ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

zo 16. júna 2011 *

Vo veci C-10/10,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 258 ZFEÚ, podaná 8. januára 2010,

Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a W. Mölls, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Rakúskej republike, v zastúpení: C. Pesendorfer, splnomocnená zástupkyňa, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalovanej,

* Jazyk konania: nemčina.

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory J.-C. Bonichot, sudcovia K. Schiemann, C. Toader, A. Prechal (spravodajkyňa) a E. Jarašiūnas,

generálna advokátka: V. Trstenjak,
tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 8. marca 2011,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Európska komisia svojou žalobou navrhuje, aby Súdny dvor určil, že Rakúska republika si tým, že umožnila odpočítateľnosť darov poskytnutých zariadeniam povereným výskumnými a vzdelávacími činnosťami výlučne v prípade, že uvedené zariadenia sú usadené v Rakúsku, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a článku 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3, ďalej len „Dohoda o EHP“).

Právny rámec

Dohoda o EHP

2 Článok 40 Dohody o EHP stanovuje:

„V rámci ustanovení tejto dohody neexistujú žiadne obmedzenia medzi zmluvnými stranami na pohyb kapitálu, ktorý patrí osobe s bydliskom v členskom štáte ES alebo štáte [Európskeho združenia voľného obchodu (EZVO)] a rovnako neexistuje žiadna diskriminácia z dôvodu štátnej príslušnosti alebo miesta bydliska strán alebo miesta, kde sa kapitál investuje. Príloha XII obsahuje ustanovenia nevyhnutné na vykonávanie tohto článku."

3 Príloha XII Dohody o EHP s názvom „Voľný pohyb kapitálu" odkazuje na smernicu Rady 88/361/EHS z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 zmluvy [článok zrušený Amsterdamskou zmluvou] (Ú. v. ES L 178, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10). Podľa článku 1 ods. 1 uvedenej smernice sa pohyb kapitálu klasifikuje v súlade s nomenklatúrou uvedenou v prílohe I tejto smernice.

Vnútroštátne právo

4 Ustanovenie § 4 zákona o dani z príjmov (Einkommensteuergesetz) zo 7. júla 1988 (BGBl. 400/1988, ďalej len „EStG") považuje určenie zisku za základ pre stanovenie dane z príjmu. Toto ustanovenie uvádza, že prevádzkové výdavky znižujú zisk.

Odsek 4 uvedeného ustanovenia špecifikuje najmä to, že niektoré osobitne uvedené výdavkové položky „sú vždy“ prevádzkovými výdavkami.

5 Ustanovenie § 4a bodu 1 uvedeného zákona v znení vyplývajúcom zo zákona o daňovej reforme z roku 2009 (BGBl. I, 26/2009, ďalej len „EStG v znení neskorších predpisov“), ktoré sa týka darov poskytnutých z prevádzkového kapitálu, vypočítava rad darov, ktoré sa tiež považujú za prevádzkové výdavky. V tomto rámci § 4a EStG v znení neskorších predpisov preberá výpočet prevádzkových výdavkov, ktorý bol do 31. marca 2009 obsiahnutý v § 4 ods. 4 bode 5 EStG.

6 Článok 4a EStG v znení neskorších predpisov znie:

„Za prevádzkové výdavky sa považujú aj:

1. dary poskytnuté z prevádzkového kapitálu s cieľom umožniť realizáciu

— výskumných činností alebo

— vzdelávacích činností v oblasti vzdelávania dospelých, pokiaľ sa týkajú vedeckého alebo umeleckého vzdelávania a spĺňajú požiadavky zákona o univerzitách z roku 2002,

a vypracovanie s nimi súvisiacich vedeckých publikácií a dokumentov nasledujúcim zariadeniam:

a) univerzitám, umeleckým vysokým školám a Akadémii výtvarných umení, ich fakultám, ústavom alebo zvláštnym zariadeniam;

b) fondom založeným spolkovým alebo krajinským zákonom a povereným úlohami týkajúcimi sa podpory výskumu;

c) Rakúskej akadémii vied;

d) z právneho hľadiska nesamostatným zariadeniam samosprávnych územných celkov, ktoré sú poverené najmä vyššie uvedenými výskumnými a vzdelávacími činnosťami pre rakúsku vedu alebo hospodárstvo a vypracúvaním s nimi súvisiacich vedeckých publikácií a dokumentov;

e) právnickým osobám, ktoré sú poverené najmä úlohami spojenými s vyššie uvedenými výskumnými a vzdelávacími činnosťami v záujme rakúskej vedy alebo hospodárstva a s nimi súvisiacimi vedeckými publikáciami a dokumentmi. Ďalšou podmienkou je, aby samosprávne územné celky mali v týchto právnických osobách prinajmenšom väčšinový podiel alebo aby právnická osoba ako celok v zmysle § 34 a nasl. spolkového daňového zákonníka sledovala výhradne vedecké ciele.

Splnenie podmienok uvedených v bodoch d) a e) musí dotknuté zariadenie preukázať osvedčením Finanzamt Wien 1/23, na ktoré sa viaže výhrada umožňujúca ho kedykoľvek odobrať. Zoznam všetkých zariadení, ktorým bolo také osvedčenie vystavené, musí byť zverejnený aspoň jedenkrát ročne vhodnou elektronickou formou na uvítacej stránke spolkového ministerstva financií. Trhová hodnota darov je odpočítateľná v rozsahu, v akom spolu s trhovou hodnotou darov v zmysle bodu 2 neprekračuje 10 % zisku za bezprostredne predchádzajúce obdobie.

…“

Skutkové okolnosti a konanie pred podaním žaloby

7 Listom z 12. mája 2005 Komisia požiadala Spolkové ministerstvo financií Rakúskej republiky, aby upresnilo, či môžu byť príjemcami darov podľa § 4 ods. 4 bodu 5 EStG (teraz § 4a bod 1 EStG v znení neskorších predpisov) iba zariadenia usadené v Rakúsku alebo či môže ísť aj o rovnaké zariadenia nachádzajúce sa v iných členských štátoch Únie alebo Európskeho hospodárskeho priestoru (EHP).

8 Spolkové ministerstvo financií na tento list odpovedalo listom z 5. septembra 2005, v ktorom potvrdilo, že príjemcami darov definovaných v § 4 ods. 4 bode 5 písm. a) až d) EStG môžu byť len rakúske zariadenia. Naopak, uplatňovanie § 4 ods. 4 bodu 5 písm. e) EStG nie je podľa jeho znenia obmedzené na vnútroštátne zariadenia.

9 Dňa 4. apríla 2007 zaslala Komisia Rakúskej republike prvú výzvu, v ktorej dospela k záveru, že § 4 ods. 4 bod 5 písm. a) až e) EStG porušuje článok 49 ES, ako aj článok 36 Dohody EHP, a vyzvala tento členský štát na predloženie pripomienok k tejto veci v lehote dvoch mesiacov od doručenia tohto listu.

10 Vo svojej odpovedi z 5. júna 2007 Rakúska republika vystúpila proti uplatneniu ustanovení o slobodnom poskytovaní služieb s argumentom, že dary upravené sporným ustanovením nepredstavujú protiplnenie za poskytnutie služby. Poprela tiež akékoľvek porušenie voľného pohybu kapitálu.

11 V doplňujúcej výzve zo 6. mája 2008 odovzdanej Rakúskej republike 8. mája 2008 Komisia doplnila právne posúdenie uvedené v prvej výzve informáciou, že popri slobodnom poskytovaní služieb zakladá svoje posúdenie na ustanoveniach o voľnom pohybe kapitálu, a to na článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP, lebo dotknutý daňový systém robí dary poskytnuté zariadeniam usadeným v iných členských štátoch Únie alebo EHP menej príťažlivými.

12 Listom z 9. júla 2008 Rakúska republika odpovedala v zásade odkazom na svoju odpoveď z 5. júna 2007, podľa ktorej nedošlo k porušeniu slobodného poskytovania služieb ani voľného pohybu kapitálu.

13 Keďže Komisia nebola s touto odpoveďou spokojná, prijala 19. marca 2009 odôvodnené stanovisko, v ktorom dospela k záveru, že Rakúska republika si tým, že umožnila daňový odpočet pri daroch poskytnutých zariadeniam povereným výskumnými a vzdelávacími činnosťami len v prípade, že uvedené zariadenia sú usadené v Rakúsku, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP. Vo svojej právnej analýze § 4 ods. 4 bodu 5 EStG Komisia rozlišovala medzi ustanoveniami tohto bodu 5 písm. a) až d) na jednej strane a ustanoveniami uvedeného bodu 5 písm. e) na druhej strane. Podľa Komisie prvé uvedené rozlišovali podľa sídla dotknutého zariadenia. Len dary v prospech zariadení uvedených v týchto ustanoveniach a usadených v Rakúsku mohli byť uznané za prevádzkové výdavky odpočítateľné od dane z príjmov. Naopak, aj keď § 4 ods. 4 bod 5 písm. e) EStG nezavádza nijaké rozlišovanie založené na sídle príjemcu darov, kvalifikácia darov ako prevádzkových výdavkov je priznaná len vtedy, ak dotknutá právnická osoba vykonáva svoje činnosti prevažne v prospech rakúskej vedy alebo hospodárstva.

14 Listom z 25. mája 2009 Rakúska republika zopakovala a doplnila argumenty, ktoré už uviedla vo svojich odpovediach na výzvu a doplňujúcu výzvu. Za týchto podmienok sa Komisia rozhodla podať žalobu, na základe ktorej sa začalo toto konanie.

O žalobe

Argumentácia účastníkov konania

15 Podľa Komisie je § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov tým, že umožňuje daňový odpočet len v prípade darov poskytnutých zariadeniam povereným výskumnými a vzdelávacími činnosťami, ktoré majú sídlo v Rakúsku, a vylučuje tak dary poskytnuté porovnateľným zariadeniam usadeným v iných členských štátoch Únie alebo EHP, v rozpore s voľným pohybom kapitálu, ako je zaručený článkom 56 ES a článkom 40 Dohody o EHP.

16 Také ustanovenie rakúskych právnych predpisov je v zásade zakázané článkom 56 ES, pričom nemôže byť odôvodnené. Zo znenia tohto ustanovenia, ako aj z argumentov uvedených Rakúskou republikou v priebehu konania pred podaním žaloby jasne vyplýva, že uvedené ustanovenie rozlišuje na základe výlučne zemepisných kritérií, a to podľa toho, či má príjemca darov svoje sídlo v Rakúsku. Všetky tieto úvahy týkajúce sa článku 56 ES platia *mutatis mutandis* pre článok 40 Dohody o EHP.

17 Rakúska republika pripúšťa, že § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov v určitej miere rozlišuje medzi zariadeniami usadenými v Rakúsku a zariadeniami usadenými v iných členských štátoch, ale domnieva sa, že toto ustanovenie nepredstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu. Po prvé sa domnieva, že výskumné a vzdelávacie zariadenia vymenované v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov nie sú objektívne porovnateľné s podobnými zariadeniami usadenými v iných členských štátoch, lebo iba prvé uvedené podliehajú vplyvu verejnej moci Rakúskej republiky.

18 Po druhé, pokiaľ by sa obmedzenie voľného pohybu kapitálu preukázalo, Rakúska republika sa domnieva, že je odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu. Konkrétnejšie, obmedzenie daňovej odpočítateľnosti darov zariadeniam uvedeným v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov zodpovedá cieľu zachovania a podpory postavenia Rakúska ako kultúrneho a vedeckého centra, ktorý je všeobecným záujmom národného spoločenstva. Zariadenia, na ktoré sa § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov nevzťahuje, však môžu rovnako ako porovnateľné zariadenia usadené v iných členských štátoch než v Rakúskej republike ťažiť z daňovej odpočítateľnosti darov podľa § 4a bodu 1 písm. e) EStG v znení neskorších predpisov, pokiaľ sledujú v oblasti vedy a hospodárstva ciele všeobecného záujmu.

19 Zrieknutie sa daňových príjmov z dôvodu daňovej odpočítateľnosti darov poskytnutých výskumným a vzdelávacím zariadeniam uvedeným v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov je odôvodnené tým, že tieto zariadenia prispievajú k všeobecnému záujmu vecnými plneniami a že tieto dary možno považovať za platbu daní. Daňová odpočítateľnosť darov na základe tohto ustanovenia teda umožňuje poskytnúť ďalšie finančné prostriedky na plnenie verejných úloh.

20 Obmedzenie daňovej odpočítateľnosti darov na výskumné a vzdelávacie zariadenia uvedené v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov je primerané a nevyhnutné na dosiahnutie sledovaného cieľa. Rozšírenie tejto odpočítateľnosti na zariadenia usadené v iných členských štátoch než v Rakúskej republike by nemohlo zabezpečiť tie isté ciele, lebo v jeho dôsledku by z časti dotknutých darov, odpočítateľných do výšky 10 % sumy ziskov darcu, ťažili zariadenia sledujúce ciele, ktoré nie sú vo všeobecnom záujme Rakúskej republiky, a tým by sa o rovnakú sumu znížili prostriedky pre zariadenia usadené v tomto členskom štáte.

Posúdenie Súdnym dvorom

21 V tomto konaní treba hneď na úvod poznamenať, že Komisia sa, ako vyplýva z jej žaloby, zameriava len na § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov a nie na uvedený bod 1 písm. e).

22 Komisia v podstate tvrdí, že § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov tým, že umožňuje daňový odpočet v prípade darov poskytnutých zariadeniam vymenovaným v tomto ustanovení, rozlišuje len na základe kritéria sídla príjemcu daru, čo je nezlučiteľné s požiadavkami článku 56 ES, ako aj článku 40 Dohody o EHP.

23 Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry síce priame dane patria do právomoci členských štátov, tie však pri jej výkone musia dodržiavať právo Únie (pozri najmä rozsudok z 28. októbra 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Zb. s. I-10659, bod 23 a citovanú judikatúru).

24 Článok 56 ods. 1 ES zakazuje všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a medzi členskými štátmi a tretími krajinami. Zmluva o ES síce pojem pohyb kapitálu nedefinuje, je však nesporné, že smernica 88/361 má spolu s nomenklatúrou, ktorá tvorí jej prílohu, indikatívnu hodnotu pri definovaní tohto pojmu (pozri rozsudok z 28. septembra 2006, Komisia/Holandsko, C-282/04 a C-283/04, Zb. s. I-9141, bod 19). Dary a dotácie sa pritom objavujú v oddiele XI prílohy I smernice 88/361, ktorý má názov „Pohyby kapitálu osobnej povahy".

25 V prejednávanej veci EStG v znení neskorších predpisov stanovuje daňovú odpočítateľnosť darov poskytnutých z prevádzkového kapitálu v prospech výskumných a vzdelávacích zariadení vymenovaných v jeho § 4a bode 1 písm. a) až e). Ako Rakúska republika uznala v priebehu konania pred podaním žaloby, príjemcami darov vymedzených v tomto § 4a bode 1 písm. a) až d) môžu byť len zariadenia so sídlom v tomto členskom štáte.

26 V dôsledku toho treba uviesť, že dotknutý systém daňových odpočtov vedie v prípade daňovníkov poskytujúcich dary výskumným a vzdelávacím zariadeniam usadeným v inom členskom štáte než v Rakúskej republike k vyššej daňovej záťaži než v prípade daňovníkov poskytujúcich dary zariadeniam vymenovaným v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov. Keďže možnosť získať daňový odpočet môže významným spôsobom ovplyvniť správanie darcu, tak nemožnosť odpočítať dary poskytnuté výskumným a vzdelávacím zariadeniam usadeným v inom členskom štáte než v Rakúskej republike môže odradiť daňovníkov od poskytovania darov v prospech týchto zariadení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, Zb. s. I-359, bod 38).

27 Ustanovenie § 4a bodu 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov teda predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu, ktoré je v zásade zakázané článkom 56 ods. 1 ES.

28 Podľa článku 58 ods. 1 písm. a) ES však nie je článkom 56 ES dotknuté právo členských štátov „uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov... podľa miesta, kde investovali kapitál". Táto výnimka samu seba obmedzuje článkom 58 ods. 3 ES, ktorý stanovuje, že vnútroštátne ustanovenia uvedené v odseku 1 tohto článku „nesmú byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 56". Rozdielne zaobchádzanie prípustné na základe článku 58 ods. 1 písm. a) ES teda treba odlišovať od diskriminácie zakázanej odsekom 3 toho istého článku.

29 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na to, aby vnútroštátna daňová právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá rozlišuje medzi darmi poskytnutými vnútroštátnym zariadeniam a darmi poskytnutými zariadeniam usadeným v inom členskom štáte, mohla byť považovaná za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je nevyhnutné, aby sa rozdielne zaobchádzanie týkalo situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo bolo odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu. Navyše na to, aby rozdielne zaobchádzanie bolo odôvodnené, nesmie presahovať to, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa, ktorý sleduje predmetná právna úprava (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Zb. s. I-8203, bod 32, a Persche, už citovaný, bod 41).

30 Rakúska republika tvrdí po prvé, že zariadenia vymenované v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov nie sú objektívne porovnateľné s obdobnými výskumnými a vzdelávacími zariadeniami usadenými v iných členských štátoch. Pokiaľ totiž daňový systém uplatňovaný na dotknuté dary vedie k rozdielnemu zaobchádzaniu s daňovníkmi v závislosti od miesta, v ktorom je ich kapitál investovaný, Rakúska republika sa domnieva, že rozdielne zaobchádzanie s rakúskymi daňovníkmi

poskytujúcimi dary zariadeniam vymenovaným v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov na jednej strane a rakúskymi daňovníkmi poskytujúcimi dary obdobným zariadeniam usadeným v iných členských štátoch na druhej strane je vzhľadom na odlišnosti medzi príjemcami uvedených darov povolené.

31 Podľa Rakúskej republiky je toto rozdielne zaobchádzanie odôvodnené vplyvom vykonávaným verejnou mocou v Rakúsku na zariadenia vymenované v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov, ktorý nie je vykonávaný v prípade zariadení usadených v iných členských štátoch. Tento vplyv umožňuje orgánom verejnej moci vymedziť ciele všeobecného záujmu vytýčené pre zariadenia vymenované v tomto ustanovení, aktívne ich usmerňovať pri plnení týchto cieľov a zasiahnuť, pokiaľ nie sú uvedené ciele dosiahnuté.

32 V tomto ohľade treba uviesť, že aj keď členské štáty majú voľnosť pri definovaní cieľov všeobecného záujmu, ktoré chcú podporovať tým, že poskytnú daňové výhody súkromným alebo verejným subjektom, ktoré sa o ich dosiahnutie nezištne usilujú a dodržiavajú požiadavky týkajúce sa dosahovania týchto cieľov, musia túto voľnú úvahu vykonávať v súlade s právom Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok Persche, už citovaný, bod 48). Je síce pravda, že vnútroštátne orgány majú k dispozícii ďalšie prostriedky, ktoré im umožňujú dohliadať na chod zariadení usadených na rakúskom území a ovplyvňovať ho v porovnaní so zariadeniami usadenými v inom členskom štáte, to však nič nemení na tom, že Rakúska republika nepreukázala, že by taký zásah do riadenia dotknutých zariadení bol nevyhnutný na zaistenie dosiahnutia cieľov všeobecného záujmu, ktoré sa tento členský štát usiluje podporovať.

33 Okrem toho je síce legitímne, aby členský štát vyhradil poskytnutie daňových výhod zariadeniam, ktoré sledujú určité ciele všeobecného záujmu, nemôže však vyhradiť poskytovanie takých výhod iba zariadeniam usadeným na jeho území (pozri v tomto zmysle rozsudok Persche, už citovaný, bod 44).

34 V prejednávanej veci Rakúska republika uvádza, že cieľom všeobecného záujmu sledovaným § 4a bodom 1 EStG v znení neskorších predpisov je podpora postavenia Rakúska ako centra vedy a vzdelávania. Ako uviedla generálna advokátka v bode 56 svojich návrhov, tento cieľ je vymedzený tak, že ho spĺňajú takmer všetky výskumné a vzdelávacie zariadenia so sídlom v Rakúsku, zatiaľ čo každé obdobné zariadenie usadené v inom členskom štáte je z možnosti poskytnutia dotknutej daňovej výhody automaticky vylúčené.

35 Z toho vyplýva, že jediným kritériom, na základe ktorého možno rozlišovať medzi daňovníkmi poskytujúcimi dary zariadeniam so sídlom v Rakúsku a daňovníkmi poskytujúcimi dary obdobným zariadeniam usadeným v inom členskom štáte, je v skutočnosti miesto sídla príjemcu daru. Také kritérium nemôže z povahy veci predstavovať platné kritérium na posúdenie objektívnej porovnateľnosti situácií, a teda na určenie objektívneho rozdielu medzi nimi (pozri analogicky, pokiaľ ide o slobodné poskytovanie služieb, rozsudok z 11. septembra 2007, Schwarz a Gootjes-Schwarz, C-76/05, Zb. s. I-6849, body 72 a 73).

36 Je preto potrebné odmietnuť argumentáciu Rakúskej republiky, podľa ktorej sa zariadenia vymenované v § 4a bode 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov na jednej strane a obdobné výskumné a vzdelávacie zariadenia usadené v iných členských štátoch na druhej strane nenachádzajú v situácii, ktorá by bola objektívne porovnateľná, a podľa ktorej je v dôsledku toho rozdielne zaobchádzanie s daňovníkmi podliehajúcimi dani z príjmu v Rakúsku v závislosti od toho, kam investovali svoj kapitál, odôvodnené.

37 Pokiaľ ide po druhé o argument založený na existencii naliehavého dôvodu všeobecného záujmu, Súdny dvor síce v bode 23 rozsudku z 10. marca 2005, Laboratoires Fournier (C-39/04, Zb. s. I-2057), rozhodol, že podpora výskumu a vývoja môže predstavovať taký dôvod, domnieval sa však, že vnútroštátna právna úprava, ktorá vyhradzuje poskytnutie daňovej úľavy iba pre výskumné činnosti uskutočňované

v dotknutom členskom štáte, je v priamom rozpore s cieľom politiky Únie v oblasti technologického výskumu a vývoja. Podľa článku 163 ods. 2 ES je cieľom tejto politiky najmä odstrániť daňové prekážky spolupráce v oblasti výskumu a v dôsledku toho nemôže byť vykonávaná prostredníctvom podpory výskumu a vývoja na vnútroštátnej úrovni. To platí aj pre daňový systém viažuci sa na dary dotknuté v prejednávanej veci, pokiaľ sa Rakúska republika pri obmedzení odpočítateľnosti darov poskytnutých rakúskym výskumným centrám a univerzitám odvoláva na rovnaký cieľ.

38 Pokiaľ sa Rakúska republika odvoláva na cieľ podpory vnútroštátneho vzdelávania, aj za predpokladu, že by taký cieľ mohol predstavovať naliehavý dôvod všeobecného záujmu spôsobilý odôvodniť obmedzenie voľného pohybu kapitálu, nič to nemení na tom, že aby bolo obmedzujúce opatrenie odôvodnené, musí rešpektovať zásadu proporcionality. V tomto ohľade treba konštatovať, že Rakúska republika nepredložila nijaký argument, ktorý by mohol preukázať, že cieľ, ktorý v tejto oblasti sleduje, by nebolo možné dosiahnuť s pomocou menej obmedzujúcich prostriedkov, pokiaľ ide o možnosť rakúskych daňovníkov vybrať si príjemcov darov, ktoré chcú poskytnúť.

39 Rakúska republika sa totiž obmedzuje na tvrdenie, navyše dosť všeobecné, že účinkom rozšírenia možnosti daňovej odpočítateľnosti darov na zariadenia usadené v iných členských štátoch by bol čiastočný presun darov v súčasnosti určených rakúskym zariadeniam a v dôsledku toho pokles prostriedkov, ktoré majú tieto zariadenia k dispozícii vďaka príjmom pochádzajúcim z darov. Podľa tohto členského štátu prostriedky pochádzajúce zo súkromných darov dopĺňajú rozpočet týchto zariadení, takže dotknutá daňová odpočítateľnosť darov umožňuje poskytnúť na tieto verejné úlohy ďalšie finančné prostriedky bez toho, aby sa zvyšovali rozpočtové výdavky.

40 Pokiaľ ide o tento argument, z ustálenej judikatúry vyplýva, že potreba zamedziť zníženiu daňových príjmov nepatrí medzi ciele uvedené v článku 58 ES, ani medzi naliehavé dôvody všeobecného záujmu, ktoré môžu odôvodniť obmedzenie slobody zavedenej Zmluvou (pozri v tomto zmysle rozsudok Persche, už citovaný, bod 46 a citovanú judikatúru).

41 Z toho vyplýva, že obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré vyplýva zo sporného systému, nemožno odôvodniť dôvodmi uvedenými Rakúskou republikou.

42 Keďže ustanovenia článku 40 Dohody EHP majú rovnaký právny dosah ako v podstate totožné ustanovenia článku 56 ES (pozri rozsudky z 11. júna 2009, Komisia/Holandsko, C-521/07, Zb. s. I-4873, bod 33, a Établissements Rimbaud, už citovaný, bod 22), všetky vyššie uvedené úvahy sa za takých okolností, ako sú okolnosti prejednávanej veci, použijú *mutatis mutandis* na uvedený článok 40.

43 Zo všetkého, čo bolo uvedené vyššie, vyplýva, že § 4a bod 1 písm. a) až d) EStG v znení neskorších predpisov tým, že obmedzuje odpočítateľnosť darov od dane z príjmu na dary poskytnuté zariadeniam, ktoré majú sídlo v Rakúsku, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu zakotveného v článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP.

44 Treba teda konštatovať, že Rakúska republika si tým, že umožnila odpočítateľnosť darov poskytnutých zariadeniam povereným výskumnými a vzdelávacími činnosťami výlučne v prípade, že uvedené zariadenia sú usadené v Rakúsku, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP.

O trovách

45 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazať Rakúsku republiku na náhradu trov konania a Rakúska republika nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol a vyhlásil:

1. **Rakúska republika si tým, že umožnila odpočítateľnosť darov poskytnutých zariadeniam povereným výskumnými a vzdelávacími činnosťami výlučne v prípade, že uvedené zariadenia sú usadené v Rakúsku, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 56 ES a článku 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992.**

2. **Rakúska republika je povinná nahradiť trovy konania.**

Podpisy