

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2011. gada 16. jūnijā *

Lieta C-10/10

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2010. gada 8. janvārī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Austrijas Republiku, ko pārstāv K. Pezendorfere [*C. Pesendorfer*], pārstāve, kas norādīja adresi Luksemburgā,

atbildētāja.

* Tiesvedības valoda — vācu.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], tiesneši K. Šimans [*K. Schiemann*], K. Toadere [*C. Toader*], A. Prehala [*A. Prechal*] (referente) un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*],

ģenerālvokāte V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],
sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2011. gada 8. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- ¹ Eiropas Komisija ar šo prasības pieteikumu lūdz Tiesu konstatēt, ka, ļaudama atskaitīt no bāzes, ko apliek ar nodokli, ziedojumus pētniecības un mācību organizācijām tikai tad, ja tās reģistrētas Austrijā, Austrijas Republika nav izpildījusi tai EKL 56. pantā, kā arī 1992. gada 2. maija Līguma par Eiropas Ekonomikas zonas (OV 1994., L 1, 572. lpp.; turpmāk tekstā — “EEZ līgums”) 40. pantā paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

EEZ līgums

- 2 EEZ līguma 40. pantā ir noteikts:

“Šā līguma ietvaros ir aizliegti ierobežojumi starp Līgumslēdzējām Pusēm attiecībā uz tāda kapitāla apriti, kurš pieder personām, kas dzīvo [ES] dalībvalstīs vai [Eiropas Brīvās tirdzniecības asociācijas (EBTA)] valstīs, kā arī diskriminācija pušu pilsonības, dzīves vietas vai šā kapitāla ieguldījuma vietas dēļ. Šā līguma XII pielikumā ir iekļauti noteikumi šā panta ieviešanai.”

- 3 EEZ līguma XII pielikumā, kura nosaukums ir “Kapitāla brīva aprite”, ir norāde uz Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvu 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu [šis pants ar Amsterdamas līgumu ir atcelts] (OV L 178, 5. lpp.). Saskaņā ar šīs direktīvas 1. panta 1. punktu kapitāla apriti klasificē saskaņā ar šīs direktīvas I pielikumā ietverto nomenklatūru.

Valsts tiesības

- 4 Austrijas 1988. gada 7. jūlija Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz, BGBl. 400/1988*; turpmāk tekstā — “*EStG*”) 4. pantā tiek regulēta peļņas kā iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina bāzes novērtēšana. Saskaņā ar šo normu peļņa tiek samazināta par saimnieciskās darbības izdevumu summu. Šī panta 4. punktā ir īpaši

norādīts uz to, ka noteiktas atrunātas izdevumu pozīcijas “katrā ziņā ir” saimnieciskās darbības izdevumi.

- 5 Šī likuma 4.a panta 1. punktā 2009. gada Nodokļu reformas likuma redakcijā (*BGBI. I*, 26/2009; turpmāk tekstā — “grozītais *EStG*”) par ziedojumiem no saimnieciskās darbības aktīviem ir paredzēta virkne ziedojumu veidu, kas tāpat tiek atzīti par saimnieciskās darbības izdevumiem. Šajā ziņā tieši grozītajā *EStG* 4.a pantā ir uzskaitīti saimnieciskās darbības izdevumu veidi, kas līdz 2009. gada 31. martam bija iekļauti *EStG* 4. panta 4. punkta 5. apakšpunktā.
- 6 Grozītā *EStG* 4.a pantā ir noteikts:

“Par saimnieciskās darbības izdevumiem ir uzskatāmi arī:

1. ziedojumi no saimnieciskās darbības aktīviem, kas paredzēti, lai veiktu:

— pētniecības funkcijas vai

— ar pieaugušo izglītību saistītās funkcijas, kas attiecas uz zinātnes vai mākslas izglītību un atbilst 2002. gada Universitāšu likuma prasībām,

kā arī ar to saistītajām zinātniskajām publikācijām un dokumentāciju šādām organizācijām:

a) universitātes, mākslas augstskolas un Tēlotājmākslas akadēmija, to fakultātes, institūti un citādas ipašas organizācijas;

- b) uz federālā likuma vai pavalsts likuma pamata dibināti fondi, kas veic tiem noteiktās pētniecības atbalsta funkcijas;
- c) Austrijas Zinātņu akadēmija;
- d) organizācijas, kas juridiskā ziņā ir atkarīgas no publisko tiesību subjektiem — federālās valsts, pavalstīm un pašvaldībām —, kas būtībā ir saistītas ar minētā veida pētniecības vai izglītības funkcijām, ko tās veic Austrijas zinātnes vai tautsaimniecības interesēs, un ar to saistītajām zinātniskajām publikācijām un dokumentāciju;
- e) juridiskas personas, kas būtībā ir saistītas ar minētā veida pētniecības vai izglītības funkcijām, ko tās veic Austrijas zinātnes vai tautsaimniecības interesēs, un ar to saistītajām zinātniskajām publikācijām un dokumentāciju. Papildu priekšnosacījums ir tāds, ka līdzdalība šajās juridiskajās personās (vismaz vairākums) ir vai nu publisko tiesību subjekti — federālā valsts, pavalstis un pašvaldības —, vai arī juridiska persona, kas kā juridiska persona Federālā nodokļu un nodevu likuma 34. un nākamo pantu izpratnē veic tikai zinātnisko darbību.

Iepriekš d) un e) apakšpunktā minēto priekšnosacījumu izpildi pierāda attiecīgā organizācija, uzrādot *Finanzamt Wien* [Vīnes pavalsts Ieņēmumu dienesta] izsniegtu paziņojumu 1/23, ar nosacījumu, ka to jebkurā laikā var atsaukt. Visu to organizāciju saraksts, kurām ir ticis izsniegts šāds paziņojums, vismaz vienu reizi gadā piemērotā elektroniskā formā tiek publiskots Federālās finanšu ministrijas interneta vietnē. Ziedojumu patieso [tirgus] vērtību var atskaitīt no apliekamā ienākuma tiktāl, ciktāl tā kopā ar ziedojumu 2. apakšpunkta izpratnē patieso [tirgus] vērtību nepārsniedz 10 % no iepriekšējā pārskata gada peļņas.

[..]”

Pamata lietas faktiskie apstākļi un pirmstiesas procedūra

- 7 Komisija savā 2005. gada 12. maija vēstulē lūdza Austrijas Federālo finanšu ministriju sniegt tai informāciju par to, vai saskaņā ar *EStG* 4. panta 4. punkta 5. apakšpunktā (tagad grozītā *EStG* 4.a panta 1. punktā) ietvertu regulējumu ziedojumu saņēmēji var būt vienīgi Austrijā reģistrētas organizācijas vai arī līdzvērtīgas organizācijas, kas atrodas citās Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstīs (EEZ).
- 8 Austrijas Federālā finanšu ministrija savā 2005. gada 5. septembra vēstulē apstiprināja, ka attiecībā uz *EStG* 4. panta 4. punkta 5. daļas a)–d) apakšpunktā aprakstītajiem ziedojumu saņēmējiem runa var būt vienīgi par Austrijas organizācijām. Savukārt *EStG* 4. panta 4. punkta 5. daļas e) apakšpunkta tekstā neesot šāda ierobežojuma, ka tas būtu attiecināms vienīgi uz iekšzemes organizācijām.
- 9 2007. gada 4. aprīlī Komisija nosūtīja Austrijas Republikai pirmo brīdinājuma vēstuli, kurā secināja, ka *EStG* 4. panta 4. punkta 5. daļas a)–e) apakšpunktā esot pārkāpts EKL 49. pants un EEZ līguma 36. pants, un aicināja šo dalībvalsti divu mēnešu laikā pēc šīs vēstules saņemšanas iesniegt savus apsvērumus.
- 10 Austrijas Republika savā 2007. gada 5. jūnija atbildē bija pret noteikumu par pakalpojumu sniegšanas brīvību piemērošanu, apgalvojot, ka ar apstrīdamo normu regulētie ziedojumi nav uzskatāmi par atlīdzību par pakalpojumiem. Tā noliedz arī jebkādu kapitāla brīvas aprites ierobežojumu.

- 11 Savā 2008. gada 6. maija papildu brīdinājuma vēstulē, ko Austrijas Republikai Komisija iesniedza 2008. gada 8. maijā, savu pirmajā brīdinājuma vēstulē izklāstīto juridisko vērtējumu papildināja tādējādi, ka tā pamato savu vērtējumu ne tikai ar pakalpojumu sniegšanas brīvību, bet arī ar noteikumiem par kapitāla brīvu apriti, proti, EKL 56. pantu un EEZ liguma 40. pantu, tādā veidā, ka apskatāmais nodokļu režīms ir mazāk pievilcīgs ziedojumiem organizācijām, kas ir reģistrētas citās Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstīs.
- 12 Austrijas Republika 2008. gada 9. jūlija atbildes vēstulē būtībā atsaucās uz savu 2007. gada 5. jūnija atbildi, saskaņā ar kuru ne pakalpojumu sniegšanas brīvība, ne kapitāla brīva aprīte netiekot ierobežota.
- 13 Tā kā Komisiju šī atbilde neapmierināja, tā 2009. gada 19. martā nosūtīja argumentētu atzinumu, kurā secināja, ka, ļaudama atskaitīt no ar nodokli apliekamās bāzes ziedojumus pētniecības un mācību organizācijām tikai tad, ja tās reģistrētas Austrijā, Austrijas Republika nav izpildījusi tai EKL 56. pantā, kā arī EEZ liguma 40. pantā paredzētos pienākumus. *EStG* 4. panta 4. punkta 5. daļas juridiskajā analizē Komisija nošķīra šīs 5. daļas a)–d) apakšpunktu, no vienas puses, un šīs 5. daļas e) apakšpunktu, no otras puses. Komisija uzskata, ka pirmajos minētajos tiekot veikts dalījums atkarībā no attiecīgās organizācijas rezidences valsts. Tikai ziedojumi organizācijām, kas ir minētas šajā normā un kas ir reģistrētas Austrijā, varētu tikt atzīti par saimnieciskās darbības izdevumiem. Savukārt, lai gan *EStG* 4. panta 4. punkta 5. daļas e) apakšpunktā neesot dalījuma atkarībā no ziedojumu saņēmēja rezidences valsts, ziedojumi kā saimnieciskās darbības izdevumi tiekot atzīti vienīgi tad, ja šī juridiskā persona savu darbību būtībā veic Austrijas zinātnes vai tautsaimniecības vajadzībām.

- 14 Austrijas Republika 2009. gada 25. maija vēstulē atkārtoja un papildināja argumentus, kurus iepriekš izvirzīja savās atbildēs uz brīdinājuma vēstuli un papildu brīdinājuma vēstuli. Šādos apstākļos Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

- 15 Komisija uzskata, ka grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunkta noteikumi, saskaņā ar kuriem ir atļauts atskaitīt no apliekamās bāzes ziedojumus pētniecības un mācību organizācijām tikai tad, ja tās ir reģistrētas Austrijā, un, neņemot vērā ziedojumus līdzvērtīgām organizācijām, kas ir reģistrētas citās Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstīs, ir pretrunā EKL 56. pantā un EEZ līguma 40. pantā garantētai kapitāla brīvai aprītei.
- 16 Šāda Austrijas tiesību norma ir principā bez izņēmumiem aizliegta ar EKL 56. pantu. No šīs normas formulējuma, kā arī no Austrijas Republikas pirmstiesas procedūrā izvirzītās argumentācijas skaidri izriet, ka šajā normā esot paredzētas atšķirības tikai pēc ģeogrāfiskiem kritērijiem, tas ir, vai ziedojumu saņēmējs ir reģistrēts Austrijā. Visi šie apsvērumi, kas attiecas uz EKL 56. pantu, ir spēkā *mutatis mutandis* attiecībā uz EEZ līguma 40. pantu.

- 17 Austrijas Republika piekrīt, ka grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā zināmā mērā ir nošķirtas Austrijā un citā dalībvalstī reģistrētas organizācijas, tomēr tā uzskata, ka ar šo normu netiekot radīts kapitāla brīvas aprites ierobežojums. Pirmkārt, tā uzskata, ka pētniecības un mācību organizācijas, kas ir uzskaitītas grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā, neesot objektīvi pielīdzināmas līdzīgām citās dalībvalstīs reģistrētām organizācijām, jo tikai pirmās minētās ir pakļautas Austrijas Republikas valsts varai.
- 18 Otrkārt, ciktāl ir pierādīts kapitāla brīvas aprites ierobežojums, Austrijas Republika uzskata, ka to var pamatot ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. It īpaši ierobežojums atskaitīt no apliekamās bāzes tikai ziedojumus organizācijām, kas ir uzskaitītas grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā, atbilstu valsts sabiedrības interešu īstenošanas mērķim saglabāt un atbalstīt Austriju kā kultūras un zinātnes centru. Organizācijas, uz kurām neattiecas grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunkts, saskaņā ar grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta e) apakšpunktu joprojām var atskaitīt no apliekamās bāzes ziedojumus kā līdzvērtīgas organizācijas, kas ir reģistrētas citās dalībvalstīs, kuras nav Austrijas Republika, ja zinātnes un ekonomikas jomā tās tiecas sasniegt vispārējo interešu mērķus.
- 19 Atteikšanās no nodokļu ieņēmumiem, lai saņemtu grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā noteikto pētniecības un mācību organizācijām veikto ziedojumu atskaiti no apliekamās bāzes, tiktu pamatota ar to, ka šīs organizācijas sniedz materiālu ieguldījumu vispārējo interešu labā un ka šie ziedojumi varētu aizstāt nodokļu maksājumus. Pamatojoties uz šo tiesību normu, ziedojumu summas atskaitīšana no apliekamās bāzes piesaistītu papildu finanšu līdzekļus sabiedrisko funkciju veikšanai.

- 20 Ierobežojums atskaitīt no apliekamās bāzes ziedojumus, kas tika veikti grozītā *EstG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā noteiktām pētniecības un mācību organizācijām, būtu atbilstošs un vajadzīgs mērķa sasniegšanai. Ar šīs atskaitīšanas piemērošanas apjoma paplašināšanu organizācijām, kas ir reģistrētas citās dalībvalstīs, kuras nav Austrijas Republika, nevarētu garantēt tos pašus mērķus, jo tādējādi no attiecīgas ziedojumu daļas, kas ir atskaitāma no ziedotāja peļņas apmērā līdz 10 %, peļņu gūtu tās organizācijas, kuru mērķis neietilpst Austrijas Republikas vispārējo interešu lokā, un tas attiecīgi samazinātu šajā dalībvalstī reģistrēto organizāciju līdzekļus.

Tiesas vērtējums

- 21 Šajā tiesvedībā vispirms ir jānorāda, kā arī to savā prasības pieteikumā ir precizējusi Komisija, ka tas attiecas tikai uz grozītā *ESStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktu, nevis uz 1. punkta e) apakšpunktu.
- 22 Būtībā Komisija apgalvo, ka grozītā *ESStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā, ļaujot atskaitīt no apliekamās bāzes ziedojumus organizācijām, kas ir uzskaitītas šajā normā, ir uzsvērtā atšķirība atkarībā no ziedojumu saņēmēja rezidences valsts, kas būtu nesaderīgi ar EKL 56. panta un EEZ līguma 40. panta prasībām.
- 23 Jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, dalībvalstīm tā tomēr ir jāīsteno, ievērojot Savienības tiesības (it īpaši skat. 2010. gada 28. oktobra spriedumu lietā *C-72/09 Établissements Rimbaud*, Krājums, I-10659. lpp., 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 24 Ar EKL 56. panta 1. punktu ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā. Kaut arī EK līgumā nav definēts “kapitāla aprites” jēdziens, ir skaidrs, ka Direktīvā 88/361 kopā ar tās pielikumā esošo nomenklatūru ir ietverta norāde šī jēdziena definēšanai (skat. 2006. gada 28. septembra spriedumu apvienotajās lietās C-282/04 un C-283/04 Komisija/Nīderlande, Krājums, I-9141. lpp., 19. punkts). Dāvanas un piešķirumi ir atrodami Direktīvas 88/361 I pielikuma XI sadaļā ar nosaukumu “Personīgā kapitāla aprite”.
- 25 Šajā gadījumā grozītajā *EStG* ir paredzēts atskaitīt no [ienākuma] nodokļa apliekamās bāzes ziedojumus, kas no saimnieciskās darbības aktīviem piešķirti 4.a panta 1. punkta a)–e) apakšpunktā uzskaitītām pētniecības un mācību organizācijām. Kā pirms tiesas procedūrā atzina Austrijas Republika, 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā aprakstītie ziedojumu saņēmēji varot būt tikai šajā valstī reģistrētas organizācijas.
- 26 Līdz ar to ir jānorāda, ka regulējums par atskaitīšanu no apliekamā bāzes uzliek nodokļu maksātājiem, kas ziedo pētniecības un mācību organizācijām, kuras ir reģistrētas citās dalībvalstīs, kas nav Austrijas Republika, lielāku nodokļu slogu par tiem, kas veic ziedojumus organizācijām, kuras ir uzskaitītas grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā. Tā kā nodokļu samazinājuma saņemšanas iespēja varētu ievērojami ietekmēt ziedotāja attieksmi, tad apliekamās bāzes nesamazināšana ziedojumiem, kas veikti pētniecības un mācību organizācijām, kuras ir reģistrētas citās dalībvalstīs, kas nav Austrijas Republika, ietekmē nodokļu maksātāju gatavību veikt ziedojumus šo organizāciju labā (šajā ziņā skat. 2009. gada 27. janvāra spriedumu lietā C-318/07 *Persche*, Krājums, I-359. lpp., 38. punkts).
- 27 Grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunkts ir uzskatāms par kapitāla aprites brīvības ierobežojumu, kas ir principā aizliegts EKL 56. panta 1. punktā.

- 28 Tomēr atbilstoši EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktam EKL 56. pantā nav apdraudētas dalībvalstu tiesības “piemērot atšķirīgas attiecīgas nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu [...] kapitāla ieguldījuma vietas dēļ”. Šis izņēmums ir ierobežots ar EKL 58. panta 3. punktu, kurā ir paredzēts, ka šī panta 1. punktā minētie pasākumi “nedrīkst radīt iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā tas ir noteikts EKL 56. pantā”. EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētā atšķirīgā attieksme tādējādi ir jānošķir no diskriminācijas, kas aizliegta šī paša panta 3. punktā.
- 29 No Tiesas judikatūras izriet, ka, lai tādu kā pamata lietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu, ar ko ziedojumus vietējām organizācijām nodala no ziedojumiem citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām, varētu uzskatīt par saderīgu ar Līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti, atšķirīgajai attieksmei ir jāattiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai tā ir jāpamato ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Turklāt, lai to pamatotu, atšķirīgā attieksme nedrīkst pārsniegt attiecīgajā regulējumā izvirzītā mērķa sasniegšanai nepieciešamās robežas (šajā ziņā skat. 2006. gada 14. septembra spriedumu lietā *C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Krājums, I-8203. lpp., 32. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Per-sche*, 41. punkts).
- 30 Austrijas Republika, pirmkārt, apgalvo, ka organizācijas, kas ir uzskaitītas grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā, nav objektīvi salīdzināmas ar attiecīgām citās dalībvalstīs reģistrētām pētniecības un mācību organizācijām. Ciktāl ar attiecīgiem ziedojumiem saistīts nodokļu režīms izraisa atšķirīgu attieksmi pret nodokļu maksātājiem atkarībā no kapitāla ieguldījuma vietas, Austrijas Republika uzskata, ka atšķirīga attieksme starp Austrijas nodokļu maksātājiem, kas veic ziedojumus grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā uzskaitītajām organizācijām, no

vienas puses, un tiem, kas veic ziedojumus attiecīgām citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām, no otras puses, ir atļauta, ņemot vērā atšķirības starp šo ziedojumu saņēmējiem.

31 Austrijas Republika apgalvo, ka šī atšķirība ir pamatojama ar Austrijas valsts varas ietekmi uz grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā minētajām organizācijām, un šī ietekme neesot uz citās dalībvalstīs reģistrētām organizācijām. Ar šo ietekmi publiskai varai tiktu atļauts noteikt šajā normā uzskaitītajām organizācijām vispārējo interešu mērķus, aktīvi virzīt tās šo mērķu sasniegšanai un iesaistīties, ja šie mērķi nav sasniegti.

32 Šajā ziņā jānorāda, ka, ja dalībvalstis var brīvi noteikt vispārējo interešu mērķus, ko tās vēlas veicināt, piešķirot nodokļu priekšrocības privātām vai publiskām organizācijām, kas bez atlīdzības vēlas sasniegt ar šīm interesēm saistītos mērķus un ievērot ar minēto mērķu sasniegšanu izvirzītās prasības, šī rīcības brīvība tām ir jāizmanto atbilstoši Savienības tiesībām (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Persche*, 48. punkts). Jāpiekrīt, ka valsts iestāžu rīcībā ir papildu līdzekļi, ar kuru palīdzību tās varētu kontrolēt un ietekmēt Austrijā reģistrēto organizāciju rīcību salīdzinājumā ar citā dalībvalstī reģistrētām [organizācijām], tomēr ir vienlīdz patiesi, ka Austrijas Republika nav pierādījusi, ka šī iesaistīšanās attiecīgu organizāciju vadībā ir nepieciešama, lai garantētu valsts veicinātu vispārējo interešu mērķu sasniegšanu.

33 Turklāt, lai arī dalībvalstij ir atļauts paredzēt nodokļu priekšrocību piešķiršanu organizācijām, kas strādā noteiktiem vispārējo interešu mērķiem, tā tomēr nevar paredzēt šādas nodokļu priekšrocības tikai tās teritorijā reģistrētām organizācijām (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Persche*, 44. punkts).

- 34 Šajā ziņā Austrijas Republika norāda, ka grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta vispārējo interešu mērķis ir Austrijas kā zinātnes un izglītības centra statusa veicināšana. Tāpat kā savu secinājumu 56. punktā ir norādījusi ģenerālvokāte, šie mērķi ir definēti tā, ka tiem atbilst gandrīz visas Austrijā reģistrētas pētniecības un mācību organizācijas, savukārt attiecīgām citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām automātiski nav paredzētas attiecīgās nodokļu priekšrocības.
- 35 No tā izriet, ka vienīgais kritērijs, pēc kura atšķir nodokļu maksātājus, kas veic ziedojumus Austrijā reģistrētām organizācijām, un tos, kas veic ziedojumus attiecīgām citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām, patiesībā ir ziedojumu saņēmēja rezidences vieta. Pēc definīcijas šis kritērijs nav uzskatāms par atbilstošu, lai novērtētu situāciju objektīvu salīdzināmību un līdz ar to konstatētu objektīvu atšķirību starp tām (pēc analogijas attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību skat. 2007. gada 11. septembra spriedumu lietā *C-76/05 Schwarz* un *Gootjes-Schwarz*, Krājums, I-6849. lpp., 72. un 73. punkts).
- 36 Līdz ar to ir jānoraida Austrijas Republikas arguments, saskaņā ar kuru grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunktā uzskaitītās organizācijas, no vienas puses, un attiecīgas citās dalībvalstīs reģistrētās pētniecības un mācību organizācijas, no otras puses, nav objektīvi salīdzināmā situācijā un tādējādi ir pamatota atšķirīgā attieksme atkarībā no kapitāla ieguldījuma vietas pret nodokļu maksātājiem, kuriem Austrijā jāmaksā ienākumu nodoklis.
- 37 Attiecībā uz argumentu, kas izriet no primārā vispārējo interešu apsvēruma, Tiesa 2005. gada 10. marta spriedumā lietā *C-39/04 Laboratoires Fournier* (Krājums, I-2057. lpp.) 23. punktā noteikti ir atzinusi, ka pētniecības un attīstības darba veicināšana varētu būt uzskatāma par tādu iemeslu, tomēr tā arī uzskatīja, ka valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēta nodokļa atlaide tikai tam pētnieciskajam darbam, kas

tiek veikts attiecīgajā dalībvalstī, ir tiešā pretrunā Savienības politikas mērķim pētniecības un tehnoloģijas attīstības jomā. Saskaņā ar EKL 163. panta 2. punktu šīs politikas mērķis it īpaši ir novērst nodokļu šķēršļus sadarbībai pētniecības jomā, un tādējādi tas nevarētu tikt īstenots, veicinot pētniecību un attīstību tikai valsts līmenī. Tas pats attiecas uz attiecīgo ziedojumu nodokļu režīmu, jo Austrijas Republika atsaucas uz to pašu mērķi, lai ierobežotu Austrijas pētniecības un mācību organizācijām veiktu ziedojumu summas atskaitīšanu.

38 Tā kā Austrijas Republika atsaucas uz mērķi veicināt valsts izglītību, pat pieņemot, ka šis mērķis varētu būt par primāro vispārējo interešu apsvērumu un pamatot ar to kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, tomēr ir vienlīdz patiesi tas, ka, lai ierobežojošs pasākums būtu pamatots, ir jāievēro samērīguma princips. Šajā ziņā ir jākonstatē, ka Austrijas Republika nav sniegusi argumentus, kas pierādītu, ka šie mērķi nevarētu tikt sasniegti bez apstrīdamās tiesību normas un ka nepastāv mazāk ierobežojoši līdzekļi, lai Austrijas nodokļu maksātāji varētu izvēlēties ziedojumu saņēmējus.

39 Austrijas Republika vienīgi — turklāt vispārīgā veidā — apgalvo, ka veikto ziedojumu atskaitīšanas no apliekamās bāzes iespējas paplašināšanas attiecībā uz citās dalībvalstīs reģistrētām organizācijām sekas būtu daļēja ziedojumu pārņemšana, kas bijusi domāta Austrijas organizācijām paredzēto ziedojumu un tādējādi to līdzekļu samazināšanās, kuri pēdējo minēto rīcībā nodoti ar ziedojumiem. Pēc šīs dalībvalsts domām, līdzekļi no privātiem ziedojumiem papildina organizāciju budžetu, proti, ar aplūkojamo ziedojumu summas atskaitīšanu no apliekamās bāzes var piesaistīt papildu līdzekļus sabiedrisko funkciju īstenošanai, nepalielinot budžeta izdevumus.

- 40 Attiecībā uz šo argumentu no pastāvīgās judikatūras izriet, ka nodokļu ieņēmumu samazinājuma novēršana neietilpst EKL 58. pantā noteikto iemeslu skaitā, un to noteikti nevar uzskatīt arī par primāru vispārējo interešu apsvērumu, ko var pamatot ar Līgumu garantētās brīvības ierobežojumu (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Persche*, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 41 No tā izriet, ka kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, ko rada aplūkojamais regulējums, nevar pamatot ar apsvērumiem, uz kuriem atsaukusies Austrijas Republika.
- 42 Ciktāl EEZ līguma 40. pantam esot tāda pati piemērošanas joma kā būtībā identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem (skat. 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-521/07 Komisija/Nīderlande, Krājums, I-4873. lpp., 33. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Établissements Rimbaud*, 22. punkts), visi iepriekš minētie apsvērumi tādos apstākļos kā šajā lietā ir *mutatis mutandis* spēkā attiecībā uz minēto 40. pantu.
- 43 No visa iepriekš minētā izriet, ka grozītā *EStG* 4.a panta 1. punkta a)–d) apakšpunkts, kuros ir noteikts ierobežojums atskaitīt no ienākuma nodokļa apliekamās bāzes tikai ziedojumus, kas veikti Austrijā reģistrētām organizācijām, ir EKL 56. pantā un EEZ līguma 40. pantā noteiktās kapitāla brīvas aprites ierobežojums.
- 44 Līdz ar to ir jākonstatē, ka, ļaudama atskaitīt no bāzes, ko apliek ar nodokli, ziedojumus pētniecības un mācību organizācijām tikai tad, ja tās reģistrētas Austrijā, Austrijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai noteikti EKL 56. pantā un EEZ līguma 40. pantā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- ⁴⁵ Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest Austrijas Republika atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā Austrijas Republikai spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Austrijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospiež:

- 1) ļaudama atskaitīt no bāzes, ko apliek ar nodokli, ziedojumus pētniecības un mācību organizācijām tikai tad, ja tās reģistrētas Austrijā, Austrijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai noteikti EKL 56. pantā un 1992. gada 2. maija EEZ līguma 40. pantā;**
- 2) Austrijas Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.**

[Paraksti]