

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

16 iunie 2011 *

În cauza C-10/10,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 258 TFUE, introdusă la 8 ianuarie 2010,

Comisia Europeană, reprezentată de domnii R. Lyal și W. Mölls, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Republicii Austria, reprezentată de doamna C. Pesendorfer, în calitate de agent, cu domiciliul ales în Luxemburg,

pârâtă,

* Limba de procedură: germana.

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, președinte de cameră, domnul K. Schiemann, doamnele C. Toader, A. Prechal (raportor) și domnul E. Jarašiūnas, judecători,

avocat general: doamna V. Trstenjak,
grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 8 martie 2011,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Prin cererea introductivă, Comisia Europeană solicită Curții să constate că Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, denumit în continuare „Acordul privind SEE”) prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria.

Cadrul juridic

Acordul privind SEE

- 2 Articolul 40 din Acordul privind SEE prevede:

„În cadrul dispozițiilor prezentului acord, nu există restricții între părțile contractante cu privire la circulația capitalurilor aparținând persoanelor rezidente în statele membre ale [Uniunii Europene] sau în statele [Asociației Europene a Liberului Schimb (AELS)] și discriminări pe bază de cetățenie sau pe baza locului de reședință a părților sau a locului unde este investit acest capital. Anexa XII conține dispozițiile necesare pentru punerea în aplicare a prezentului articol.” [traducere neoficială]

- 3 Anexa XII la Acordul privind SEE, intitulată „Libera circulație a capitalurilor”, face referire la Directiva 88/361/CEE a Consiliului din 24 iunie 1988 pentru punerea în aplicare a articolului 67 din tratat [articol abrogat de Tratatul de la Amsterdam] (JO L 178, p. 5, Ediție specială, 10/vol. 1, p. 10). În temeiul articolului 1 alineatul (1) din această directivă, mișcările de capital se clasifică în conformitate cu nomenclatorul prezentat în anexa I la directiva menționată.

Dreptul național

- 4 Articolul 4 din Legea din 7 iulie 1988 privind impozitul pe venit (Einkommensteuergesetz) (BGBl. 400/1988, denumită în continuare „EStG”) consideră determinarea profitului drept bază de calcul al impozitului pe venit. Acest articol prevede că cheltuielile de exploatare se scad din profit. Alineatul 4 al articolului menționat precizează

în special că anumite rubrici de cheltuieli menționate în mod specific „sunt în orice caz” cheltuieli de exploatare.

- 5 Articolul 4a punctul 1 din legea menționată, în versiunea care rezultă din Legea din 2009 privind reforma fiscală (BGBl. I, 26/2009, denumită în continuare „EStG modificată”), care se referă la donațiile efectuate din capitalul de exploatare, enumeră o serie de donații care sunt considerate de asemenea cheltuieli de exploatare. În acest cadru, articolul 4a din EStG modificată reia enumerarea cheltuielilor de exploatare care figura până la 31 martie 2009 la articolul 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG.
- 6 Articolul 4a din EStG modificată are următorul cuprins:

„Sunt considerate de asemenea cheltuieli de exploatare:

1. donațiile efectuate din capitalul de exploatare cu scopul de a permite realizarea

— activităților de cercetare sau

— a activităților de învățământ în domeniul educației adulților, atunci când acestea privesc învățământul științific sau artistic și sunt conforme cu Legea privind învățământul universitar din 2002

și elaborarea publicațiilor și a documentației științifice aferente către următoarele instituții:

a) universități, instituții de învățământ superior artistic și Academia de arte frumoase, facultățile, institutele și instituțiile speciale ale acestora;

- b) fonduri create printr-o lege federală sau regională, având misiuni de promovare a cercetării;
- c) Academia austriacă de științe;
- d) instituții ale colectivităților teritoriale lipsite de autonomie juridică, desfășurând în principal activități de cercetare sau de învățământ de tipul menționat anterior, în domeniul științei sau al economiei austriece, precum și de elaborare a publicațiilor sau a documentației științifice aferente;
- e) persoane juridice care desfășoară în principal activități de cercetare sau de învățământ de tipul menționat anterior, în domeniul științei sau al economiei austriece, precum și de elaborare a publicațiilor sau a documentației științifice aferente. O altă condiție este ca o colectivitate teritorială să aibă o participare cel puțin majoritară la capitalul acestor persoane juridice sau ca persoana juridică în calitate de colectivitate în sensul articolului 34 și următoarele din Codul fiscal federal să urmărească exclusiv obiective științifice.

Condițiile prevăzute la literele d) și e) trebuie dovedite de instituția în cauză printr-o adeverință de la Finanzamt Wien 1/23, care este însoțită de o rezervă care permite revocarea acesteia în orice moment. Lista tuturor instituțiilor pentru care a fost emisă o astfel de adeverință trebuie să fie publicată cel puțin o dată pe an, într-o formă electronică adecvată, pe pagina de internet a Ministerului Federal al Finanțelor. Valoarea comercială a donațiilor este deductibilă în măsura în care, adăugată la valoarea comercială a donațiilor în sensul punctului 2, nu depășește 10 % din profitul aferent exercițiului financiar precedent.

[...]"

Situația de fapt și procedura precontencioasă

- 7 Prin scrisoarea din 12 mai 2005, Comisia a solicitat Ministerului Federal al Finanțelor al Republicii Austria să precizeze dacă beneficiarii donațiilor efectuate conform articolului 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG (devenit articolul 4a punctul 1 din EStG modificată) nu puteau fi decât instituții stabilite în Austria sau dacă puteau fi și instituții echivalente situate în alte state membre ale Uniunii sau ale Spațiului Economic European (SEE).
- 8 Ministerul Federal al Finanțelor a răspuns la această scrisoare prin corespondența din 5 septembrie 2005, prin care a confirmat că beneficiarii donațiilor menționați la articolul 4 alineatul 4 punctul 5 literele a)-d) din EStG nu puteau fi decât instituții austriece. În schimb, aplicarea articolului 4 alineatul 4 punctul 5 litera e) din EStG nu ar fi limitată, prin modul său de redactare, la instituții naționale.
- 9 La 4 aprilie 2007, Comisia a adresat Republicii Austria o primă scrisoare de punere în întârziere în cuprinsul căreia a concluzionat că articolul 4 alineatul 4 punctul 5 literele a)-e) din EStG încălca articolul 49 CE, precum și articolul 36 din Acordul privind SEE și a invitat acest stat membru să își prezinte observațiile cu privire la aspectul menționat în termen de două luni de la comunicarea acestei scrisori.
- 10 În răspunsul său din 5 iunie 2007, Republica Austria s-a opus aplicării dispozițiilor referitoare la libera prestare a serviciilor, argumentând că donațiile reglementate prin dispoziția în litigiu nu constituiau o contraprestație a prestării unui serviciu. De asemenea, aceasta a negat orice încălcare a liberei circulații a capitalurilor.

- 11 Într-o scrisoare de punere în întârziere complementară din 6 mai 2008, transmisă Republicii Austria la 8 mai 2008, Comisia a completat aprecierea juridică prezentată în prima scrisoare de punere în întârziere indicând că, pe lângă libera prestare a serviciilor, își întemeia aprecierea pe dispozițiile referitoare la libera circulație a capitalurilor, și anume articolul 56 CE și articolul 40 din Acordul privind SEE, în măsura în care regimul fiscal în discuție făcea mai puțin atractive donațiile acordate instituțiilor stabilite în alte state membre ale Uniunii sau ale SEE.
- 12 Prin scrisoarea din 9 iulie 2008, Republica Austria a răspuns făcând trimitere, în esență, la răspunsul său din 5 iunie 2007, potrivit căruia nu a fost încălcată nici libera prestare a serviciilor, nici libera circulație a capitalurilor.
- 13 Întrucât nu a fost satisfăcută de acest răspuns, la 19 martie 2009, Comisia a adoptat un aviz motivat prin care a concluzionat că Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE, întrucât a autorizat deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria. În cadrul analizei juridice a articolului 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG, Comisia a efectuat o distincție între dispozițiile de la punctul 5 literele a)-d), pe de o parte, și cele de la punctul 5 litera e), pe de altă parte. Potrivit Comisiei, primele prevederi efectuau o distincție în funcție de sediul instituției în cauză. Numai donațiile efectuate în favoarea instituțiilor menționate în aceste dispoziții și stabilite în Austria ar putea fi recunoscute drept cheltuieli de exploatare deductibile. În schimb, chiar dacă articolul 4 alineatul 4 punctul 5 litera e) din EStG nu ar stabili nicio distincție în funcție de sediul beneficiarului donației, calificarea donațiilor drept cheltuieli de exploatare nu ar fi recunoscută decât dacă persoana juridică în cauză și-ar exercita activitatea, în esență, în domeniul științei sau al economiei austriece.

- ¹⁴ Prin scrisoarea din 25 mai 2009, Republica Austria a repetat și a completat argumentele pe care le invocase deja în răspunsurile sale la scrisoarea de punere în întârziere și la scrisoarea de punere în întârziere complementară. În aceste condiții, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

Cu privire la acțiune

Argumentele părților

- ¹⁵ Potrivit Comisiei, prin faptul că autorizează doar deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ cu sediul în Austria, cu excluderea donațiilor efectuate în favoarea unor instituții comparabile stabilite în alte state membre ale Uniunii sau ale SEE, articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată este contrar liberei circulații a capitalurilor, astfel cum este garantată de articolul 56 CE și de articolul 40 din Acordul privind SEE.
- ¹⁶ O astfel de dispoziție a legii austriece ar fi interzisă în principiu de articolul 56 CE, fără a putea fi justificată. Ar rezulta în mod clar din formularea acestei dispoziții, precum și din argumentația prezentată de Republica Austria în cursul procedurii precontencioase, că dispoziția menționată efectuează o distincție în temeiul unor criterii pur geografice, și anume dacă beneficiarul donațiilor are sediul în Austria. Toate aceste considerații referitoare la articolul 56 CE ar fi valabile, *mutatis mutandis*, în ceea ce privește articolul 40 din Acordul privind SEE.

- 17 Republica Austria recunoaște că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată face distincție, într-o anumită măsură, între instituțiile stabilite în Austria și cele stabilite în alte state membre, însă consideră că această dispoziție nu constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor. În primul rând, aceasta apreciază că instituțiile de cercetare și de învățământ enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată nu sunt în mod obiectiv comparabile cu instituțiile similare stabilite în alte state membre, întrucât doar primele sunt supuse influenței autorităților publice ale Republicii Austria.
- 18 În al doilea rând, în măsura în care este demonstrată o restricție privind libera circulație a capitalurilor, Republica Austria consideră că aceasta este justificată printr-un motiv imperativ de interes general. Mai precis, limitarea beneficiului deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată ar corespunde obiectivului, stabilit în interesul general al colectivității naționale, de a menține și de a sprijini poziția Austriei ca centru de excelență în domeniul culturii și al științei. Cu toate acestea, instituțiile care nu intră sub incidența articolului 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, la fel ca și instituțiile comparabile stabilite în alte state membre decât Republica Austria, pot beneficia de deductibilitatea fiscală a donațiilor în temeiul articolului 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, dacă urmăresc obiective de interes general în domeniul științelor și al economiei.
- 19 Renunțarea la unele venituri fiscale ca urmare a deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată și-ar găsi justificarea în faptul că aceste instituții contribuie la interesul general prin prestații materiale și că aceste donații se pot substitui plății impozitelor. Deductibilitatea fiscală a donațiilor pe baza acestei dispoziții ar permite, așadar, punerea la dispoziție a unor mijloace financiare suplimentare în vederea realizării unor misiuni de interes public.

- 20 Limitarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ menționate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată ar fi adecvată și necesară pentru a atinge obiectivul vizat. Extinderea acestei deductibilități la instituțiile stabilite în alte state membre decât Republica Austria nu ar putea garanta aceleași obiective, întrucât ar avea drept consecință faptul că o parte din donațiile în cauză, deductibile în limita de 10 % din valoarea profitului entității donatoare, ar profita unor instituții care urmăresc obiective care nu sunt în interesul general al Republicii Austria, ceea ce ar diminua în aceeași măsură mijloacele instituțiilor stabilite în acest stat membru.

Aprecierea Curții

- 21 În prezenta procedură, trebuie să se constate de la început că, astfel cum rezultă din cererea introductivă a Comisiei, aceasta din urmă vizează numai articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, iar nu punctul 1 litera e).
- 22 În esență, Comisia susține că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, prin faptul că autorizează deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor enumerate în această dispoziție, creează o distincție în temeiul unui singur criteriu, cel al sediului beneficiarului donației, fapt care ar fi incompatibil atât cu cerințele articolului 56 CE, cât și cu cele ale articolului 40 din Acordul privind SEE.
- 23 Trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 28 octombrie 2010, *Établissements Rimbaud*, C-72/09, Rep., p. I-10659, punctul 23 și jurisprudența citată).

- 24 Articolul 56 alineatul (1) CE interzice orice restricții privind circulația capitalurilor între statele membre, precum și între statele membre și țările terțe. Cu toate că Tratatul CE nu definește noțiunea de circulație a capitalurilor, în definitiv este cert faptul că Directiva 88/361, împreună cu nomenclatorul anexat acesteia, are o valoare indicativă pentru definirea acestei noțiuni (a se vedea Hotărârea din 28 septembrie 2006, Comisia/Țările de Jos, C-282/04 și C-283/04, Rec., p. I-9141, punctul 19). Or, cadourile și donațiile sunt menționate în titlul XI, intitulat „Circulația capitalului cu caracter personal”, din anexa I la Directiva 88/361.
- 25 În speță, EStG modificată prevede deducerea fiscală a donațiilor efectuate din capitalul de exploatare în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-e). Astfel cum a recunoscut Republica Austria în cursul procedurii precontencioase, beneficiarii donațiilor menționați la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) nu pot fi decât instituții care au sediul în acest stat.
- 26 În consecință, trebuie subliniat că regimul deducerilor fiscale în cauză creează, pentru contribuabilii care efectuează donații în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ stabilite în alt stat membru decât Republica Austria, o sarcină fiscală mai oneroasă decât cea care afectează contribuabilii care efectuează donații în favoarea instituțiilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată. În condițiile în care posibilitatea obținerii unei deduceri fiscale poate influența în mod semnificativ atitudinea donatorului, imposibilitatea deductibilității donațiilor făcute în favoarea unor instituții de cercetare și de învățământ stabilite în alt stat membru decât Republica Austria este de natură să descurajeze contribuabilii să efectueze donații în favoarea acestora (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 ianuarie 2009, Persche, C-318/07, Rep., p. I-359, punctul 38).
- 27 Articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată constituie, așadar, o restricție privind circulația capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 56 alineatul (1) CE.

28 Cu toate acestea, potrivit articolului 58 alineatul (1) litera (a) CE, articolul 56 CE nu aduce atingere dreptului statelor membre „de a aplica dispozițiile incidente ale legislațiilor fiscale care stabilesc o distincție între contribuabilii care nu se găsesc în aceeași situație în ceea ce privește [...] locul unde capitalurile lor au fost investite”. Această derogare este ea însăși limitată de articolul 58 alineatul (3) CE, care prevede că măsurile și procedurile menționate la alineatul (1) din acest articol „nu trebuie să constituie un mijloc de discriminare arbitrară și nici o restrângere disimulată a liberei circulații a capitalurilor și plăților, astfel cum este aceasta definită la articolul 56”. Diferențele de tratament autorizate la articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE trebuie astfel departajate de discriminările interzise la alineatul (3) al aceluiași articol.

29 Reiese din jurisprudența Curții că, pentru ca o reglementare fiscală națională precum cea în discuție în acțiunea principală, care operează o distincție între donațiile efectuate în favoarea instituțiilor naționale și cele efectuate în favoarea instituțiilor stabilite în alt stat membru, să poată fi considerată compatibilă cu dispozițiile tratatului referitoare la libera circulație a capitalurilor, trebuie ca diferența de tratament să privească situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau ca aceasta să fie justificată de un motiv imperativ de interes general. În plus, pentru a fi justificată, diferența de tratament nu trebuie să depășească ceea ce este necesar pentru ca obiectivul urmărit prin reglementarea în discuție să fie atins (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 septembrie 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Rec., p. I-8203, punctul 32, și Hotărârea Persche, citată anterior, punctul 41).

30 Republica Austria arată, în primul rând, că instituțiile enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată nu sunt comparabile în mod obiectiv cu instituțiile de cercetare și de învățământ similare stabilite în alte state membre. Astfel, în măsura în care regimul fiscal asociat donațiilor în cauză are ca rezultat o diferență de tratament al contribuabililor în funcție de locul unde sunt investite capitalurile acestora, Republica Austria consideră că diferența de tratament dintre contribuabilii

austrieci care fac donații instituțiilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, pe de o parte, și cei care fac donații instituțiilor similare stabilite în alte state membre, pe de altă parte, este autorizată, având în vedere diferențele dintre beneficiarii donațiilor menționate.

- 31 Potrivit Republicii Austria, această diferență este justificată de influența pe care o exercită în Austria autoritățile publice asupra instituțiilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG, influență care ar lipsi în cazul instituțiilor stabilite în alte state membre. Această influență ar permite autorităților publice să definească obiectivele de interes general atribuite instituțiilor enumerate în această dispoziție, să le îndrume în mod activ în urmărirea acestor obiective și să intervină în cazul în care obiectivele menționate nu sunt atinse.
- 32 În această privință, trebuie să se sublinieze că, deși statele membre au libertatea să definească obiectivele de interes general pe care doresc să le promoveze, prin acordarea de avantaje fiscale în favoarea unor organisme private sau publice care urmăresc aceste obiective în mod dezinteresat și respectă cerințele referitoare la punerea în aplicare a obiectivelor respective, ele trebuie să exercite această putere de apreciere în conformitate cu dreptul Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea Persche, citată anterior, punctul 48). Deși este adevărat că autoritățile naționale dispun de mijloace suplimentare care le permit să controleze și să influențeze conduita instituțiilor stabilite pe teritoriul austriac, spre deosebire de cele stabilite în alt stat membru, nu este mai puțin adevărat că Republica Austria nu a demonstrat că o asemenea intervenție îndreptată asupra instituțiilor în cauză este necesară în scopul de a garanta atingerea obiectivelor de interes general pe care acest stat membru urmărește să le promoveze.
- 33 Pe de altă parte, deși este legitim ca un stat membru să rezerve acordarea unor avantaje fiscale organismelor care urmăresc anumite obiective de interes general, totuși acesta nu poate rezerva beneficiul unor astfel de avantaje numai organismelor stabilite pe teritoriul său (a se vedea în acest sens Hotărârea Persche, citată anterior, punctul 44).

- ³⁴ În speță, Republica Austria arată că obiectivul de interes general urmărit prin articolul 4a punctul 1 din EStG modificată este promovarea poziției Austriei ca centru de excelență în domeniul științific și al formării. Astfel cum a subliniat avocatul general la punctul 56 din concluzii, acest obiectiv este astfel definit încât este îndeplinit de aproape toate instituțiile de cercetare și de învățământ cu sediul în Austria, pe când orice instituție similară stabilită în alt stat membru este în mod automat exclusă de la beneficiul avantajului fiscal în cauză.
- ³⁵ Rezultă că singurul criteriu care poate să creeze o distincție între contribuabilii care fac donații instituțiilor care au sediul în Austria și cei care fac donații instituțiilor similare stabilite în alt stat membru este, în realitate, locul unde are sediul beneficiarul donației. Un astfel de criteriu nu poate constitui, prin definiție, un criteriu valabil pentru a aprecia dacă situațiile pot fi în mod obiectiv comparabile și, în consecință, pentru a stabili o diferență obiectivă între acestea (a se vedea, prin analogie, în ceea ce privește libera prestare a serviciilor, Hotărârea din 11 septembrie 2007, Schwarz și Gootjes-Schwarz, C-76/05, Rep., p. I-6849, punctele 72 și 73).
- ³⁶ Prin urmare, trebuie respinsă argumentația Republicii Austria potrivit căreia instituțiile enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, pe de o parte, și instituțiile similare de cercetare și de învățământ stabilite în alte state membre, pe de altă parte, nu se găsesc într-o situație comparabilă în mod obiectiv și, în consecință, argumentația potrivit căreia diferența de tratament al contribuabililor supuși impozitului pe venit în Austria în funcție de locul unde sunt investite capitalurile acestora este justificată.
- ³⁷ În ceea ce privește, în al doilea rând, argumentul întemeiat pe existența unui motiv imperativ de interes general, deși Curtea s-a pronunțat, desigur, la punctul 23 din Hotărârea din 10 martie 2005, Laboratoires Fournier (C-39/04, Rec., p. I-2057), în sensul că promovarea cercetării și a dezvoltării poate constitui un astfel de motiv, aceasta a considerat totuși că o reglementare națională care prevede beneficiul unui credit fiscal doar pentru activitățile de cercetare realizate în statul membru interesat

contravine direct obiectivului politicii Uniunii în domeniul cercetării și al dezvoltării tehnologice. Potrivit articolului 163 alineatul (2) CE, această politică urmărește în special eliminarea obstacolelor fiscale din calea cooperării în domeniul cercetării și, prin urmare, nu poate fi pusă în aplicare prin promovarea cercetării și a dezvoltării la scară națională. Aceeași concluzie este aplicabilă în ceea ce privește regimul fiscal asociat donațiilor în cauză, în măsura în care Republica Austria invocă același obiectiv pentru a limita deductibilitatea donațiilor la cele efectuate în favoarea centrelor de cercetare și a universităților austriece.

38 În măsura în care Republica Austria invocă obiectivul promovării educației naționale, chiar presupunând că un asemenea obiectiv ar putea constitui un motiv imperativ de interes general de natură să justifice o restrângere a liberei circulații a capitalurilor, nu este mai puțin adevărat că, pentru ca o măsură restrictivă să poată fi justificată, aceasta trebuie să respecte principiul proporționalității. În această privință, se impune constatarea că Republica Austria nu a prezentat niciun argument care să permită demonstrarea faptului că obiectivul pe care îl urmărește în acest domeniu nu ar putea fi realizat fără existența dispoziției în litigiu și că acest obiectiv nu ar putea fi realizat prin utilizarea unor mijloace mai puțin restrictive în ceea ce privește posibilitatea contribuabililor austrieci de a alege beneficiarii donațiilor pe care doresc să le facă.

39 Astfel, Republica Austria se limitează să susțină, în plus în termeni generali, că extinderea beneficiului deductibilității fiscale a donațiilor la cele efectuate în favoarea instituțiilor cu sediul în alte state membre ar avea ca rezultat o deplasare parțială al donațiilor destinate în prezent instituțiilor austriece și, în consecință, o diminuare a mijloacelor care sunt puse la dispoziția acestora din urmă datorită veniturilor provenite din donații. Potrivit acestui stat membru, mijloacele provenite din donațiile private completează bugetul acestor instituții, astfel încât deductibilitatea fiscală a donațiilor în cauză permite punerea la dispoziția acestor misiuni publice a unor mijloace financiare suplimentare, fără majorarea cheltuielilor bugetare.

- 40 În ceea ce privește acest argument, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că necesitatea de a preveni reducerea veniturilor fiscale nu figurează nici printre obiectivele prevăzute la articolul 58 CE, nici printre motivele imperative de interes general susceptibile să justifice o restrângere a unei libertăți instituite prin tratat (a se vedea în acest sens Hotărârea Persche, citată anterior, punctul 46 și jurisprudența citată).
- 41 Rezultă că restrângerea liberei circulații a capitalurilor care decurge din regimul în litigiu nu poate fi justificată prin motivele invocate de Republica Austria.
- 42 În măsura în care prevederile articolului 40 din Acordul privind SEE au aceeași valoare juridică precum dispozițiile identice, în esență, ale articolului 56 CE (a se vedea Hotărârea din 11 iunie 2009, Comisia/Țările de Jos, C-521/07, Rep., p. I-4873, punctul 33, și Hotărârea Établissements Rimbaud, citată anterior, punctul 22), ansamblul considerațiilor de mai sus poate fi transpus, în circumstanțe precum cele din prezenta acțiune, *mutatis mutandis* la articolul 40 menționat.
- 43 Din toate cele de mai sus rezultă că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificată, prin faptul că limitează deductibilitatea din impozitul pe venit a donațiilor la cele efectuate în favoarea instituțiilor cu sediul în Austria, constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor consacrată la articolul 56 CE și la articolul 40 din Acordul privind SEE.
- 44 În consecință, trebuie să se constate că prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria, Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- ⁴⁵ Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Austria la plata cheltuielilor de judecată, iar Republica Austria a căzut în pretenții, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a patra) declară și hotărăște:

- 1) Prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria, Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992.**
- 2) Obligă Republica Austria la plata cheltuielilor de judecată.**

Semnături