SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 16 de junio de 2011 *

En el asunto C-10/10,

que tiene por objeto un recurso por incumplimiento interpuesto, con arreglo al artículo 258 TFUE, el 8 de enero de 2010,

Comisión Europea, representada por los Sres. R. Lyal y W. Mölls, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República de Austria, representada por la Sra. C. Pesendorfer, en calidad de agente, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot, Presidente de Sala, y el Sr. K. Schiemann, las Sras. C. Toader y A. Prechal (Ponente) y el Sr. E. Jarašiūnas, Jueces;

Abogado General: Sra. V. Trstenjak;
Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 8 de marzo de 2011;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante su recurso, la Comisión Europea solicita al Tribunal de Justicia que declare que la República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 56 CE y del artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 (DO 1994, L 1, p. 3; en lo sucesivo, «Acuerdo EEE») al permitir la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos dedicados a actividades de investigación y enseñanza únicamente en el caso de que dichos organismos estén establecidos en Austria.

Marco jurídico

El Acuerdo EEE

2 El artículo 40 del Acuerdo EEE dispone:

«En el marco de las disposiciones del presente Acuerdo quedarán prohibidas entre las Partes Contratantes las restricciones de los movimientos de capitales pertenecientes a personas residentes en los Estados miembros de la [Unión Europea] o en los Estados de la [Asociación Europea de Libre Comercio (AELC)], así como las discriminaciones de trato por razón de la nacionalidad o de la residencia de las partes o del lugar donde se hayan invertido los capitales. En el anexo XII figuran las disposiciones necesarias para la aplicación del presente artículo.»

3 El anexo XII del Acuerdo EEE, titulado «Libre circulación de capitales», se remite a la Directiva 88/361/CEE del Consejo, de 24 de junio de 1988, para la aplicación del artículo 67 del Tratado [artículo derogado por el Tratado de Ámsterdam] (DO L 178, p. 5). En virtud del artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva, los movimientos de capitales deben clasificarse según la nomenclatura establecida en el anexo I de la misma Directiva.

Derecho nacional

4 El artículo 4 de la Ley del impuesto sobre la renta (Einkommensteuergesetz) de 7 de julio de 1988 (BGBl. 400/1988; en lo sucesivo, «EStG») se ocupa del cálculo de la «ganancia» como base imponible del impuesto sobre la renta. Con arreglo a dicha disposición, las ganancias se reducen por el importe de los gastos de explotación. El

apartado 4 del citado artículo especifica, en particular, que determinadas partidas de gastos concretamente citadas «son en todo caso» gastos de explotación.

5 El artículo 4a, número 1, de la citada Ley, en su versión modificada por la Ley de 2009 de reforma tributaria (BGBl. I 26/2009; en lo sucesivo, «EStG modificada»), que se refiere a las donaciones efectuadas a partir del patrimonio de la empresa, comprende una serie de donaciones que también se consideran gastos de explotación. A este respecto, el artículo 4a, de la EStG modificada reproduce la enumeración de los gastos de explotación que contenía hasta el 31 de marzo de 2009 el artículo 4, apartado 4, número 5, de la EStG.

6 El artículo 4a de la EStG modificada está redactado del siguiente modo:

«También se considerarán gastos de explotación:

1. Las donaciones efectuadas a partir del patrimonio de la empresa para

— actividades de investigación, o

— actividades docentes para la formación de adultos, relativas a la enseñanza científica o artística y con arreglo a la Ley de Universidades de 2002,

así como las publicaciones científicas y documentaciones con ello relacionadas, en favor de los siguientes organismos:

a) universidades, escuelas superiores de arte y la Academia de las Bellas Artes, sus facultades, institutos y organismos especiales;

b) los fondos constituidos por leyes federales o regionales dedicados a actividades de fomento de la investigación;

c) la Academia Austriaca de las Ciencias;

d) organismos jurídicamente dependientes de corporaciones públicas territoriales, dedicados esencialmente a actividades de investigación y enseñanza como las mencionadas para la ciencia o la economía austriacas y de elaboración de publicaciones o documentaciones científicas relacionadas;

e) personas jurídicas dedicadas esencialmente a actividades de investigación y enseñanza como las mencionadas para la ciencia o la economía austriacas y las publicaciones o documentaciones científicas relacionadas. A tal efecto se requiere también que en estas personas jurídicas tenga participación, al menos mayoritaria, una corporación pública territorial, o que la persona jurídica, como corporación en el sentido de los artículos 34 y ss. de la Ley federal tributaria persiga exclusivamente fines científicos.

El organismo de que se trate deberá acreditar el cumplimiento de los requisitos de las letras d) y e) mediante una certificación expedida por el Finanzamt Wien 1/23, quien podrá revocarla en cualquier momento. Todos los organismos en favor de los cuales se haya expedido tal certificación deberán publicarse al menos una vez al año en formato electrónico en la página web del Ministerio Federal de Finanzas. Será deducible el valor de mercado de las donaciones en la medida en que, junto con el valor de mercado de las donaciones a que se refiere el número 2, no excedan en conjunto el 10 % de los beneficios obtenidos en el ejercicio inmediatamente anterior.

[…]».

Hechos que originaron el litigio y procedimiento administrativo previo

7 Mediante escrito de 12 de mayo de 2005, la Comisión solicitó al Ministerio Federal de Finanzas de la República de Austria que precisase si los donatarios de conformidad con el artículo 4, apartado 4, número 5, de la EStG (actualmente artículo 4a, número 1, de la EStG modificada) sólo podían ser organismos establecidos en Austria o si podía tratarse también de organismos equivalentes situados en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (EEE).

8 El Ministerio Federal de Finanzas respondió a dicho escrito mediante un escrito de 5 de septiembre de 2005, en el que confirmaba que los donatarios definidos en el artículo 4, apartado 4, número 5, letras a) a d), sólo podían ser organismos austriacos. En cambio, la aplicación del artículo 4, apartado 4, número 5, letra e), de la EStG no estaba limitada, según sus propios términos, a organismos nacionales.

9 El 4 de abril de 2007, la Comisión envió un primer escrito de requerimiento a la República de Austria en el que llegaba a la conclusión de que el artículo 4, apartado 4, número 5, letras a) a e), de la EStG infringía el artículo 49 CE y el artículo 36 del Acuerdo EEE e invitaba a dicho Estado miembro a presentar sus observaciones al respecto en los dos meses siguientes a la notificación de dicho escrito.

10 En su respuesta de 5 de junio de 2007, la República de Austria se mostró contraria a la aplicación de las disposiciones relativas la libre prestación des servicios, alegando que las donaciones reguladas por la disposición controvertida no eran la contrapartida a una prestación. Asimismo, negó cualquier infracción de la libre circulación de capitales.

11 En un escrito de requerimiento complementario de 6 de mayo de 2008, transmitido a la República de Austria el 8 de mayo de 2008, la Comisión completó la apreciación jurídica expuesta en el primer escrito de requerimiento indicando que, además de en la libre prestación de servicios, basaba su apreciación en las disposiciones relativas a la libre circulación de capitales, a saber, el artículo 56 CE y el artículo 40 del Acuerdo EEE, en la medida en que el régimen fiscal en cuestión hacía menos atractivas las donaciones realizadas a organismos establecidos en otros Estados miembros de la Unión o del EEE.

12 Mediante escrito de 9 de julio de 2008, la República de Austria respondió remitiéndose, por lo esencial, a su respuesta de 5 de junio de 2007 según la cual no se habían infringido ni la libre prestación de servicios ni la libre circulación de capitales.

13 Insatisfecha con esta respuesta, la Comisión adoptó, el 19 de marzo de 2009, un dictamen motivado en el que llegaba a la conclusión de que la República de Austria infringía las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 56 CE y del artículo 40 del Acuerdo EEE al permitir la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos dedicados a actividades de investigación y enseñanza únicamente en el caso de que dichos organismos estén establecidos en Austria. En su análisis jurídico del artículo 4, apartado 4, número 5, de la EStG, la Comisión distinguió entre las disposiciones de dicho número 5, letras a) a d) por una parte, y la del citado número 5, letra e), por otra. Según la Comisión, las primeras distinguen en función de la sede del organismo de que se trate. Solamente las donaciones en beneficio de los organismos mencionados en dichas disposiciones y establecidos en Austria pueden reconocerse como gastos de explotación deducibles. En cambio, aun cuando el artículo 4, apartado 4, número 5, letra e), de la EStG no diferencia en función de la sede del donatario, sólo se reconocen como gastos de explotación cuando dicha persona jurídica ejerce su actividad esencialmente en beneficio de la ciencia o la economía austriacas.

14 Mediante escrito de 25 de mayo de 2009, la República de Austria reiteró y completo las alegaciones que ya había invocado en sus respuestas al escrito de requerimiento y al escrito de requerimiento complementario. Por ello, la Comisión decidió interponer el presente recurso.

Sobre el recurso

Alegaciones de las partes

15 Según la Comisión, el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, al permitir únicamente la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos dedicados a actividades de investigación y enseñanza que tengan su sede en Austria, excluyendo las donaciones efectuadas a organismos comparables establecidos en otros Estados miembros de la Unión o del EEE, es contrario a la libre circulación de capitales tal como está garantizada por el artículo 56 CE y por el artículo 40 del Acuerdo EEE.

16 Una disposición de este tipo de la legislación austriaca está prohibida en principio por el artículo 56 CE sin que pueda justificarse. Resulta claramente de la redacción de la citada disposición, así como de las alegaciones invocadas por la República de Austria durante el procedimiento administrativo previo, que dicha disposición distingue en virtud de criterios puramente geográficos, a saber, si el donatario tiene su sede en Austria. Todas estas consideraciones relativas al artículo 56 CE son válidas *mutatis mutandis* para el artículo 40 del Acuerdo EEE.

17 La República de Austria admite que el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada diferencia, en cierta medida, entre los organismos establecidos en Austria y los establecidos en otros Estados miembros, pero considera que dicha disposición no constituye una restricción a la libre circulación de capitales. En primer lugar, la República de Austria estima que los organismos de investigación y enseñanza, enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada no son objetivamente comparables a los organismos similares establecidos en otros Estados miembros dado que sólo los primeros están sometidos a una influencia del poder público por parte de la República de Austria.

18 En segundo lugar, en la medida en que esté acreditada la restricción a la libre circulación de capitales, la República de Austria considera que ésta está justificada por una razón imperiosa de interés general. Mas en concreto, la limitación del disfrute de la posibilidad de deducir fiscalmente las donaciones a los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada corresponde al objetivo, en el interés general de la colectividad nacional, de mantener y sostener la posición de Austria como polo cultural y científico. Los establecimientos no incluidos en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada pueden no obstante, al igual que los establecimientos comparables establecidos en los Estados miembros distintos de la República de Austria, deducir fiscalmente donaciones con arreglo al artículo 4a, número 1, letra e), de la EStG modificada, si persiguen objetivos de interés general en el ámbito de las ciencias y de la economía.

19 La renuncia a ingresos fiscales debido a la deducibilidad fiscal de las donaciones realizadas a organismos de investigación y enseñanza enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada tiene su justificación en que esos organismos aportan su contribución al interés general mediante prestaciones materiales y que, por tanto, dichas donaciones pueden sustituir al pago de impuestos. La deducibilidad fiscal de las donaciones sobre la base de dicha disposición permite, por ello, poner a disposición medios financieros adicionales para la realización de funciones públicas.

20 La limitación de la deducibilidad fiscal de las donaciones a los organismos de investigación y enseñanza citados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada es apropiada y necesaria para alcanzar el objetivos perseguido. La extensión de esta deducibilidad a los organismos establecidos en Estados miembros distintos de la República de Austria no podría garantizar los mismos objetivos, porque provocaría que una parte de las donaciones de que se trata, que pueden deducirse hasta un 10 % del importe de los beneficios del establecimiento donante, beneficiaría a organismos que persiguen objetivos que no son de interés general para la República de Austria, lo que disminuiría por el mismo importe los medios de los organismos establecidos en dicho Estado miembro.

Apreciación del Tribunal de Justicia

21 En el presente procedimiento, debe observarse de entrada que la Comisión, como resulta de su recurso, únicamente se refiere al artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada y no al citado número 1, letra e).

22 En esencia, la Comisión sostiene que el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, al permitir la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos enumerados en dicha disposición, diferencia en virtud exclusivamente del criterio de la sede del donatario, lo que es incompatible con las exigencias tanto del artículo 56 CE como del artículo 40 del Acuerdo EEE.

23 Procede recordar que, en virtud de reiterada jurisprudencia, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, estos deben ejercer tal competencia respetando el Derecho de la Unión (véase, en particular, la sentencia de 28 de octubre de 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Rec. p. I-10659, apartado 23 y jurisprudencia citada).

24 El artículo 56 CE, apartado 1, prohíbe todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países. Si bien el Tratado CE no define el concepto de movimientos de capitales, no es menos cierto que consta que la Directiva 88/361, junto con su nomenclatura anexa, tiene un valor indicativo para definir este concepto (véase la sentencia de 28 de septiembre de 2006, Comisión/Países Bajos, C-282/04 y C-283/04, Rec. p. I-9141, apartado 19). Pues bien, las donaciones y las dotaciones se recogen bajo la rúbrica XI, «Movimientos de capitales de carácter personal», del anexo I de la Directivca 88/361.

25 En el presente caso, la EStG modificada prevé la deducción fiscal de las donaciones realizadas a partir del patrimonio de la empresa en beneficio de organismos de investigación y enseñanza enumerados en su artículo 4a, número 1, letras a) a e). Como ha reconocido la República de Austria durante el procedimiento administrativo previo, los donatarios definidos en este artículo 4a, número 1, letras a) a d), únicamente pueden ser organismos que tengan su sede en dicho Estado.

26 Por consiguiente, procede señalar que el régimen de deducciones fiscales controvertido provoca, para los contribuyentes que realicen donaciones a organismos de investigación y enseñanza establecidos en un Estado miembro distinto de la República de Austria, una carga fiscal mayor que para aquellos que realicen donaciones a los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada. Dado que la posibilidad de obtener una deducción fiscal puede influir significativamente en la actitud del donante, la no deducibilidad en Alemania de las donaciones efectuadas en favor de organismos de investigación y enseñanza establecidos en un Estado miembro distinto de la República de Austria puede disuadir a los contribuyentes de realizar donaciones en su favor (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de enero de 2009, Persche, C-318/07, Rec. p. I-359, apartado 38).

27 El artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada constituye, por tanto, una restricción a los movimientos de capitales prohibida, en principio, por el artículo 56 CE, apartado 1.

28 No obstante, a tenor del artículo 58 CE, apartado 1, letra a), y del artículo 56 CE se aplica sin perjuicio del derecho de los Estados miembros «a aplicar las disposiciones pertinentes de su Derecho fiscal que distingan entre contribuyentes cuya situación difiera con respecto a […] los lugares donde esté invertido su capital». Dicha excepción está limitada, a su vez, por el artículo 58 CE, apartado 3, el cual prescribe que las disposiciones nacionales a que se refiere dicho apartado 1 «no deberán constituir ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos tal y como la define el artículo 56». Las diferencias de trato permitidas por el artículo 58 CE, apartado 1, letra a), deben distinguirse de las discriminaciones prohibidas por el apartado 3 de este artículo.

29 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que, para que una normativa fiscal nacional como la controvertida, que diferencia entre donaciones realizadas a organismos nacionales y las realizadas a organismos establecidos en otro Estado miembro, pueda considerarse compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales, es preciso que la diferencia de trato afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o resulte justificada por razones imperiosas de interés general. Además, para que la diferencia de trato esté justificada no debe ir más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo perseguido por la normativa de que se trate (véanse, en este sentido, las sentencias de 14 de septiembre de 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Rec. p. I-8203, apartado 32, y Persche, antes citada, apartado 41).

30 La República de Austria alega, en primer lugar, que los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada no son objetivamente comparables a los organismos de investigación y enseñanza análogos, establecidos en otros Estados miembros. En efecto, en la medida en que el régimen fiscal asociado a las donaciones de que se trata conduce a una diferencia de trato de los contribuyentes según el lugar donde esté invertido su capital, la República de Austria considera que está autorizada la diferencia de trato entre, por una parte, los contribuyentes

austriacos que realizan donaciones a los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, y, por otra parte, los que realizan donaciones a organismos análogos establecidos en otros Estados miembros, habida cuenta de las diferencias entre los beneficiarios de las citadas donaciones.

31 Según la República de Austria, esta diferencia está justificada por la influencia ejercida por el poder público en Austria sobre los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, influencia que no existe en el caso de organismos establecidos en otros Estados miembros. Esta influencia permite a los poderes públicos definir los objetivos de interés general asignados a los organismos enumerados en dicha disposición, dirigirlos activamente en la consecución de estos objetivos e intervenir si no se alcanzan los citados objetivos.

32 A este respecto, debe señalarse que, si bien los Estados miembros son libres de definir los objetivos de interés general que quieren promover, mediante la concesión de ventajas fiscales en favor de organismos privados o públicos que se ocupan de ellos de manera desinteresada y cumplen las exigencias relativas a la ejecución de tales objetivos, deben ejercer dicha facultad de apreciación conforme al Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia Persche, antes citada, apartado 48). Si bien es cierto que las autoridades nacionales disponen de medios adicionales que les permiten controlar e influir sobre la conducta de los organismos establecidos en territorio austriaco, en comparación con los establecidos en otro Estado miembro, no es menos cierto que la República de Austria no ha demostrado que tal intervención en la dirección de los organismos de que se trata sea necesaria para garantizar la consecución de los objetivos de interés general que dicho Estado miembro pretende promover.

33 Por otro lado, si bien es legítimo que un Estado miembro reserve la concesión de ventajas fiscales a los organismos que persigan algunos objetivos de utilidad pública, ningún Estado miembro puede, no obstante, reservar tales ventajas a los organismos establecidos en su territorio (véase, en este sentido, la sentencia Persche, antes citada, apartado 44).

34 En el presente caso, la República de Austria indica que el objetivo de interés general perseguido por el artículo 4a, número 1, de la EStG modificada es la promoción de la posición de Austria como polo científico y de formación. Como señaló la Abogado General en el punto 56 de sus conclusiones, dicho objetivo se define de tal manera que casi todos los organismos de investigación y enseñanza que tienen su sede en Austria lo cumplen, mientras que cualquier organismo análogo, establecido en otro Estado miembro, está automáticamente excluido del disfrute de la ventaja fiscal de que se trata.

35 De ello se deduce que el único criterio que puede diferenciar entre los contribuyentes que realizan donaciones a los organismos que tengan su sede en Austria y aquellos que realizan donaciones a organismos análogos, establecidos en otro Estado miembro, es en realidad el lugar de establecimiento del donatario. Un criterio de este tipo no puede, por definición, constituir un criterio válido para apreciar la comparabilidad objetiva de las situaciones y, por lo tanto, para establecer una diferencia objetiva entre éstas (véase, por analogía, por lo que respecta a la libre prestación de servicios, la sentencia de 11 de septiembre de 2007, Schwarz y Gootjes-Schwarz, C-76/05, Rec. p. I-6849, apartados 72 y 73).

36 Por ello, debe desestimarse la alegación de la República de Austria, según la cual los organismos enumerados en el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, por una parte, y los organismos análogos de investigación y enseñanza, establecidos en otros Estados miembros, por otra, no se encuentran en una situación objetivamente comparable, y, por consiguiente, según la cual está justificada la diferencia de trato de los contribuyentes sujetos al impuesto sobre la renta en Austria según el lugar donde esté invertido su capital.

37 Por lo que respecta, en segundo lugar, a la alegación basada en la existencia de una razón imperiosa de interés general, si bien es cierto que el Tribunal de Justicia declaró, en el apartado 23 de la sentencia de 10 de marzo de 2005, Laboratoires Fournier (C-39/04, Rec. p. I-2057), que la promoción de la investigación y del desarrollo puede ser una razón de este tipo, no obstante, consideró que una normativa nacional que reserva el beneficio de un crédito fiscal sólo a las operaciones de investigación realizadas

en el Estado miembro afectado era directamente contraria al objetivo de la política de la Unión en el ámbito de la investigación y del desarrollo tecnológico. De conformidad con el artículo 163 CE, apartado 2, dicha política tiene por objetivo, en particular, la supresión de los obstáculos fiscales que se opongan a la cooperación en el ámbito de la investigación, y no puede, por consiguiente, aplicarse mediante la promoción de la investigación y del desarrollo a escala nacional. Lo mismo cabe decir del régimen fiscal asociado a las donaciones de que se trata en el presente caso en la medida en que la República de Austria invoca el mismo objetivo para limitar la deducibilidad de las donaciones realizadas a centros de investigación y a universidades austriacas.

38 En la medida en que la República de Austria invoca el objetivo de promover la formación nacional, aun suponiendo que tal objetivo pueda constituir una razón imperiosa de interés general que pueda justificar una restricción a la libre circulación de capitales, no es menos cierto que, para que una medida restrictiva esté justificada, debe respetar el principio de proporcionalidad. Procede señalar, a este respecto, que la República de Austria no ha formulado ninguna alegación que permita demostrar que el objetivo que persigue en este ámbito no pueda alcanzarse sin la existencia de la disposición controvertida y que no pueda alcanzarse utilizando medios menos restrictivos sobre la posibilidad de los contribuyentes austriacos de elegir los beneficiarios de las donaciones que deseen realizar.

39 En efecto, la República de Austria se limita a sostener, en términos generales por añadidura, que la extensión del beneficio de la deducibilidad fiscal de las donaciones a los organismos establecidos en otros Estados miembros provocaría un desplazamiento parcial de las donaciones actualmente destinadas a los organismos austriacos y, por consiguiente, provocaría una disminución de los medios que se ponen a disposición de éstos gracias a los ingresos procedentes de las donaciones. Según este Estado miembro, los medios procedentes de las donaciones privadas completan el presupuesto de dichos organismos, de modo que la deducibilidad fiscal de las donaciones de que se trata permite poner a disposición de dichas funciones públicas medios financieros adicionales sin aumentar los gastos presupuestarios.

40 Por lo que respecta a dicha alegación, de una reiterada jurisprudencia se desprende que la necesidad de evitar la reducción de ingresos fiscales no figura entre los objetivos enunciados en el artículo 58 CE ni entre las razones imperiosas de interés general que pueden justificar una restricción a una libertad establecida por el Tratado (véase, en este sentido, la sentencia Persche, antes citada, apartado 46 y jurisprudencia citada).

41 De lo anterior se desprende que la restricción a la libre circulación de capitales resultante del régimen controvertido no puede justificarse por los motivos invocados por la República de Austria.

42 En la medida en que las estipulaciones del artículo 40 del Acuerdo EEE revisten el mismo alcance jurídico que las disposiciones, sustancialmente idénticas, del artículo 56 CE (véanse las sentencias de 11 de junio de 2009, Comisión/Países Bajos, C-521/07, Rec. p. I-4873, apartado 33, y Établissements Rimbaud, antes citada, apartado 22), la totalidad de las consideraciones anteriores son, en circunstancias como las del presente recurso, aplicables *mutatis mutandis* al citado artículo 40.

43 De todo lo anterior resulta que el artículo 4a, número 1, letras a) a d), de la EStG modificada, en la medida en que limita la deducibilidad de las donaciones en el impuesto sobre la renta a las entregadas a organismos que tengan su sede en Austria, constituye una restricción a la libre circulación de capitales consagrada en los artículos 56 CE y en el artículo 40 del Acuerdo EEE.

44 Por tanto, procede declarar que la República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 56 CE y del artículo 40 del Acuerdo EEE, al permitir la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos dedicados a actividades de investigación y enseñanza únicamente en el caso de que dichos organismos estén establecidos en Austria.

Costas

45 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber sido desestimados los motivos formulados por la República de Austria, procede condenarla en costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) decide:

1) **Declarar que la República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 56 CE y del artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992, al permitir la deducción fiscal de las donaciones efectuadas en favor de organismos dedicados a actividades de investigación y enseñanza únicamente en el caso de que dichos organismos estén establecidos en Austria.**

2) **Condenar en costas a la República de Austria.**

Firmas