská republika neprijala opatrenia na dosiahnutie súladu s odôvodneným stanoviskom pred uplynutím lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.

28. V prejednávanej veci je nesporné, že účinnosť zákona č. 39/A/2005 skončila 31. decembra 2005, a teda dávno pred uplynutím lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku z 11. mája 2007.

29. Preto treba overiť, či údajné porušenie článku 56 ES a článku 40 Dohody EHP naďalej vyvolávalo právne účinky po uplynutí tejto lehoty, ako to tvrdí Komisia.

30. Judikatúra Súdneho dvora nie je v tejto súvislosti jednoznačná a líši sa podľa dotknutých

odvetví, niektoré rozsudky vyžadujú, aby sporné ustanovenia na?alej vyvolávali právne ú?inky, zatiaľ čo iné rozsudky túto podmienku nestanovujú.

31. Spomedzi posledných uvedených treba venovať pozornosť rozsudkom vydaným v oblasti kvót na rybolov, v ktorej bolo niekoko žalôb o nesplnenie povinnosti vyhlásených za prípustné; napriek tomu, že Komisia začala konania pred podaním žaloby dávno po skončení sporných ročných rybolovných kampaní.(13) V už citovanej veci Komisia/Francúzsko sa Francúzska republika dovoľavala neprípustnosti žaloby o nesplnenie povinnosti najmä z dôvodu, že táto žaloba sa týkala rybolovných kampaní, ktoré sa začali pred viac než desiatimi rokmi, teda išlo o nesplnenie povinnosti, ktoré už nemohla napraviť.(14)

32. S ohľadom na túto argumentáciu Súdny dvor najprv pripomenul, že Komisia nie je povinná preukázať právny záujem na konaní, ?alej, že Komisia je povinná posúdiť možnosť postupu vo?i ?lenskomu štátu, najmä zvoliť moment, v ktorom vo?i nemu začne konanie o nesplnenie, a nakoniec, že Komisia nie je podľa ?lánku 226 ES povinná dodržať konkrétnu lehotu pre podanie žaloby.(15)

33. Je potrebné uviesť, že Súdny dvor ani neoveril, či tvrdené porušenie pretrvávalo v de? uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku, aj keď sa zdalo, že to bola skutočná výhrada Francúzskej republiky proti prípustnosti žaloby. Namiesto toho spo?íva odôvodnenie Súdneho dvora výlu?ne na troch tvrdeniach uvedených v predchádzajúcom bode týchto návrhov.

34. Toto odôvodnenie však primerane neodpovedá na námietku neprípustnosti, ktorú vzniesla Francúzska republika a ktorá je v podstate založená na skončení trvania nesplnenia povinnosti, ktoré jej je vytýkané.

35. Predovšetkým ani nepopierate?né uznanie vo?nej úvahy Komisie pri podaní žaloby o nesplnenie povinnosti, ani neexistencia povinnosti preukázať právny záujem na konaní totiž nijako nesúvisia s problematikou vlastnej povahy nesplnenia povinnosti alebo s pokračovaním jeho právnych ú?inkov v prípade jednorazového nesplnenia povinnosti vyplývajúcej z práva Spolo?enstva; kým sa ale existencia vo?nej úvahy priznanej Komisii a neexistencia povinnosti preukázať právny záujem na konaní týkajú subjektívnych práv Komisie, existencia porušenia ku d?u uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku je objektívnou podmienkou prípustnosti, ktorá musí byť Súdnym dvorom konštatovaná vopred, a v prípade potreby aj bez návrhu.(16) Okrem toho judikatúra, ktorá v rámci žaloby o nesplnenie povinnosti vyžaduje od Komisie preukázanie právneho záujmu na konaní, sa uplatňuje len vtedy, ak sa tvrdené porušenie odstráni až po uplynutí lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku(17), a nie pred jej uplynutím.

36. ?alej nepokladám za relevantné odkazy na rozsudky Komisia/Nemecko(18) a Komisia/Taliansko(19), ktoré uviedol Súdny dvor v bode 24 už citovaného rozsudku z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko, aby odôvodnil vo?nú úvahu, ktorá prislúcha Komisii pri výbere okamihu podania žaloby o nesplnenie povinnosti.

37. V týchto rozsudkoch Komisia/Nemecko a Komisia/Taliansko, ktoré citoval Súdny dvor, sa námietky neprípustnosti vznesené žalovanými ?lenskými štátmi odlišovali od námietok, ktorých sa dovoľavala francúzska vláda v už citovanom rozsudku z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko. V prvej veci nemecká vláda spochybnila prípustnosť žaloby tvrdením, že uvedenie do súladu s odôvodneným stanoviskom prebieha, že podanie žaloby porušuje zásadu legitímnej dôvery a že zasahuje do rokovaní prebiehajúcich v Rade Európskej únie.(20) V druhej veci sa Talianska republika dovoľavala najmä porušenia práv na obranu tvrdením, že Komisia neprávom začala druhé konanie o nesplnení povinnosti, ktoré obsahovalo v podstate rovnaké výhrady, aké boli uvedené v žalobe o nesplnenie povinnosti podanej proti nej už predtým.(21) Ak je možné chápať odôvodnenie Súdneho dvora založené na existencii vo?nej úvahy Komisie, pokiaľ ide o výber

okamihu na podanie žaloby o nesplnenie povinnosti v prípade opísaných okolností, nemožno takéto odôvodnenie rozšíriť na situáciu, keď sa ako v už citovanom rozsudku z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko, námietka neprípustnosti podaná francúzskym štátom týkala trvania porušenia Zmluvy po uplynutí lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.

38. Preto sa domnievam, že v prejednávanej veci nie je vhodné nasledovať smer judikatúry týkajúci sa rybolovných kvót, ktorý bol práve analyzovaný.(22)

39. Naopak navrhujem, aby sa Súdny dvor inšpiroval rozsiahlejšou judikatúrou rozvinutou v iných oblastiach, podľa ktorej Súdny dvor posudzuje prípustnosť žaloby o nesplnenie povinnosti skúmaním otázky, či v deň uplynutia lehoty na dosiahnutie súladu s odôvodneným stanoviskom tvrdené porušenie práva Spoločenstva, ktoré zrejme skončilo, naďalej vyvoláva právne účinky.

40. Táto judikatúra má pôvod v oblasti verejného obstarávania. Súdny dvor vyslovil prípustnosť žalôb Komisie o nesplnenie povinnosti, pokiaľ zmluvy, ktoré boli údajne uzavreté v rozpore s príslušnými ustanoveniami sekundárneho práva Spoločenstva, neboli v deň uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku úplne vykonané, a teda naďalej vyvolávali právne účinky.(23) Žaloby o nesplnenie povinnosti boli naopak vyhlásené za neprípustné, ak tieto zmluvy už nespôsobovali žiadne právne účinky(24) alebo ak vnútroštátna vyhláška povoľujúca zadávanie zákaziek v prípadoch, ktoré smernice „o verejnom obstarávaní“ nepredpokladali, už nespôsobovala „žiadne riadne účinky“(25).

41. Tento smer judikatúry sa taktiež rozšíril na iné oblasti.

42. Súdny dvor tak odkázal na uvedené rozsudky, pokiaľ ide o skúmanie prípustnosti žalôb o nesplnenie povinnosti týkajúcich sa jednak(26) prebratia smernice Rady 85/337/EHS z 27. júna 1985 o posudzovaní vplyvov určitých verejných a súkromných projektov na životné prostredie(27) a jednak(28) smernice Rady 92/43/EHS z 21. mája 1992 o ochrane prirodzených biotopov a voľne žijúcich živočíchov a rastlín(29).

43. Súdny dvor uplatnil túto judikatúru nedávno v už citovanom rozsudku zo 6. decembra 2007, Komisia/Nemecko, ktorý sa týkal porušenia slobody psychoterapeutov usadiť sa v Nemecku.(30)

44. Predmetom tejto veci bola otázka, či sú zlučiteľné s článkom 43 ES vnútroštátne prechodné ustanovenia, ktoré vyhradzovali možnosť vykonávať činnosť na zmluvnom základe len tým psychoterapeutom, ktorí počas daného obdobia vykonávali svoju činnosť v nemeckom regióne v rámci nemeckého zdravotného poistenia, a nepriznávajú túto možnosť takým psychoterapeutom, ktorí v rovnakom období vykonávali svoju činnosť mimo územia Nemecka v rámci zdravotného poistenia iného členského štátu. Nemecká vláda popierala trvanie tvrdeného porušenia slobody usadiť sa, keďže Komisia vydala odôvodnené stanovisko až po viac ako dvoch rokoch od uplynutia platnosti prechodných ustanovení.

45. V odpovedi na túto námietku neprípustnosti Súdny dvor po tom, ako uviedol, že je povinný podľa judikatúry preskúmať, či v deň uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku „sporná právna úprava naďalej spôsobovala právne účinky“(31), skonštatoval, že nemožnosť použitia sporných prechodných ustanovení na psychoterapeutov, ktorí počas príslušného obdobia nevykonávali svoju činnosť v Nemecku, nebola časovo obmedzená, mala trvalý charakter a existovala aj v deň uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.(32) Z tohto dôvodu zamietol námietku neprípustnosti uvádzanú nemeckou vládou, pričom spresnil, že sporné prechodné ustanovenia v deň rozhodujúcom pre posúdenie prípustnosti žaloby o nesplnenie povinnosti naďalej spôsobovali právne účinky.(33)

46. Táto judikatúra je podľa môjho názoru koherentná a v súlade s cieľom článku 226 ES,

ktorý spočíva v poskytnutí možnosti členským štátom, aby zabezpečili súlad s odôvodneným stanoviskom, a všeobecnejšie, so svojimi povinnosťami na základe práva Spoločenstva v čase uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.(34) členský štát pritom môže mať prospech z takejto situácie len vtedy, ak v čase stanovenom v odôvodnenom stanovisku existuje reálna možnosť tohto členského štátu skončiť údajné nesplnenie povinnosti vrátane jeho úprav, a to zmenou svojho správania *lato sensu*.

47. Preto zastávam názor, že podľa tohto prúdu judikatúry je dôležité v prejednávanej veci preskúmať, či RERF naďalej spôsobil právne účinky aj po uplynutí lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.

48. V tejto súvislosti pripomínam, že zákon č. 39/A/2005 stratil účinnosť 31. decembra a že lehota stanovená v odôvodnenom stanovisku na dosiahnutie súladu s týmto zákonom naopak uplynula v júli 2007.

49. Takisto je potrebné pripomenúť, že podľa článku 6 ods. 4 RERF verejné dlhopisy vydané portugalským štátom, ktoré majú v držbe portugalskí daňovníci využívajúci dotknutý zvýhodnený režim, musia zostať vo vlastníctve deklaranta po dobu najmenej troch rokov odo dňa podania dodatočného daňového priznania a bez ohľadu na dátum ich nadobudnutia, inak by bol deklarant povinný doplatiť rozdiel medzi zvýhodnenou a všeobecnou sadzbou. Okrem toho muselo by podľa článku 5 ods. 2 dodatočné daňové priznanie podané do 16. decembra 2005. Preto mohlo dôjsť k úplnému uskutočneniu zvýhodneného režimu až po uplynutí lehoty troch rokov po podaní dodatočného daňového priznania, teda najskôr medzi koncom júla 2008 a najneskôr 16. decembrom 2008.

50. Z toho jednoznačne vyplýva, že RERF naďalej spôsobil právne účinky v júli 2007, a to v okamihu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku. Okrem toho mala Portugalská republika k tomuto dátumu ešte stále reálnu možnosť vyhovieť odôvodnenému stanovisku, napríklad, opätovným zavedením jednotnej sadzby dane uplatnenej na všetky verejné dlhopisy vydané členskými štátmi a štátmi Európskeho združenia voľného obchodu (EZVO), ktoré sú zmluvnými stranami Dohody o EHP.

51. Skutočnosť, že RERF mal naďalej právne účinky aj po uplynutí účinnosti zákona č. 39-A/2005, je podľa mňa potvrdená možnosťou priznanou portugalskej daňovej správe uplatňovať všeobecnú sadzbu 5 % na daňovníkov, ktorí previedli verejné dlhopisy vydané portugalským štátom počas doby troch rokov uvedenej v článku 6 ods. 4 RERF. Táto možnosť, podmienená prevodom predmetných cenných papierov, totiž umožňuje portugalskej daňovej správe zmierniť účinky vytýkaného nesplnenia povinnosti po 31. decembri 2005 tým, že v jednotlivých prípadoch naprávi rovnosť zaobchádzania s daňovníkmi podľa toho, či majú v držbe cenné papiere vydané portugalským štátom, alebo inými členskými štátmi (alebo štátmi EZVO, zmluvnými stranami Dohody o EHP). Samotná existencia tejto možnosti prijatia opatrení v prospech portugalskej daňovej správy po 31. decembri 2005, ktorá si zachováva svoju aktuálnosť v čase uplynutia lehoty stanovenej na dosiahnutie súladu s odôvodneným stanoviskom, preto podľa môjho názoru podporuje skutočnosť, že zvýhodnené daňové zaobchádzanie nebolo v deň skončenia účinnosti zákona č. 39/A/2005 úplne uskutočnené.

52. Nakoniec nemôže podľa mňa uspieť ani argument Portugalskej republiky vyjadrený na pojednávaní, podľa ktorého v podstate vytýkané nesplnenie povinnosti nepokrýva lehotu troch rokov týkajúcu sa ponechania si cenných papierov vydaných Portugalskou republikou, keďže Komisia sa obmedzila len na to, že Portugalskú republiku požiadala o rozšírenie zvýhodneného zaobchádzania na držiteľov cenných papierov iných členských štátov ako Portugalsko, hoci lehota povinného ponechania si cenných papierov stanovená daňovníkom majúcich verejné dlhopisy vydané portugalským štátom nepredstavuje pre týchto daňovníkov výhodu, ale naopak

nevýhodu.

53. Bez ohľadu na to, či lehota, počas ktorej si dotknutí daovníci musia ponechať predmetné cenné papiere, je pre nich výhodou alebo nevýhodou, nie je tvrdenie Portugalskej republiky relevantné na účely skúmania, či sa účinky zákona ?. 39-A/2005 skončili alebo neskončili ku koncu lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku, na účely overenia prípustnosti žaloby. Okrem toho sa vytýkané nesplnenie povinnosti týka tohto zákona ako celku a bez vylúčenia článku 6 ods. 4 a 5 RERF.

54. Ďalej pripomínam, že konanie o nesplnenie povinnosti má objektívnu povahu a jeho cieľom je určiť, že došlo k nesplneniu povinností podľa Zmluvy. Toto konanie teda neumožňuje Komisii, aby nariadila členskému štátu konať takým alebo onakým spôsobom. Portugalská republika preto podľa môjho názoru nemôže argumentovať tým, že konaním zaatým proti nej sa Komisia obmedzila len na žiadosť o rozšírenie zvýhodneného zaobchádzania vyhradeného držiteľom verejných dlhopisov vydaných portugalským štátom na držiteľov takýchto cenných papierov vydaných inými členskými štátmi. V tomto prípade Portugalská republika nemôže vytýkať Komisii skutočnosť, že Komisia sa len obmedzila na to, že ju vyzvala k ukončeniu nerovnakého zaobchádzania zisteného v konaní pred podaním žaloby, ktoré podľa nej porušovalo ustanovenia Zmluvy. Portugalská republika teda mala dostatočne širokú mieru voľnej úvahy na to, aby zmenila konanie vytýkané v odôvodnenom stanovisku opätovným zavedením údajne porušenej rovnosti zaobchádzania, a to aj po skončení účinnosti zákona ?. 39-A/2005 v ňase, keď naďalej pretrvávali jeho účinky.(35)

55. Za týchto okolností navrhujem, aby Súdny dvor zamietol námietku neprípustnosti podanú Portugalskou republikou, a rozhodol tak o prípustnosti žaloby.

c) Subsidiárne o vŕasnom konaní Komisie

56. Ak by sa však Súdny dvor nepridŕžal návrhu vysloviť prípustnosť žaloby z dôvodu, že RERF naďalej spôsoboval účinky v ňase skončenia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku, musel by rozhodnúť o tvrdení Komisie, podľa ktorého na účely uznania prípustnosti žaloby stačilo skonštatovať, že Komisia zaala konanie vŕas.

57. V tejto súvislosti sa Komisia na účely odôvodnenia *a contrario* dovoľáva už citovaného rozsudku z 31. marca 1992 Komisia/Taliansko(36), vydaného v oblasti verejného obstarávania, v ktorom Súdny dvor rozhodol o neprípustnosti žaloby o nesplnenie povinnosti najmä z dôvodu, že Komisia jednak nekonala vŕas, aby prostredníctvom postupov, ktoré mala k dispozícii, zamedzila tomu, aby vytýkané nesplnenie povinnosti spôsobilo účinky, a jednak, že sa neodvolala na existenciu okolností, ktoré by jej bránili ukončiť konanie pred podaním žaloby podľa článku 226 ES predtým, než toto nesplnenie povinnosti prestalo existovať.(37)

58. Komisia teda v prejednávanej veci tvrdí, že vzhľadom na to, že konala vŕas, je opodstatnené vyhlásiť jej žalobu za prípustnú.

59. Myslím si, že je potrebné prijať tvrdenie, ktoré obhajuje Komisia, práve preto, že situácia v prejednávanej veci presne zodpovedá prípadu, ktorý som uviedol v bode 54 mojich návrhov vo veci, v ktorej bol vydaný už citovaný rozsudok Komisia/Nemecko(38).

60. Ako som už v podstate uviedol v danom bode citovaných návrhov, skutočnosť, že žaloba o nesplnenie povinnosti bola podaná po uplynutí účinnosti vnútroštátneho opatrenia, ktorého účinky skončili, nemôže zabrániť Súdnemu dvoru skonštatovať prípustnosť žaloby o nesplnenie povinnosti proti takémuto opatreniu, pokiaľ by vyšlo najavo, že Komisia nemala pred skončením týchto účinkov dostatok času na ukončenie etáp konania pred podaním žaloby. Vyhlásenie

neprípustnosti žaloby by totiž v tejto situácii znamenalo, že vytýkané nesplnenie povinnosti bolo „spotrebované“, zatiaľ čo Komisia nemohla konať skôr, než nesplnenie povinnosti zaniklo, a zabrániť tak tomu, aby vyvolalo úvahy, a *fortiori*, ak Komisia urobila všetko pre to, aby konala včas.

61. V prejednávanej veci konala podľa môjho názoru Komisia včas, pretože RERF bol jednak účinný len približne päť rokov a jednak Komisia doručila svoju výzvu ešte pred skončením účinnosti zákona č. 39-A/2005.

62. Pokiaľ ide o prvý bod, teoreticky si možno predstaviť, ako uviedla Portugalská republika na pojednávaní, že Komisia mohla vykonať celé konanie pred podaním žaloby v lehote piatich mesiacov pred uplynutím účinnosti zákona č. 39-A/2005.

63. Napriek tomu vieme, že podľa judikatúry je Komisia povinná poskytnúť členským štátom primeranú lehotu na odpoveď na výzvu a na dosiahnutie súladu s odôvodneným stanoviskom a že pri posúdení primeranosti tejto lehoty je potrebné vziať do úvahy všetky okolnosti prípadu. Súdny dvor sa teda domnieval, že veľmi krátke lehoty môžu byť odôvodnené v osobitných situáciách, najmä vtedy, ak existuje naliehavá potreba napraviť nesplnenie povinnosti, alebo ak si je dotknutý členský štát plne vedomý názoru Komisie ešte pred začatím konania.(39)

64. S ohľadom na obmedzený rozsah vytýkaného nesplnenia povinnosti a na skutočnosť, že Komisia bola o prijatí sporného zákona informovaná až v septembri 2005, si však možno len ťažko predstaviť, že by prejednávaná vec mohla splniť podmienky uvedenej judikatúry rozvinutej v kontexte takých citlivých a závažných vecí, ako je odmietnutie francúzskych orgánov ukončiť embargo na dovoz britského hovädzieho mäsa(40) alebo zadávanie verejných zákaziek značného rozsahu na území členského štátu(41).

65. Pokiaľ ide o druhý bod, chcel by som pripomenúť, že situácia v prejednávanej veci sa v tomto smere značne odlišuje od situácie, ktorá nastala v už citovanej veci Komisia/Nemecko(42), v ktorej začala Komisia konanie pred podaním žaloby takmer dva roky po skončení účinnosti prechodných ustanovení.(43)

66. S ohľadom na tieto okolnosti je podľa môjho názoru potrebné vyhlásiť prípustnosť žaloby z jediného dôvodu, že Komisia konala včas.

B – O veci samej

1. Tvrdenia účastníkov konania

67. Komisia sa domnieva, že ustanovenia RERF predstavujú obmedzenie voľného pohybu kapitálu v zmysle článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP. Podľa nej by boli daňovníci, ktorí majú prospech z RERF, odrádzaní od toho, aby si ponechali dodatočne zdaňovaný majetok v iných formách než verejné dlhopisy portugalského štátu. Komisia síce nijako nepopiera, že sa na verejné dlhopisy môže uplatňovať priaznivejšie zaobchádzanie, avšak konkrétnym problémom v prejednávanej veci je otázka, či vnútroštátne ustanovenie môže zvýhodňovať verejné dlhopisy vydané jediným z členských štátov. Komisia teda zastáva názor, že uplatňovanie nižšej sadzby dane výlučne na dodatočne zdanené finančné aktíva, ktoré sú verejnými dlhopismi portugalského štátu, predstavuje diskriminačné obmedzenie pohybu kapitálu.

68. Na základe rozsudku Verkooijen(44) sa Komisia domnieva, že neexistuje žiadne objektívne odôvodnenie rozdielu medzi prednostnou 2 %nou sadzbou a všeobecnou 5 %nou sadzbou, keďže situácia daňovníkov je rovnaká. Okrem toho ani správy Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD)(45) uvádzané portugalskou vládou v jej vyjadrení k žalobe, ani

smernica Rady 2003/48/ES z 3. júna 2003 o zdaňovaní príjmu z úspor v podobe výplaty úrokov(46) neumožňujú odôvodniť zvýhodnené zaobchádzanie vyhradené verejným dlhopisom vydaným portugalským štátom.

69. Portugalská vláda sa domnieva, že pokiaľ bude žaloba vyhlásená za prípustnú, zvýhodnené zaobchádzanie vyhradené verejným dlhopisom vydaným portugalským štátom v rámci RERF je odôvodnené podľa článku 58 ods. 1 písm. b) ES. V tejto súvislosti odôvodnenie na základe verejného záujmu spočíva v boji proti daňovým únikom a podvodom.

70. Na podporu svojho tvrdenia portugalská vláda odkazuje na smernicu 2003/48. Keďže táto smernica pripustila tento druh rozlišovania pre obchodovateľné dlhopisy vydávané verejnou správou, v rámci prijímania RERF sa teda považovalo za rovnako legitímne priznať zvýhodnené zaobchádzanie držiteľom verejných dlhopisov vydaných portugalským štátom.

71. Okrem toho podľa portugalskej vlády už citované správy OECD zaväzujú členské štáty, ktoré sú zmluvnými stranami tejto organizácie, k prijatiu opatrení na zvýhodnenie dobrovoľného dodatočného zdanenia daňovníkov, ktorí investovaním svojich prostriedkov v zahraničí zastreli svoje zdaniteľné príjmy v štáte svojho bydliska.

72. Keďže cieľom RERF bolo dodatočné zdanenie finančných aktív, ktoré boli v Portugalsku oslobodené od dane, portugalská vláda sa napokon domnieva, že sporný právny režim je legitímny. Predmetná daň v skutočnosti pôsobila ako „náklady na usporiadanie“ danej situácie. Táto daň mala formu náhrady za vyhýbanie sa daňovým povinnostiam voči portugalskému štátu týkajúcim sa predmetných finančných aktív.

73. Táto odškodňovacia funkcia teda odôvodňuje, aby v prípade verejných dlhopisov vydaných portugalským štátom boli stanovené nižšie náklady na rozdiel o nákladov, ktoré by vznikli v súvislosti s cennými papiermi iného členského štátu, pretože v kontexte RERF boli prostredníctvom zániku príslušných daňových povinností zohľadnené daňové príjmy tohto členského štátu.

2. Posúdenie

a) O existencii obmedzenia voľného pohybu kapitálu

74. Ako už Súdny dvor rozhodol, opatrenia uložené členským štátom, ktoré sú spôsobilé odradiť jeho rezidentov od uzatvárania úverových zmlúv alebo od investovania v iných členských štátoch, predstavujú obmedzenia pohybov kapitálu v zmysle článku 56 ES.(47)

75. Ako v prejednávanej veci zhrnula Komisia – bez toho, aby to Portugalská republika spochybnila – daňovníci, ktorí sú držiteľmi verejných dlhopisov vydaných portugalským štátom, majú nárok na zvýhodnené daňové zaobchádzanie podľa článku 6 ods. 1 RERF na rozdiel od daňovníkov, ktorí majú v držbe verejné dlhopisy vydané inými členskými štátmi.

76. Kým totiž poslední uvedení museli podľa RERF zaplatiť daň so základnou sadzbou 5 % z hodnoty finančných aktív uvedených vo svojich dodatočných daňových priznaniach, daňovníci, ktorí investovali do verejných dlhopisov vydaných portugalským štátom, boli povinní zaplatiť len daň so zníženou 2,5 %nou sadzbou.

77. Takéto zvýhodnené zaobchádzanie je spôsobilé odradiť dotknutých daňovníkov od držby verejných dlhopisov vydaných inými členskými štátmi, pretože na takéto dlhopisy sa podľa RERF uplatňuje menej priaznivá 5 %ná sadzba.

78. Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že sporné opatrenie predstavuje obmedzenie v zmysle

§lánku 56 ods. 1 ES.

79. Keže nesplnenie povinnosti sa vzahuje aj na daové zaobchádzanie s verejnými dlhopismi vydanými štátmi EZVO, zmluvnými stranami Dohody o EHP, takýto predbežný záver platí aj vo vzahu k §lánku 40 uvedenej dohody, ktorého právny rozsah je v podstate totožný s §lánkom 56 ods. 1 ES.(48)

b) O odôvodnení obmedzenia voého pohybu kapitálu

80. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že voý pohyb kapitálu ako základná zásada Zmluvy môže byť vnútroštátnou právnou úpravou obmedzený len vtedy, ak je takáto právna úprava odôvodnená jedným z dôvodov uvedených v §lánku 58 ES alebo naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu, pokia neexistuje harmonizaéne opatrenie Spoloenstva stanovujúce opatrenia nevyhnutné na zabezpečenie ochrany týchto záujmov.(49)

81. Pokia harmonizaéne opatrenie Spoloenstva neexistuje, každý ľenský štát je oprávnený uríť úrove zabezpečenia ochrany týchto legitímnych záujmov, ako aj spôsob, ako ju dosiahnuť pri súasnom dodržaní Zmluvy, a najmä zásady proporcionality, poda ktorej musia byť prijaté opatrenia spôsobilé zaruť naplnenie nimi sledovaného ciea a nesmú presahovať rámec toho, o je na dosiahnutie tohto ciea nevyhnutné.(50)

82. Portugalská vláda predovšetkým uvádza, že smernica 2003/48 by mohla v tomto prípade odôvodniť rozdielne zaobchádzanie s obchodovateľnými dlhopismi vydanými verejnou správou a takýmito cennými papiermi vydanými súkromnými osobami.

83. Táto argumentácia ma vôbec nepresvedčila, priom ani nie je nevyhnutné podrobne skúmať ustanovenia smernice 2003/48.

84. Aj keby táto smernica zaviedla rozdielne zaobchádzanie uvádzané portugalskou vládou, neznamenalo by to totiž odôvodnenie rozdielneho zaobchádzania s cennými papiermi rovnakej povahy, v prejednávanej veci teda s verejnými dlhopismi vydanými rôznymi ľenskými štátmi. Tak však znie výhrada formulovaná Komisiou, ktorá, ako som už uviedol v bode 21 týchto návrhov, obmedzila predmet konania v štádiu odôvodneného stanoviska na rozdielne daové zaobchádzanie s verejnými dlhopismi vydanými Portugalskou republikou a verejnými dlhopismi vydanými inými ľenskými štátmi (ako aj štátmi EZVO, zmluvnými stranami Dohody o EHP), a nie na rozdielne daové zaobchádzanie s verejnými dlhopismi vydanými portugalským štátom a všetkými ostatnými finančnými aktívami.

85. Smernica 2003/48 preto nemôže slúžiť ako zdroj inšpirácie na odôvodnenie obmedzení voého pohybu kapitálu dotknutých v prejednávanej veci.

86. Zostáva teda ešte preskúmať, ako to alej tvrdí portugalská vláda, či boj proti daovým únikom a podvodom odôvodňuje uvedené obmedzenia.

87. Je pravda, že podľa judikatúry Súdneho dvora je vyššie uvedený cieť spôsobilý odôvodniť obmedzenie voého pohybu kapitálu.(51) Je však potrebné, aby dotknuté obmedzenia, v prejednávanej veci obmedzenia vyplývajúce z uplatňovania RERF, boli nevyhnutnými opatreniami, ktoré zabránia daovým únikom a podvodom.(52)

88. Nezdá sa mi, že RERF možno považovať za takéto opatrenie.

89. Portugalská vláda v tejto súvislosti nijako nevysvetlila ani *a fortiori* nepreukázala nevyhnutnosť rozdielných sadziieb dane medzi verejnými dlhopismi vydanými portugalským štátom a verejnými dlhopismi vydanými inými ľenskými štátmi na dosiahnutie *zamýšľaného ciea a všeobecného záujmu*

, hoci ďalšie pravidlá RERF vzťahujúce sa na daovníkov, ktorí chcú dodatočne zdať svoje príjmy, sa uplatňujú bez ohľadu na miesto investovania kapitálu. Vysvetlenia vychádzajúce zo skutočnosti, že rozdielnú sadzbu v podstate odôvodňuje vyššia náhrada za dodatočné zdanenie investícií do verejných dlhopisov vydaných inými členskými štátmi, sa totiž podľa môjho názoru obmedzujú na snahu odôvodniť opatrenie, ktoré obmedzuje voľný pohyb kapitálu tým, že sa sleduje isto hospodársky cieľ, a to vyrovnanie straty daňových príjmov členského štátu. Podľa judikatúry Súdneho dvora však istotne nemožno odôvodniť opatrenie, ktoré je v rozpore s článkom 56 ods. 1 ES, dôvodom hospodárskej povahy.⁽⁵³⁾ Keďže boli podľa RERF vyzvaní všetci daovníci, aby podali dodatočné daňové priznania k dani, ktorá nebola zaplatená v Portugalsku, nevidím žiadny dôvod, prečo by mali mať v prípade daňového úniku nárok na zvýhodnené zaobchádzanie len tí daovníci, ktorí investovali do verejných dlhopisov portugalského štátu.

90. Nakoniec správy OECD uvedené v bode 68 týchto návrhov sa v prejednávanej veci podľa môjho názoru nemôžu uplatniť. Tieto správy neumožňujú členským štátom Európskej únie obmedziť voľný pohyb. Navyše je dosť pochybné, že by takéto správy, ktoré neobsahujú žiadnu právnu povinnosť, mohli viesť k zaviazaniu členských štátov k určitému konaniu.

91. Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že RERF podľa môjho názoru predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu upravené v článku 56 ES, ktoré nemožno odôvodniť dôvodmi uvádzanými portugalskou vládou.

92. Podľa môjho názoru sa rovnaký záver vzťahuje aj na výhradu založenú na porušení článku 40 Dohody o EHP.

93. Vzhľadom na to, že sa situácia v prejednávanej veci jednak dotýka aj verejných dlhopisov vydaných členskými štátmi EZVO, ktoré sú zmluvnými stranami Dohody o EHP, a jednak, že Portugalská republika nepredložila osobitné dôvody založené na odlišnom právnom kontexte, do ktorého by patrili obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a tretími štátmi vo vzťahu k uskutočneniu voľného pohybu kapitálu v rámci Spoločenstva⁽⁵⁴⁾, ktorý by mohli v prípade potreby odôvodniť zvýhodnené daňové zaobchádzanie stanovené RERF, toto zaobchádzanie porušuje aj článok 40 Dohody o EHP, pričom ho ale nemožno odôvodniť cieľom boja proti daňovým únikom a podvodom.

94. Súdnemu dvoru preto navrhujem, aby vyhovel žalobe Komisie o nesplnenie povinnosti členským štátom.

VI – O trovách

95. V súlade s článkom 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté.

96. Keďže navrhujem, aby Súdny dvor vyhovel žalobe, a keďže Komisia navrhla zaviazať žalovaný členský štát na náhradu trov konania, domnievam sa, že je opodstatnené zaviazať Portugalskú republiku na náhradu týchto trov konania.

VII – Návrh

97. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti navrhujem, aby Súdny dvor:

– určil, že Portugalská republika si tým, že v rámci dodatočného zdanenia finančných aktív podľa zákona č. 39-A/2005 stanovila zvýhodnené daňové zaobchádzanie pre verejné dlhopisy vydávané výlučne portugalským štátom, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a

z článku 40 Dohody o EHP, a

– zaviazal Portugalskú republiku na náhradu trov konania.

1 – Jazyk prednesu: francúzština.

2 – *Diário da República* I, rad A, ? 145.

3 – Rozsudok z 31. marca 1992, Komisia/Taliansko, C?362/90, Zb. s. I?2353.

4 – V tomto ohľade pozri rozsudky z 31. januára 1984, Komisia/Írsko, 74/82, Zb. s. 317, bod 20; z 28. marca 1985, Komisia/Taliansko, 274/83, Zb. s. 1077, bod 21; zo 17. septembra 1996, Komisia/Taliansko, C?289/94, Zb. s. I?4405, bod 16, a zo 6. novembra 2003, Komisia/Španielsko C?358/01, Zb. s. I?13145, bod 29.

5 – Pozri v tomto zmysle rozsudky z 9. novembra 1999, Komisia/Taliansko, C?365/97, Zb. s. I?7773, bod 25, a z 18. mája 2006, Komisia/Španielsko, C?221/04, Zb. s. I?4515, bod 33.

6 – Návrhy prednesené vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 11. októbra 2007 (C?237/05, Zb. s. I?8203).

7 – Návrhy prednesené vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok zo 6. decembra 2007 (C?456/05, Zb. s. I?10517).

8 – Pozri rozsudky z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko, C?333/99, Zb. s. I?1025, bod 23; z 2. júna 2005, Komisia/Grécko, C?394/02, Zb. s. I?4713, body 14 a 15, a z 8. decembra 2005, Komisia/Luxembursko, C?33/04, Zb. s. I?10629, bod 65.

9 – Pozri najmä rozsudky zo 6. marca 2008, Komisia/Španielsko, C?196/07, Zb. s. I?193*, bod 25; z 11. januára 2007, Komisia/Írsko, C?183/05, Zb. s. I?137, bod 17, a z 13. apríla 2000, Komisia/Luxembursko, C?348/99, Zb. s. I?2917, bod 8.

10 – Návrhy prednesené vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 31. marca 1992, už citovaný.

11 – Pozri bod 11 uvedených návrhov.

12 – Pozri rozsudok z 15. januára 2002, Komisia/Taliansko, C?439/99, Zb. s. I?305, body 15 až 17. V tomto prípade išlo o ?iasto?nú neprípustnosť, keď sa žaloba o nesplnenie povinnosti týkala dvoch regionálnych zákonov o veľtrhoch, výstavách, salónoch a trhoch.

13 – Pozri najmä rozsudky Komisia/Francúzsko, už citovaný, body 22 až 26; z 25. apríla 2002, Komisia/Francúzsko, C?418/00 a C?419/00, Zb. s. I?3969, body 28 až 30, a z 21. júla 2005, Komisia/Belgicko, C?149/03, Zb. s. I?145*. Dávam do pozornosti, že v poslednej veci Súdny dvor ani nepreskúmal prípustnosť žaloby o nesplnenie povinnosti podanej takmer dva roky po skončení poslednej spornej rybolovnej kampane.

14 – Pozri bod 22 rozsudku z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko, už citovaný.

15 – Pozri body 23 až 25 tohto rozsudku.

16 – V už citovanom rozsudku Komisia/Nemecko tak Súdny dvor veľmi správne preskúmal námietku neprípustnosti založenú na neexistencii trvajúceho porušenia zmluvy nezávisle a ešte pred preskúmaním námietky neprípustnosti z dôvodu neexistencie právneho záujmu Komisie na konaní.

17 – Pozri rozsudok z 9. júla 1970, Komisia/Francúzsko, 26/69, Zb. s. 565, body 2 až 13, a bod 12 návrhov generálneho advokáta Lenz vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 31. marca 1992, Komisia/Taliansko, už citovaný.

18 – Rozsudok z 1. júna 1994, C-317/92, Zb. s. I-2039.

19 – Rozsudok z 18. júna 1998, C-35/96, Zb. s. I-3851.

20 – Rozsudok z 1. júna 1994, Komisia/Nemecko, už citovaný, bod 2.

21 – Pozri rozsudok z 18. júna 1998, Komisia/Taliansko, už citovaný, body 21 až 31.

22 – V každom prípade, keby sa Súdny dvor rozhodol inšpirovať týmto smerom judikatúry v prejednávanej veci, žaloba o nesplnenie povinnosti by bola prípustná, pretože tento smer nevyžaduje preukázanie existencie porušenia na konci lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku.

23 – Pozri najmä rozsudky z 28. októbra 1999, Komisia/Rakúsko, C-328/96, Zb. s. I-7479, body 42 až 44; z 10. apríla 2003, Komisia/Nemecko, C-20/01 a C-28/01, Zb. s. I-3609, body 32 až 37; z 9. septembra 2004, Komisia/Nemecko, C-125/03, neuverejnený v Zbierke, body 12 a 13; zo 4. októbra 2007, Komisia/Taliansko, C-217/06, Zb. s. I-137*, bod 21, a z 2. júna 2006, Komisia/Grécko, už citovaný, body 18 a 19.

24 – Pozri rozsudok z 11. októbra 2007, Komisia/Grécko, už citovaný, body 29 až 35.

25 – Pozri rozsudok z 27. októbra 2005, Komisia/Taliansko, C-525/03, Zb. s. I-9405, body 15 a 16.

26 – Rozsudok zo 4. mája 2006, Komisia/Spojené kráľovstvo (C-508/03, Zb. s. I-3969, bod 73), v ktorom Súdny dvor odkázal na rozsudok z 31. marca 1992, Komisia/Taliansko, už citovaný.

27 – Ú. v. ES L 175, s. 40; Mim. vyd. 15/001, s. 248.

28 – Rozsudok z 18. mája 2006, Komisia/Španielsko, už citovaný (body 23 až 26), v ktorom Súdny dvor odkázal na už citované rozsudky z 31. marca 1992, Komisia/Taliansko, a z 27. októbra 2005, Komisia/Taliansko.

29 – Ú. v. ES L 206, s. 7; Mim. vyd. 15/002, s. 102.

30 – Rozsudok zo 6. decembra 2007, už citovaný.

31 – Rozsudok zo 6. decembra 2007, už citovaný. V tomto bode sa Súdny dvor odvoláva na tri rozsudky v oblasti zadávania verejných zákaziek, a to už citované rozsudky z 10. apríla 2003, Komisia/Nemecko; z 9. septembra 2004, Komisia/Nemecko, a z 27. októbra 2005, Komisia/Taliansko.

32 – Bod 18 rozsudku.

33 – Bod 20 rozsudku.

34 – Pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. decembra 2001, Komisia/Francúzsko, C-1/00, Zb. s. I-9989, bod 64.

35 – Skutočnosť, že výrok odôvodneného stanoviska vytýka členskému štátu, že vyhradil

zvýhodnené zaobchádzanie len držiteľom cenných papierov vydaných portugalským štátom, sa mi nezdá byť rozhodujúca. V rámci konania o nesplnenie povinnosti totiž Komisia nemá právomoc zaviazať portugalský štát k určitému postupu voči svojim vlastným štátnym príslušníkom vo vnútroštátnej situácii. Nemôže teda spochybniť rozhodnutia portugalského zákonodarcu priznať 2,5 %nú sadzbu držiteľom cenných papierov vydaných portugalským štátom, ktorí chcú podať dodatočné daňové priznanie. Na druhej strane však na základe tohto predpokladu vyzvala portugalský štát, aby zabezpečil rovnosť zaobchádzania stanovenú ustanoveniami Zmluvy. V žiadnom prípade to ale neznamená, že by samotný portugalský štát na dosiahnutie tohto cieľa a na zabezpečenie súladu nemohol zmeniť svoje pôvodné rozhodnutie priznať 2,5 %nú sadzbu dotknutým portugalským daňovníkom, ak sa mu takéto riešenie zdá najvhodnejšie alebo najrealistickejšie.

36 – Rozsudok z 31. marca 1992.

37 – Pozri rozsudok z 31. marca 1992, Komisia/Taliansko, už citovaný, bod 12.

38 – Rozsudok zo 6. decembra 2007.

39 – Rozsudok z 13. decembra 2001, Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 65 a citovaná judikatúra.

40 – Rozsudok z 13. decembra 2001.

41 – Pozri rozsudok z 28. októbra 1999, Komisia/Rakúsko, C-328/96, Zb. s. I-7479, bod 54.

42 – Rozsudok zo 6. decembra 2007.

43 – Pozri najmä bod 56 mojich už citovaných návrhov vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok zo 6. decembra 2007.

44 – Rozsudok zo 6. júna 2000, C-35/98, Zb. s. I-4071, body 43 a 44.

45 – Správy OECD *Améliorer l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales*. 2000, s. 19, a *Améliorer l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales: rapport d'étape*. 2007, s. 26.

46 – Ú. v. ES L 157, s. 38; Mim. vyd. 09/001, s. 369.

47 – Rozsudky zo 14. novembra 1995, Svensson a Gustavsson, C-484/93, Zb. s. I-3955, bod 10; zo 14. októbra 1999, Sandoz, C-439/97, Zb. s. I-7041, bod 19, a z 26. septembra 2000, Komisia/Belgicko, C-478/98, Zb. s. I-7587, bod 18.

48 – Pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 11. júna 2009, Komisia/Holandsko, C-521/07, Zb. s. I-4873, bod 33, a z 19. novembra 2009, Komisia/Taliansko, C-540/07, Zb. s. I-10983, bod 66.

49 – V tejto súvislosti pozri rozsudky zo 4. júna 2002, Komisia/Portugalsko, C-367/98, Zb. s. I-4731, bod 49, a zo 14. februára 2008, Komisia/Španielsko, C-274/06, Zb. s. I-26*, bod 35.

50 – V tomto zmysle pozri rozsudky zo 14. marca 2000, Église de scientologie, C-54/99, Zb. s. I-1335, bod 18; zo 4. júna 2002, Komisia/Belgicko, C-503/99, Zb. s. I-4809, bod 45, ako aj už citované rozsudky zo 4. júna 2002, Komisia/Portugalsko, bod 49, a zo 14. februára 2008, Komisia/Španielsko, bod 36.

51 – Pozri najmä, pokiaľ ide o boj proti daňovým únikom, rozsudky z 26. septembra 2000,

Komisia/Belgicko, už citovaný, bod 39; z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, body 49 a 51, a z 18. júla 2007, Oy AA, C-231/05, Zb. s. I-6373, bod 60. Pokiaľ ide o boj proti daňovým podvodom pozri rozsudky z 23. februára 1995, Bordessa a i., C-358/93 a C-416/93, Zb. s. I-361, body 21 a 22; zo 14. decembra 1995, Sanz de Lera a i., C-163/94, C-165/94 a C-250/94, Zb. s. I-4821, bod 22, ako aj z 19. novembra 2009, Komisia/Taliansko, už citovaný, bod 55.

52 – Pozri rozsudky Bordessa a i., už citovaný, bod 21, a z 26. septembra 2000, Komisia/Belgicko, už citovaný, bod 40.

53 – Pozri najmä rozsudok Verkooijen, už citovaný, bod 48. Pokiaľ ide o nemožnosť odôvodniť vnútroštátne opatrenia obmedzujúce voľný pohyb kapitálu na účely zamedzenia straty daňových príjmov, pozri konkrétne rozsudok z 27. januára 2009, Persche (C-318/07, Zb. s. I-359, bod 46 a citovanú judikatúru).

54 – V tejto súvislosti pozri rozsudok z 19. novembra 2009, Komisia/Taliansko, už citovaný, bod 69. Na rozdiel od argumentácie rozvinutej Talianskou republikou vo veci, v ktorej bol vydaný tento rozsudok, sa Portugalská republika nikdy nedovoľovala skutočnosti, že prednostné daňové zaobchádzanie stanovené RERF bolo zavedené a bolo nevyhnutné s cieľom zeliť neexistencii akéhokoľvek ustanovenia o výmene informácií medzi daňovými orgánmi členských štátov a štátov EZVO, ktoré sú účastníkmi Dohody o EHP.