TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. birželio 16 d.*

Byloje C-10/10

dėl 2010 m. sausio 8 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų neįvykdymo

Europos Komisija, atstovaujama R. Lyal ir W. Mölls, nurodžiusi adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Austrijos Respubliką, atstovaujamą C. Pesendorfer, nurodžiusią adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

atsakovę,

* * Proceso kalba: vokiečių.

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J.-C. Bonichot, teisėjai K. Schiemann, C. Toader, A. Prechal (pranešėjas) ir E. Jarašiūnas,

generalinė advokatė V. Trstenjak,
kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

susipažinęs su 2011 m. kovo 8 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Ieškiniu Europos Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Austrijos Respublika, leisdama apskaičiuojant mokestį atskaityti mokslo tiriamąją ir mokymo veiklą vykdančioms institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra įsteigtos Austrijoje, neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – EEE susitarimas) 40 straipsnį.

Teisinis pagrindas

EEE susitarimas

2 EEE susitarimo 40 straipsnyje nustatyta:

„Pagal šio Susitarimo nuostatas Susitariančiosios Šalys tarpusavyje netaiko jokių kapitalo, priklausančio (Europos Sąjungos) valstybėse narėse ar (Europos laisvosios prekybos asociacijos (ELPA)) valstybėse reziduojantiems asmenims, judėjimo apribojimų, taip pat nediskriminuoja dėl šalių pilietybės ar rezidavimo vietos arba dėl vietos, kurioje kapitalas yra investuotas. Šiam straipsniui įgyvendinti reikalingos nuostatos pateikiamos XII priede."

3 EEE susitarimo XII priede „Laisvas kapitalo judėjimas" daroma nuoroda į 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvą 88/36/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio (šis straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) įgyvendinimo (OL 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 10 sk., 1 t., p. 10). Pagal minėtos direktyvos 1 straipsnio 1 dalį kapitalo judėjimai skirstomi pagal šios direktyvos I priede pateiktą nomenklatūrą.

Nacionalinė teisė

4 1988 m. liepos 7 d. Austrijos pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*, BGBl. 400/1988; toliau – *EStG*) 4 straipsnyje pelno nustatymas laikomas pajamų mokesčio apskaičiavimo pagrindu. Šiame straipsnyje numatyta, kad veiklos išlaidos

sumažina pelną. Šio straipsnio 4 dalyje, be kita ko, nurodoma, kad tam tikros punktuose minėtos ypatingos išlaidos „bet kuriuo atveju“ yra veiklos išlaidos.

5 Po 2009 m. Mokesčių reformos įstatymo *(BGBl.* I 26/2009, toliau – iš dalies pakeistas *EStG*) galiojančios šio įstatymo redakcijos, kuri susijusi su iš apyvartinio kapitalo dovanojamomis lėšomis, 4a straipsnio 1 punkte išvardytos dovanojamų lėšų, kurios taip pat laikomos veiklos išlaidomis, rūšys. Taip iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnyje įtvirtintas veiklos išlaidų sąrašas, iki 2009 m. kovo 31 d. buvęs *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkte.

6 Iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnis išdėstytas taip:

„Veiklos išlaidomis taip pat laikomos:

1. dovanojamos lėšos iš apyvartinio kapitalo, skirto vykdyti:

— mokslo tiriamąją veiklą arba

— suaugusiems šviesti skirtą mokymo veiklą, susijusią su akademiniu ar meniniu mokymu ir atitinkančią 2002 m. Universitetų įstatymą,

taip pat su tuo susijusioms mokslinėms publikacijoms šioms institucijoms:

a) universitetams, aukštosioms menų mokykloms ir vaizduojamųjų menų akademijai, jų fakultetams, institutams ir specialioms įstaigoms;

b) pagal federacinį ar žemės įstatymą įsteigtiems fondams, kuriems pavesta remti mokslo tiriamąją veiklą;

c) Austrijos mokslų akademijai;

d) teisiškai nesavarankiškoms teritorinių subjektų institucijoms, iš esmės užsiimančioms minėto pobūdžio mokslo tiriamąja ir mokymo veikla Austrijos mokslui ir ekonomikai ir su tuo susijusiomis mokslinėmis publikacijomis ar dokumentais;

e) juridiniams asmenims, iš esmės užsiimantiems minėto pobūdžio tiriamąja ir mokymo veikla Austrijos mokslui bei ekonomikai ir su tuo susijusiomis mokslinėmis publikacijomis ar dokumentais. Kita sąlyga yra ta, kad arba teritorinis subjektas turi daugiau nei pusę šio juridinio asmens akcijų, arba juridinis asmuo kaip subjektas, kaip tai suprantama pagal Federalinio mokesčių kodekso 34 ir paskesnius straipsnius, siekia išimtinai mokslinių tikslų.

Konkreti institucija turi įrodyti atitiktį d ir e punktų sąlygoms pateikdama Vienos mokesčių inspekcijos išduotą pažymą 1/23, kuri bet kada gali būti atšaukta. Visos institucijos, kurioms buvo išduota tokia pažyma, privalo bent kartą per metus tinkama elektronine forma būti paskelbtos Federalinės finansų ministerijos interneto svetainėje. Bendras dovanojamų lėšų dydis gali būti atskaitomas tiek, kiek jis kartu su bendru dovanojamų lėšų dydžiu, kaip tai suprantama pagal 2 punktą, neviršija 10 % pastarųjų praėjusių finansinių metų pelno.

<...>“

Faktinės bylos aplinkybės ir ikiteisminė procedūra

7 2005 m. gegužės 12 d. laišku Komisija paprašė Austrijos Respublikos federalinės finansų ministerijos patikslinti, ar pagal *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto (po pakeitimo – iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punktas) nuostatas dovanojamų lėšų gavėjai galėjo būti tik Austrijoje įsteigtos institucijos, ar šios nuostatos taip pat buvo susijusios su panašiomis kitose Sąjungos valstybėse narėse ar Europos ekonominei erdvei (EEE) priklausančiose valstybėse įsteigtomis institucijomis.

8 Federalinė finansų ministerija atsakė į šį laišką 2005 m. rugsėjo 5 d. laišku, kuriuo patvirtino, kad *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto a–d papunkčiuose aprašyti dovanojamų lėšų gavėjai galėjo būti tik Austrijos institucijos, o *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto e papunktyje, remiantis jo formuluote, neapsiribojama nacionalinėmis institucijomis.

9 2007 m. balandžio 4 d. Komisija išsiuntė Austrijos Respublikai pirmąjį oficialų pranešimą, kuriame padarė išvadą, kad *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto a–e papunkčiai prieštarauja EB 49 straipsniui ir EEE susitarimo 36 straipsniui, ir nurodė Austrijai per du mėnesius nuo pranešimo apie šį laišką pateikti savo pastabas.

10 2007 m. birželio 5 d. atsakyme Austrijos Respublika buvo prieš su laisve teikti paslaugas susijusių nuostatų taikymą ir nurodė, kad ginčijamomis nuostatomis reguliuojamos dovanojamos lėšos nėra atlygis už paslaugas. Ji taip pat paneigė bet kokį laisvo kapitalo judėjimo pažeidimą.

11 2008 m. gegužės 6 d. papildomu oficialiu pranešimu Austrijos Respublikai Komisija papildė savo pirmame oficialiame pranešime išdėstytą teisinį vertinimą ir nurodė, kad, be paslaugų teikimo laisvės, savo vertinimą ji taip pat grindžia nuostatomis, susijusiomis su laisvu kapitalo judėjimu, t. y. EB 56 straipsniu ir EEE susitarimo 40 straipsniu, tiek, kiek dėl nagrinėjamos apmokestinimo sistemos kitose Europos Sąjungos ar EEE valstybėse narėse įsteigtoms institucijos dovanotos lėšos yra mažiau patrauklios.

12 2008 m. liepos 9 d. laišku atsiųstas Austrijos Respublikos atsakymas iš esmės nukreipė į 2007 m. birželio 5 d. jos atsakymą, pagal kurį nei laisvė teikti paslaugas, nei laisvas kapitalo judėjimas nebuvo pažeisti.

13 Kadangi Komisijos šis atsakymas netenkino, 2009 m. kovo 19 d. ji priėmė pagrįstą nuomonę, kurioje padarė išvadą, kad Austrijos Respublika pažeidė įsipareigojimus pagal EB 56 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį, nes apskaičiuojant mokestį leido atskaityti mokslo tiriamąją ir mokymo veiklą vykdančioms institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra įsteigtos Austrijoje. *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto teisinėje analizėje Komisija atskyrė 5 punkto a–d papunkčių nuostatas nuo 5 punkto e papunkčio. Anot Komisijos, pirmosiose įtvirtintas skirtingas reglamentavimas remiantis atitinkamos institucijos buveine. Vien šiose nuostatose minėtoms ir Austrijoje įsteigtoms institucijoms dovanojamos lėšos galėjo būti laikomos veiklos išlaidomis, atskaitytinomis apskaičiuojant pajamų mokestį. Tačiau nors *EStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto e papunktyje neįtvirtintas joks skirtingas reglamentavimas, pagrįstas dovanojamų lėšų gavėjo buveine, dovanojamos lėšos pripažįstamos veiklos išlaidomis, tik jei atitinkamas juridinis asmuo veikia išimtinai Austrijos mokslo ar ekonomikos labui.

14 2009 m. gegužės 25 d. laišku Austrijos Respublika pakartojo ir papildė savo argumentus, kuriuos jau buvo nurodžiusi atsakymuose į oficialų pranešimą ir papildomą oficialų pranešimą. Šiomis aplinkybėmis Komisiją nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

15 Anot Komisijos, iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiai, kuriuose apskaičiuojant mokestį leidžiama atskaityti tik lėšas, dovanotas Austrijoje buveinę turinčioms mokslo tiriamąją ir mokymo veiklą vykdančioms institucijoms, o lėšų, dovanotų panašioms kitose Sąjungos ar EEE valstybėse narėse įsteigtoms institucijoms, atskaityti neleidžiama, prieštarauja EB 56 straipsnyje ir EEE susitarimo 40 straipsnyje užtikrintam laisvam kapitalo judėjimui.

16 Tokia Austrijos įstatymo nuostata iš esmės draudžiama EB 56 straipsniu ir negali būti pateisinta. Iš šios nuostatos teksto ir ikiteisminėje procedūroje Austrijos Respublikos pateiktų argumentų aiškiai matyti, kad šioje nuostatoje įtvirtintas skirtingas reglamentavimas remiantis vien geografiniais kriterijais, t. y. tuo, ar dovanojamų lėšų gavėjas turi savo buveinę Austrijoje. Visi šie su EB 56 straipsniu susiję svarstymai taikomi *mutatis mutandis* EEE susitarimo 40 straipsniui.

17 Austrijos Respublika pripažįsta, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose tam tikru požiūriu atskiriamos Austrijoje ir kitose valstybėse narėse įsteigtos institucijos, tačiau ji mano, kad ši nuostata nėra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas. Pirma, ji mano, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytos mokslo tyrimų ir mokymo institucijos nėra objektyviai panašios į kitose valstybėse narėse įsteigtas panašias institucijas, nes Austrijos Respublikos viešoji valdžia daro įtaką tik pirmosioms.

18 Antra, jei bus įrodytas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, Austrijos Respublika mano, kad jis yra pateisinamas privalomu bendrojo intereso pagrindu. Konkrečiai kalbant, apskaičiuojant mokestį leidimu atskaityti dovanojamas lėšas tik iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms institucijoms remiantis bendruoju nacionalinės visuomenės interesu siekiama tikslo išlaikyti ir stiprinti Austrijos, kaip mokslo ir švietimo centro, poziciją. Vis dėlto iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 dalies a–d punktuose nenumatytos įstaigos, kaip ir kitose nei Austrijos Respublika valstybėse narėse įsteigtos panašios įstaigos, apskaičiuodamos mokestį gali atskaityti dovanojamas lėšas pagal iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 dalies e punktą, jeigu jos siekia bendrojo intereso tikslų mokslo ir ekonomikos srityje.

19 Mokestinių pajamų atsisakymas dėl apskaičiuojant mokestį leidžiamo lėšų, dovanojamų iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms, atskaitymo yra pateisinamas tuo, kad šios institucijos savo suteiktomis paslaugomis prisideda tenkinant viešąjį interesą ir kad šiomis dovanojamomis lėšomis gali būti pakeistas mokesčių mokėjimas. Taigi pagal šią nuostatą dovanojamų lėšų atskaitymu apskaičiuojant mokestį suteikiama galimybė disponuoti papildomais finansiniais ištekliais siekiant įgyvendinti viešąsias funkcijas.

20 Apskaičiuojant mokestį dovanojamų lėšų atskaitymo ribojimas vien iš dalies pakeisto *EStG* 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms dovanojamomis lėšomis yra tinkamas ir būtinas numatytam tikslui pasiekti. Suteikus šią atskaitymo galimybę ir kitose valstybėse narėse nei Austrijos Respublika įsteigtoms institucijoms, nebūtų užtikrinta, kad bus siekiama tų pačių tikslų, nes išplėtus šį atskaitymą dalimi šių nagrinėjamų dovanojamų lėšų, kurios atskaitomos iki 10 % įstaigos dovanotojos pelno sumos, pasinaudos institucijos, siekiančios tikslų, kurie nepriklauso Austrijos Respublikos viešajam interesui, ir taip šia dalimi gali būti sumažinti šioje valstybėje narėje įsteigtų institucijų ištekliai.

Teisingumo Teismo vertinimas

21 Šiame procese visų pirma reikia pažymėti, kad Komisija, kaip tai matyti iš jos ieškinio, remiasi tik iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiais, o ne šios 1 dalies e punktu.

22 Komisija iš esmės tvirtina, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose, kuriuose apskaičiuojant mokestį leidžiama atskaityti šioje nuostatoje nurodytoms institucijoms dovanotas lėšas, daromas skirtumas remiantis vieninteliu dovanojamų lėšų gavėjo buveinės kriterijumi, o tai yra nesuderinama su EB 56 straipsnio ir EEE susitarimo 40 straipsnio reikalavimais.

23 Reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, jos vis dėlto turėtų ją įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės (žr., be kita ko, 2010 m. spalio 28 d. Sprendimo *Établissements Rimbaud*, C-72/09, Rink. p. I-10659, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

24 EB 56 straipsnio 1 dalyje draudžiami visi kapitalo judėjimo tarp valstybių narių ir tarp valstybių narių bei trečiųjų šalių apribojimai. Kadangi sutartyje neapibrėžtas „kapitalo judėjimas“, akivaizdu, kad Direktyva 88/361 ir prie jos pridėta nomenklatūra naudotinos kaip gairės, apibrėžiant kapitalo judėjimo sąvoką (žr. 2006 m. rugsėjo 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, C-282/04 ir C-283/04, Rink. p. I-9141, 19 punktą). Taigi dovanos ir labdara yra numatytos Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje „Asmeninio kapitalo judėjimai“.

25 Nagrinėjamu atveju iš dalies pakeistame *EStG* numatyta, kad apskaičiuojant mokestį iš apyvartinio kapitalo atskaitomos iš dalies pakeisto *EStG* 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms institucijoms dovanojamos lėšos. Kaip Austrijos Respublika pripažino per ikiteisminę procedūrą, iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose numatytų dovanojamų lėšų gavėjos gali būti tik šioje valstybėje narėje buveines turinčios institucijos.

26 Vadinasi, reikia pažymėti, kad dėl nagrinėjamų apskaičiuojant mokestį leidžiamų atskaitymų mokesčio mokėtojams, dovanojantiems lėšas kitoje valstybėje narėje nei Austrijos Respublikoje įsteigtoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms, tenka didesnė mokesčio našta nei tiems, kurie dovanoja lėšas iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms institucijoms. Kadangi galimybė apskaičiuojant mokestį pasinaudoti atskaitymais gali gerokai paveikti dovanotojo elgseną, neleidimas atskaityti kitoje valstybėje narėje nei Austrijos Respublikoje įsteigtoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms dovanojamų lėšų gali atgrasyti mokesčio mokėtojus nuo lėšų joms dovanojimo (šiuo klausimu žr. 2009 m. sausio 27 d. Sprendimo *Persche*, C-318/07, Rink. p. I-359, 38 punktą).

27 Todėl iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose įtvirtintas iš esmės EB 56 straipsnio 1 dalyje uždraustas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas.

28 Vis dėlto pagal EB 58 straipsnio 1 dalį EB 56 straipsniu nepažeidžiama valstybių narių teisė „taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties <...> kapitalo investavimo vietos atžvilgiu“. Ši nukrypti leidžianti nuostata yra apribota EB 58 straipsnio 3 dalimi, kurioje numatyta, kad šio straipsnio 1 dalyje minėtos nacionalinės teisės nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta 56 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užslėpto apribojimo“. Taigi EB 56 straipsnio 1 dalies a punktu leidžiamas skirtingas vertinimas turi būti skiriamas nuo šio straipsnio 3 dalimi uždraustos diskriminacijos.

29 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog tam, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinė mokesčių teisės norma, kurioje skiriamos nacionalinės ir kitoje valstybėje narėje įsteigtos institucijos, būtų laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, reikia, kad nevienodas vertinimas apimtų situacijas, kurios negali būti objektyviai panašios, arba kad jis būtų pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Be to, tam, kad būtų pateisintas skirtingas vertinimas, negalima viršyti to, kas yra būtina siekiant įgyvendinti aptariamų teisės aktų tikslus (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, C-386/04, Rink. p. I-8203, 32 punktą ir minėto Sprendimo *Persche* 41 punktą).

30 Pirma, Austrijos Respublika nurodo, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytos institucijos nėra objektyviai panašios su atitinkamomis kitose valstybėse narėse įsteigtomis mokslo tyrimų ir mokymo institucijomis. Iš tiesų, kalbėdama apie tai, kad dėl apmokestinimo sistemos, susijusios su nagrinėjamomis dovanojamomis lėšomis, atsiranda skirtingas mokesčio mokėtojų vertinimas kapitalo investavimo vietos atžvilgiu, Austrijos Respublika mano, jog iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytos institucijos ir atitinkamų

kitose valstybėse narėse įsteigtų institucijų skirtingas vertinimas leidžiamas atsižvelgiant į šių dovanojamų lėšų gavėjų skirtumus.

31 Anot Austrijos Respublikos, šis skirtingas vertinimas pateisinamas Austrijoje daroma viešosios valdžios įtaka iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms institucijoms, o ši įtaka nebūtų daroma atitinkamų kitose valstybėse narėse įsteigtų institucijų atveju. Dėl šios įtakos viešosios valdžios institucijos gali šioje nuostatoje išvardytoms institucijoms nustatyti bendrojo intereso tikslus, aktyviai vadovauti siekiant šių tikslų ir įsikišti, jei nėra jų siekiama.

32 Šiuo aspektu reikia pažymėti, kad nors valstybės narės gali laisvai nuspręsti, kokius bendruosius interesus nori skatinti, kai suteikia mokesčių lengvatų privatiems ir viešiems subjektams, kurie nesuinteresuotai siekia su šiais interesais susijusių tikslų ir laikosi su šių tikslų įgyvendinimu susijusių reikalavimų, jos privalo naudotis šia diskrecija pagal Sąjungos teisę (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Persche* 48 punktą). Nors tiesa, kad nacionalinės institucijos turi papildomų priemonių kontroliuoti Austrijos teritorijoje įsteigtų institucijų veiklą ir daryti jai įtaką, palyginti su institucijomis, įsteigtomis kitoje valstybėje narėje, Austrijos Respublika neįrodė, jog ši įtaka nagrinėjamų institucijų valdymui yra būtina tam, kad būtų užtikrinti bendrojo intereso, kurį ši valstybė narė nori skatinti, tikslai.

33 Be to, nors valstybė narė gali teisėtai numatyti mokesčių lengvatas tik subjektams, siekiantiems tam tikrų bendrojo intereso tikslų, vis dėlto ji neturėtų numatyti tokios lengvatos vien jos teritorijoje įsteigtiems subjektams (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Persche* 44 punktą).

34 Nagrinėjamu atveju Austrijos Respublika nurodo, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punktu siekiamas bendrojo intereso tikslas – stiprinti Austrijos, kaip mokslo ir švietimo centro, poziciją. Kaip nurodė generalinė advokatė savo išvados 56 punkte, šis tikslas aprašytas taip, kad jį atitinka beveik visos Austrijoje buveinę turinčios mokslo tyrimų ir mokymo institucijos, bet visoms kitoje valstybėje narėje įsteigtoms institucijoms automatiškai netaikoma nagrinėjama mokesčio lengvata.

35 Vadinasi, vienintelis kriterijus, pagal kurį skiriami lėšas Austrijoje buveinę turinčioms institucijoms dovanojantys mokesčio mokėtojai ir mokesčio mokėtojai, kurie dovanoja lėšas kitoje valstybėje narėje įsteigtoms atitinkamoms institucijoms, faktiškai yra dovanojamų lėšų gavėjo įsteigimo vieta. Šis kriterijus negali būti taikytinas vertinant objektyvų situacijų panašumą ir todėl nustatant objektyvius skirtumus tarp jų (kiek tai susiję su laisve teikti paslaugas, pagal analogiją žr. 2007 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz,* C-76/05, Rink. p. I-6849, 72 ir 73 punktus).

36 Todėl reikia atmesti Austrijos Respublikos argumentus, pagal kuriuos iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytų institucijų ir kitose valstybėse narėse įsteigtų atitinkamų mokslo tyrimų ir mokymo institucijų padėtis nėra objektyviai panaši ir pagal kuriuos skirtingas Austrijos pajamų mokesčio mokėtojų vertinimas jų kapitalo investavimo vietos atžvilgiu yra pateisinamas.

37 Antra, dėl argumento, susijusio su privalomu bendrojo intereso pagrindu, pažymėtina, kad nors Teisingumo Teismas 2005 m. kovo 10 d. Sprendimo *Laboratoires Fournier* (C-39/04, Rink. p. I-2057) 23 punkte akivaizdžiai nusprendė, jog mokslo tyrimų ir plėtros skatinimas gali būti laikomas privalomu bendrojo intereso pagrindu, jis vis dėlto manė, kad nacionalinė teisės nuostata, kuria mokesčio kreditas suteikiamas

tik atitinkamoje valstybėje narėje vykdomiems mokslo tyrimams, tiesiogiai prieštarauja Sąjungos politikos tikslui mokslo tyrimų ir technologijų plėtros srityje. Pagal EB 163 straipsnio 2 dalį šia politika, be kita ko, siekiama pašalinti bendradarbiavimo mokslo tyrimų srityje mokesčių kliūtis ir dėl to ši politika negali būti įgyvendinama skatinant mokslo tyrimus ir plėtrą nacionaliniu lygiu. Tai irgi taikoma šioje byloje nagrinėjamai apmokestinimo sistemai, susijusiai su dovanojamomis lėšomis tiek, kiek Austrijos Respublika, ribodama dovanojamų lėšų atskaitymą lėšomis, dovanotomis Austrijos mokslo tyrimų centrams ir universitetams, remiasi tuo pačiu tikslu.

38 Kalbant apie tai, kad Austrijos Respublika remiasi nacionalinio mokymo skatinimo tikslu, nors manytina, jog šis tikslas galėtų būti privalomas bendrojo intereso pagrindas, kuriuo būtų galima pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, vis dėlto tam, kad ribojanti priemonė būtų pateisinama, ji turi atitikti proporcingumo principą. Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, jog Austrijos Respublika nepateikė jokio argumento, kuriuo remiantis būtų galima įrodyti, kad jos siekiamo tikslo šioje srityje nebūtų galima pasiekti be ginčijamos nuostatos ir kad to nebūtų galima padaryti naudojant mažiau ribojančias priemones, kiek tai susiję su Austrijos mokesčių mokėtojų galimybe pasirikti dovanojamų lėšų gavėjus, kuriems jie nori dovanoti lėšų.

39 Austrijos Respublika tik nurodo, kad, apskritai kalbant, suteikus galimybę apskaičiuojant mokestį atskaityti ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms institucijoms dovanojamas lėšas, dalies dabar Austrijos institucijoms skirtų dovanojamų lėšų būtų netenkama ir dėl to ištekliai, kuriais šios institucijos disponuoja dėl iš dovanojamų lėšų gautų pajamų, sumažėtų. Anot šios valstybės narės, ištekliais iš privačių dovanojamų lėšų papildomas šių institucijų biudžetas, be to, taip apskaičiuojant mokestį nagrinėjamų dovanojamų lėšų atskaitymu galima skirti papildomų finansinių išteklių šioms viešosioms funkcijoms įgyvendinti nedidinant biudžeto išlaidų.

40 Dėl šio argumento iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad siekis, jog nesumažėtų pajamos iš mokesčių, nėra minimas nei tarp EB 58 straipsnyje skelbiamų tikslų, nei tarp privalomųjų bendro intereso pagrindų, galinčių pateisinti Sutartyje įtvirtintos laisvės apribojimą (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Persche* 46 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

41 Darytina išvada, kad dėl ginčijamos apmokestinimo sistemos atsiradęs laisvo kapitalo judėjimo apribojimas negali būti pateisintas Austrijos Respublikos nurodytais pagrindais.

42 Kadangi EEE susitarimo 40 straipsnis turi tokią pačią teisinę galią kaip ir iš esmės identiškos EB 56 straipsnio nuostatos (žr. 2009 m. birželio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, C-521/07, Rink. p. I-4873, 33 punktą ir minėto Sprendimo *Établissements Rimbaud* 22 punktą), prieš tai išdėstyti argumentai tokiomis, kaip antai šioje byloje, aplinkybėmis taikytini *mutatis mutandis* ir minėtam 40 straipsniui.

43 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiai yra EB 56 straipsnyje ir EEE susitarimo 40 straipsnyje įtvirtinto laisvo kapitalo judėjimo apribojimas tiek, kiek juose apskaičiuojant pajamų mokestį leidžiama atskaityti tik lėšas, dovanojamas Austrijos Respublikoje buveinę turinčioms institucijoms.

44 Todėl reikia konstatuoti, kad Austrijos Respublika, leisdama apskaičiuojant mokestį atskaityti mokslo tiriamąją ir mokymo veiklą vykdančioms institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra įsteigtos Austrijoje, neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

45 Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija reikalavo priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Austrijos Respublika pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1. **Austrijos Respublika, leisdama apskaičiuojant mokestį atskaityti mokslo tiriamąją ir mokymo veiklą vykdančioms institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra įsteigtos Austrijoje, neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.**

2. **Priteisti iš Austrijos Respublikos bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.