DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

16. juni 2011 *

I sag C-10/10,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 258 TEUF, anlagt den 8. januar 2010,

Europa-Kommissionen ved R. Lyal og W. Mölls, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Republikken Østrig ved C. Pesendorfer, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøgt,

har

* Processprog: tysk.

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.-C. Bonichot, og dommerne K. Schiemann, C. Toader, A. Prechal (refererende dommer) og E. Jarašiūnas,

generaladvokat: V. Trstenjak
justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. marts 2011,

afsagt følgende

Dom

1 Ved sin stævning har Europa-Kommissionen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Republikken Østrig har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 EF og artikel 40 i aftalen af 2. maj 1992 om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (EFT 1994 L 1, s. 3, herefter »EØS-aftalen«), idet den udelukkende indrømmer skattefradrag for gaver skænket til forsknings- eller undervisningsinstitutioner, når disse institutioner er etableret i Østrig.

Retsforskrifter

EØS-aftalen

2 EØS-aftalens artikel 40 bestemmer:

»Inden for rammerne af denne aftales bestemmelser må der ikke være restriktioner for kapitalbevægelser mellem de kontraherende parter, såfremt kapitalen tilhører personer, der er bosat eller har hjemsted i [EU-]medlemsstater eller [stater i Den Europæiske Frihandelssammenslutning (EFTA)], ligesom der ikke må udøves nogen forskelsbehandling, der støttes på parternes nationalitet eller bopæl eller på stedet for kapitalens anbringelse. Bilag XII indeholder de nødvendige bestemmelser til denne artikels gennemførelse.«

3 Bilag XII til EØS-aftalen med overskriften »Frie kapitalbevægelser« henviser til Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (ophævet ved Amsterdamtraktaten) (EFT L 178, s. 5). I henhold til dette direktivs artikel 1, stk. 1, klassificeres kapitalbevægelserne efter nomenklaturen i bilag I til nævnte direktiv.

Nationale bestemmelser

4 § 4 i lov af 7. juli 1988 om indkomstskat (Einkommensteuergesetz) (BGB1. 400/1988, herefter »EStG«) anvender fastsættelsen af indkomsten som beregningsgrundlag for indkomstskatten. Paragraffen bestemmer, at driftsudgifter kan fratrækkes i

indkomsten. Den nævnte paragrafs stk. 4 fastslår navnlig, at visse udtrykkeligt angivne udgiftsposter »under alle omstændigheder er at anse for« driftsudgifter.

5 Lovens § 4a, nr. 1, som affattet ved skattereformloven af 2009 (BGB1. I, 26/2009, herefter »EStG, som ændret«), og som vedrører gaver hidrørende fra driftskapitalen, opregner en liste af gaver, der ligeledes anses for driftsudgifter. Opregningen af driftsudgifter i § 4a i EStG, som ændret, svarer til den, der indtil den 31. marts 2009 var indeholdt i EStG's § 4, stk. 4, nr. 5.

6 § 4a i EStG, som ændret, har følgende ordlyd:

»Følgende anses ligeledes for driftsudgifter:

1. Gaver hidrørende fra driftskapitalen, der er skænket med henblik på gennemførelse af

— forskningsopgaver eller

— undervisningsopgaver inden for voksenuddannelse, der vedrører undervisning inden for videnskab eller kunst, og som er i overensstemmelse med universitetsloven fra 2002,

samt udarbejdelse af dermed forbundne videnskabelige publikationer og andre former for videnskabelig dokumentation ved følgende institutioner:

a) universiteter, højere læreanstalter for kunst og Akademie der bildenden Künste samt disses fakulteter, institutter og særlige enheder

b) fonde oprettet ved forbunds- eller delstatslov, som varetager opgaver inden for forskningsstøtte

c) Österreichische Akademie der Wissenschaften

d) lokale myndighedsinstitutioner, der ikke udgør selvstændige juridiske personer, og som i det væsentlige beskæftiger sig med forsknings- og undervisningsopgaver af den nævnte art for det østrigske videnskabs- og erhvervsliv samt med udarbejdelsen af dermed forbundne videnskabelige publikationer og andre former for videnskabelig dokumentation

e) juridiske personer, der i det væsentlige beskæftiger sig med forsknings- og undervisningsopgaver af den nævnte art for det østrigske videnskabs- og erhvervsliv samt med dermed forbundne videnskabelige publikationer og andre former for videnskabelig dokumentation. Det er yderligere en betingelse, at en lokal myndighed i det mindste har en andelsmajoritet i disse juridiske personer, eller at den juridiske person, i egenskab af organ som omhandlet i §§ 34 ff. i Bundesabgabenordnung, udelukkende har videnskabelige formål.

Betingelserne i litra d) og e) skal af den pågældende institution dokumenteres gennem en attest, der udstedes af Finanzamt Wien 1/23 med det forbehold, at den til enhver tid kan trækkes tilbage. En liste over alle institutioner, til hvilke en sådan attest er blevet udstedt, skal mindst én gang om året bekendtgøres i passende elektronisk form på Forbundsfinansministeriets hjemmeside. Gavernes handelsværdi er fradragsberettiget i det omfang, deres værdi sammenlagt med handelsværdien af gaver som omhandlet i nr. 2 i alt ikke udgør mere end 10 % af indkomsten i det umiddelbart forudgående regnskabsår.

[…]«

Sagens faktiske omstændigheder og den administrative procedure

7 Ved skrivelse af 12. maj 2005 anmodede Kommissionen Forbundsfinansministeriet i Republikken Østrig om at oplyse, hvorvidt det i henhold til EStG's § 4, stk. 4, nr. 5 (nu § 4a, nr. 1, i EStG, som ændret) udelukkende var institutioner etableret i Østrig, der kunne være gavemodtagere, eller om det også gjaldt tilsvarende institutioner, der har hjemsted i andre medlemsstater i Unionen eller Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (EØS).

8 Ved skrivelse af 5. september 2005 bekræftede Forbundsfinansministeriet i sit svar, at de i EStG's § 4, stk. 4, nr. 5, litra a)-d), anførte gavemodtagere udelukkende kunne være institutioner i Østrig. Derimod var anvendelsen af EStG's § 4, stk. 4, nr. 5, litra e), efter sin ordlyd ikke begrænset til nationale institutioner.

9 Den 4. april 2007 fremsendte Kommissionen sin første åbningsskrivelse til Republikken Østrig, hvori den konkluderede, at EStG's § 4, stk. 4, nr. 5, litra a)-e), var i strid med såvel artikel 49 EF som EØS-aftalens artikel 36, og den anmodede medlemsstaten om at fremsætte sine bemærkninger hertil inden for to måneder efter meddelelsen af denne skrivelse.

10 I sit svar af 5. juni 2007 gjorde Republikken Østrig indsigelse mod anvendelsen af bestemmelserne om den frie udveksling af tjenesteydelser, idet den anførte, at de af den omstridte ordning regulerede gaver ikke udgjorde en modydelse. Republikken Østrig benægtede ligeledes, at der skulle være tale om krænkelse af den frie bevægelighed for kapital.

11 I en supplerende åbningsskrivelse af 6. maj 2008, fremsendt til Republikken Østrig den 8. maj 2008, supplerede Kommissionen den retlige vurdering, som den havde fremsat i den første åbningsskrivelse, idet den anførte, at den, foruden den frie udveksling af tjenesteydelser, baserer sig på bestemmelserne om frie kapitalbevægelser, dvs. artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, såfremt den pågældende skatteordning gør det mindre attraktivt at skænke gaver til institutioner, der er etableret i andre medlemsstater i Unionen eller EØS.

12 Ved skrivelse af 9. juli 2008 svarede Republikken Østrig i det væsentlige med henvisning til sit svar af 5. juni 2007, hvoraf det fremgår, at hverken den frie udveksling af tjenesteydelser eller de frie kapitalbevægelser er blevet tilsidesat.

13 Da den ikke fandt svaret tilfredsstillende, fremsatte Kommissionen den 19. marts 2009 en begrundet udtalelse, hvori den kommer frem til, at Republikken Østrig har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, idet den begrænser indrømmelsen af skattefradrag for gaver skænket til institutioner med forsknings- og undervisningsopgaver til udelukkende at gælde, når disse institutioner er etableret i Østrig. I sin retlige analyse af EStG's § 4, stk. 4, nr. 5, sondrer Kommissionen mellem bestemmelserne i litra a)-d) på den ene side og bestemmelserne i litra e) på den anden. Ifølge Kommissionen sondrer de førstnævnte på grundlag af den pågældende institutions hjemsted. Udelukkende gaver skænket til institutioner, som er nævnt i disse bestemmelser, og som er etableret i Østrig, kan anerkendes som fradragsberettigede driftsudgifter. Selv om EStG's § 4, stk. 4, nr. 5, litra e), ikke sondrer på grundlag af gavemodtagerens hjemsted, anerkendes gaverne til gengæld kun som driftsudgifter, såfremt den omhandlede juridiske person i det væsentlige udøver sin virksomhed for det østrigske videnskabs- eller erhvervsliv.

14 Ved skrivelse af 25. maj 2009 gentog og uddybede Republikken Østrig de begrundelser, som den allerede havde fremsat i sine svar på åbningsskrivelsen og den supplerende åbningsskrivelse. På denne baggrund har Kommissionen besluttet at anlægge den foreliggende sag.

Om søgsmålet

Parternes argumenter

15 Ifølge Kommissionen er § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, i strid med de frie kapitalbevægelser, der er sikret ved artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, idet den kun indrømmer skattefradrag for gaver skænket til forsknings- eller undervisningsinstitutioner, der har hjemsted i Østrig, og ikke for gaver skænket til sammenlignelige institutioner, der er etableret i andre medlemsstater i Unionen eller EØS.

16 En sådan bestemmelse i den østrigske lovgivning er i princippet forbudt i henhold til artikel 56 EF, uden at den kan være begrundet. Det fremgår tydeligt af ordlyden i denne bestemmelse samt af den argumentation, Republikken Østrig fremførte under den administrative procedure, at den pågældende bestemmelse sondrer på grundlag af rent geografiske kriterier, nemlig hvorvidt gavemodtageren har hjemsted i Østrig. Alle disse betragtninger vedrørende artikel 56 EF gælder tilsvarende for EØS-aftalens artikel 40.

17 Republikken Østrig har indrømmet, at § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, til en vis grad sondrer mellem institutioner, der er etableret i Østrig, og institutioner, der er etableret i andre medlemsstater, men den anser ikke denne bestemmelse for at stride mod de frie kapitalbevægelser. For det første er den af den opfattelse, at de forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, ikke kan sammenlignes objektivt med tilsvarende institutioner, der er etableret i andre medlemsstater, af den grund, at det kun er de førstnævnte, der er underlagt offentligretlig indflydelse fra Republikken Østrigs side.

18 Såfremt det fastslås, at der foreligger en restriktion for de frie kapitalbevægelser, er Republikken Østrig for det andet af den opfattelse, at restriktionen er begrundet i tvingende almene hensyn. Særligt har begrænsningen af skattefradraget til gaver til de institutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, til formål at bevare og fastholde Østrigs position som kultur- og videnskabscentrum i den nationale befolknings almene interesse. Institutioner, der ikke er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, er ikke desto mindre omfattet af skattefradraget for gaver i henhold til § 4a, nr. 1, litra e), i EStG, som ændret, på samme måde som sammenlignelige institutioner, der er etableret i andre medlemsstater end Republikken Østrig, såfremt de på videnskabs- og økonomiområdet forfølger mål af almen interesse.

19 Afkaldet på skatteindtægter som følge af skattefradraget for gaver skænket til de forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, er således begrundet i det forhold, at disse institutioner bidrager til den almene interesse med materielle ydelser, og at disse gaver substituerer betaling af skatter. Skattefradrag for gaver på baggrund af denne bestemmelse gør det således muligt at stille flere økonomiske midler til rådighed med henblik på udførelsen af de offentlige opgaver.

20 Begrænsningen af skattefradraget for gaver til de forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, er hensigtsmæssig og nødvendig for at nå det tilsigtede mål. En udvidelse af dette skattefradrag til at omfatte institutioner, der er etableret i andre medlemsstater end Republikken Østrig, kan ikke sikre opfyldelsen af de samme mål, idet det vil medføre, at en del af de pågældende gaver — som er fradragsberettiget op til 10 % af det skænkende foretagendes indkomst — vil komme institutioner til gode, som forfølger mål, der ikke er i Republikken Østrigs almene interesse, hvilket med et tilsvarende beløb vil mindske de midler, som institutioner, der er etableret i denne medlemsstat, har til rådighed.

Domstolens bemærkninger

21 I den foreliggende procedure skal det indledningsvis bemærkes, at Kommissionen, som det fremgår af stævningen, udelukkende tager sigte på § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, og ikke på samme nr. 1, litra e).

22 Kommissionen har i det væsentlige gjort gældende, at § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret — ved at indrømme skattefradrag for gaver skænket til de institutioner, der er opregnet i denne bestemmelse — er udtryk for forskelsbehandling alene på grundlag af gavemodtagerens hjemsted, hvilket er i strid med kravene i såvel artikel 56 EF som EØS-aftalens artikel 40.

23 Det bemærkes, at det følger af fast retspraksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal de dog udøve kompetencen under overholdelse af EU-retten (jf. bl.a. dom af 28.10.2010, sag C-72/09, Établissements Rimbaud, Sml. I, s. 10659, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

24 I henhold til artikel 56, stk. 1, EF er alle restriktioner for kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne indbyrdes og mellem medlemsstaterne og tredjelande forbudt. Selv om EF-traktaten ikke definerer begrebet kapitalbevægelser, er det ubestridt, at direktiv 88/361 sammen med nomenklaturen, som er indeholdt i direktivets bilag, udgør en vejledning hvad angår definitionen af dette begreb (jf. dom af 28.9.2006, forenede sager C-282/04 og C-283/04, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 9141, præmis 19). Gaver og legater er imidlertid anført i bilag I til direktiv 88/361 under afsnit XI, der har overskriften »Kapitalbevægelser af personlig karakter«.

25 EStG, som ændret, fastsætter i den foreliggende sag skattefradraget for gaver hidrørende fra driftskapitalen til de forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-e). Som Republikken Østrig har indrømmet under den administrative procedure, kan de institutioner, der modtager gaver, som er omfattet af nævnte § 4a, nr. 1, litra a)-d), kun være institutioner med hjemsted i denne stat.

26 Det bemærkes derfor, at den omhandlede skattefradragsordning medfører en større skattebyrde for skattepligtige, der skænker gaver til forsknings- og undervisningsinstitutioner, som er etableret i en anden medlemsstat end Republikken Østrig, end for skattepligtige, der skænker gaver til de institutioner, som er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret. Da muligheden for et skattefradrag har betydelig indflydelse på giverens adfærd, kan den manglende fradragsret for gaver, der skænkes til forsknings- og undervisningsinstitutioner, som er etableret i andre medlemsstater end Republikken Østrig, afholde skattepligtige fra at skænke gaver til fordel for disse (jf. i denne retning dom af 27.1.2009, sag C-318/07, Persche, Sml. I, s. 359, præmis 38).

27 § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, udgør dermed en restriktion for kapitalbevægelserne, som principielt er forbudt ifølge artikel 56, stk. 1, EF.

28 I henhold til artikel 58, stk. 1, litra a), EF griber bestemmelserne i artikel 56 EF dog ikke ind i medlemsstaternes ret til »at anvende de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning, som sondrer imellem skatteydere, hvis situation er forskellig med hensyn til […] det sted, hvor deres kapital er investeret«. Denne undtagelse er selv begrænset ved artikel 58, stk. 3, EF, der fastslår, at de nationale bestemmelser, der er nævnt i artiklens stk. 1, »ikke [må] udgøre et middel til vilkårlig forskelsbehandling eller en skjult begrænsning af den frie bevægelighed for kapital og betalinger, som defineret i artikel 56«. Der skal således sondres mellem den forskellige behandling, der er tilladt ifølge artikel 58, stk. 1, litra a), EF, og den forskelsbehandling, der er forbudt ifølge samme artikel stk. 3.

29 Det følger af Domstolens retspraksis, at for at en national skattelovgivning som den omhandlede, der sondrer mellem gaver skænket til indenlandske institutioner og gaver skænket til institutioner, som er etableret i andre medlemsstater, kan anses for forenelig med traktatens bestemmelser om frie kapitalbevægelser, er det en betingelse, at den forskellige behandling vedrører situationer, der ikke er objektivt sammenlignelige, eller at den er berettiget på grund af et tvingende alment hensyn. For at være berettiget må den forskellige behandling desuden ikke gå videre end nødvendigt til at opfylde det formål, der forfølges med den pågældende lovgivning (jf. i denne retning dom af 14.9.2006, sag C-386/04, Centro di Musicologia Walter Stauffer, Sml. I, s. 8203, præmis 32, og Persche-dommen, præmis 41).

30 Republikken Østrig har for det første gjort gældende, at de institutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, ikke objektivt kan sammenlignes med tilsvarende forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er etableret i andre medlemsstater. For så vidt som skatteordningen vedrørende de omhandlede gaver medfører en forskellig behandling af skattepligtige på grundlag af det sted, hvor deres kapital er investeret, er Republikken Østrig således af den opfattelse, at forskelsbehandlingen mellem østrigske skattepligtige, der skænker gaver til de institutioner,

der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, på den ene side og de skattepligtige, der skænker gaver til tilsvarende institutioner, der er etableret i andre medlemsstater, på den anden side er tilladt i betragtning af forskellene mellem modtagerne af disse gaver.

31 Republikken Østrig har anført, at denne forskel er begrundet i den indflydelse, som den offentlige myndighed i Østrig udøver i forhold til de institutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, hvilken indflydelse ikke eksisterer i forhold til institutioner, der er etableret i andre medlemsstater. Denne indflydelse giver staten mulighed for at definere de målsætninger i almenhedens interesse, som er fastsat for de i denne bestemmelse opregnede institutioner, at lede dem aktivt i forfølgelsen af disse målsætninger samt at gribe ind, hvis de omhandlede målsætninger ikke er opfyldt.

32 Det skal i den forbindelse bemærkes, at selv om det står medlemsstaterne frit for at fastlægge, hvilke mål af almen interesse de vil fremme ved at indrømme skattemæssige fordele til private eller offentlige organer, der uegennyttigt beskæftiger sig med disse mål og overholder kravene i forbindelse med gennemførelsen af disse mål, skal de udøve denne skønsbeføjelse i overensstemmelse med EU-retten (jf. i denne retning Persche-dommen, præmis 48). De nationale myndigheder råder ganske vist over yderligere midler, der giver dem mulighed for at kontrollere og påvirke de på østrigsk territorium etableret institutioners adfærd, i modsætning til dem, der er etableret i en anden medlemsstat, men ikke desto mindre har Republikken Østrig ikke påvist, at et sådant indgreb i institutionernes ledelse er nødvendig med henblik på at sikre opfyldelsen af de målsætninger af almen interesse, som denne medlemsstat forsøger at fremme.

33 Selv om en medlemsstat i øvrigt er berettiget til at forbeholde skattefordele til institutioner, der forfølger visse almennyttige formål, kan den imidlertid ikke kun forbeholde sådanne fordele for institutioner, der er etableret på dens område (jf. i denne retning Persche-dommen, præmis 44).

34 Republikken Østrig har i den foreliggende sag gjort gældende, at det mål af almen interesse, som forfølges med § 4a, nr. 1, i EStG, som ændret, er fremme af Østrigs position som videnskabeligt centrum og uddannelsescentrum. Som generaladvokaten har anført i punkt 56 i forslaget til afgørelse, er denne målsætning defineret på en sådan måde, at næsten alle forsknings- og undervisningsinstitutioner med hjemsted i Østrig opfylder den, hvorimod enhver tilsvarende institution etableret i en anden medlemsstat automatisk er udelukket fra den pågældende skattemæssige fordel.

35 Det følger heraf, at det eneste kriterium, der sondrer mellem skattepligtige, der skænker gaver til institutioner med hjemsted i Østrig, og skattepligtige, der skænker gaver til tilsvarende institutioner, der er etableret i andre medlemsstater, i realiteten er gavemodtagerens hjemsted. Et sådant kriterium kan pr. definition ikke udgøre et gyldigt kriterium med henblik på at afgøre, om der foreligger objektivt sammenlignelige situationer, og dermed at afgøre, om der objektivt set er forskel på sådanne situationer (jf. analogt for så vidt angår den frie udveksling af tjenesteydelser dom af 11.9.2007, sag C-76/05, Schwarz og Gootjes-Schwarz, Sml. I, s. 6849, præmis 72 og 73).

36 Republikken Østrigs argumenter om, at de institutioner, der er opregnet i § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, på den ene side, og tilsvarende forsknings- og undervisningsinstitutioner, der er etableret i andre medlemsstater, på den anden side ikke befinder sig i en objektivt sammenlignelig situation, og at forskelsbehandlingen mellem indkomstskattepligtige personer i Østrig på grundlag af det sted, hvor deres kapital er investeret, som følge heraf er berettiget, bør derfor forkastes.

37 Hvad for det andet angår argumentet om, at der foreligger et tvingende alment hensyn, har Domstolen imidlertid, selv om den ganske vist i præmis 23 i dom af 10. marts 2005, Laboratoires Fournier (sag C-39/04, Sml. I, s. 2057), fastslog, at hensynet til at fremme forskning og udvikling kan udgøre et sådant hensyn, fastslået, at en national lovgivning, som udelukkende indrømmer skattefradrag for forskningsaktiviteter, der gennemføres i den pågældende medlemsstat, er i direkte strid med det formål,

som forfølges med Unionens politik inden for forskning og teknologisk udvikling. I henhold til artikel 163, stk. 2, EF tager denne politik bl.a. sigte på at fjerne skattemæssige hindringer for samarbejdet inden for forskning og kan derfor ikke anvendes til fremme af forskning og udvikling på det nationale plan. Det samme gælder for den skatteordning, der er knyttet til de i den foreliggende sag omhandlede gaver, for så vidt som Republikken Østrig påberåber sig den samme målsætning med henblik på at begrænse skattefradraget for skænkede gaver til østrigske forskningscentre og universiteter.

38 For så vidt som Republikken Østrig har påberåbt sig målsætningen om at fremme den nationale uddannelse, er det — selv om det antages, at en sådan målsætning kan udgøre et tvingende alment hensyn, der kan begrunde en restriktion for de frie kapitalbevægelser — ikke desto mindre sådan, at en restriktiv foranstaltning for at være begrundet skal overholde proportionalitetsprincippet. Det må i denne forbindelse fastslås, at Republikken Østrig ikke har fremført noget argument som bevis for, at den målsætning, som den forfølger på dette område, ikke kan nås uden den omtvistede bestemmelse, og at den ikke kan nås ved hjælp af mindre indgribende midler for så vidt angår østrigske skattepligtiges mulighed for at vælge modtagerne af de gaver, som de ønsker at skænke.

39 Republikken Østrig har således alene anført, endog i generelle vendinger, at en udvidelse af fordelen af skattefradrag for gaver til også at gælde institutioner, der er etableret i andre medlemsstater, vil medføre en delvis forskydning af de gaver, som i øjeblikket er tiltænkt østrigske institutioner, og som følge heraf en nedgang i de midler, som stilles til rådighed for de sidstnævnte i form af indtægter fra gaver. Medlemsstaten har gjort gældende, at de midler, der hidrører fra private gaver, supplerer disse institutioners budgetter, således at skattefradraget for de omhandlede gaver gør det muligt at stille yderligere økonomiske midler til rådighed for disse offentlige opgaver uden at øge budgetudgifterne.

40 Med hensyn til dette argument følger det af fast retspraksis, at hensynet til at undgå et lavere skatteprovenu ikke er blandt de hensyn, som anføres i artikel 58 EF, og heller ikke kan anses for et tvingende alment hensyn, som kan begrunde restriktioner for en frihed indført ved traktaten (jf. i denne retning Persche-dommen, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

41 Det følger heraf, at den restriktion for de frie kapitalbevægelser, der følger af den omtvistede ordning, ikke kan begrundes i de hensyn, som Republikken Østrig har påberåbt sig.

42 Eftersom bestemmelserne i EØS-aftalens artikel 40 har samme retlige indhold som de i det væsentlige identiske bestemmelser i artikel 56 EF (jf. dom af 11.6.2009, sag C-521/07, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 4873, præmis 33, og Établissements Rimbaud-dommen, præmis 22), finder samtlige disse betragtninger, under sådanne omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, tilsvarende anvendelse på EØS-aftalens artikel 40.

43 Det følger af det ovenstående, at § 4a, nr. 1, litra a)-d), i EStG, som ændret, udgør en restriktion for de frie kapitalbevægelser i henhold til artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, idet den begrænser det indkomstskattemæssige fradrag for gaver til de gaver, der skænkes til institutioner med hjemsted i Østrig.

44 Det må derfor fastslås, at Republikken Østrig har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, idet den udelukkende indrømmer skattefradrag for gaver skænket til forsknings- og undervisningsinstitutioner, når disse institutioner er etableret i Østrig.

Sagens omkostninger

45 Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Republikken Østrig tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Republikken Østrig har tabt sagen, bør denne pålægges at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Fjerde Afdeling):

1) Republikken Østrig har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 EF og artikel 40 i aftalen af 2. maj 1992 om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, idet den udelukkende indrømmer skattefradrag for gaver skænket til forsknings- og undervisningsinstitutioner, når disse institutioner er etableret i Østrig.

2) Republikken Østrig betaler sagens omkostninger.

Underskrifter