Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

17 de setembro de 2015 *

«Reenvio prejudicial — Livre circulação de capitais — Artigo 56.º CE — Tributação intercalar dos rendimentos de capitais e dos rendimentos provenientes da alienação de participações auferidos por uma fundação nacional — Recusa do direito a deduzir da base de tributação as doações a favor de beneficiários não residentes e que não estão sujeitos a imposto no Estado-Membro de tributação da fundação ao abrigo de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação»

No processo C-589/13,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Verwaltungsgerichtshof (Áustria), por decisão de 23 de outubro de 2013, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 19 de novembro de 2013, no processo instaurado por

F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt,

estando presente:

Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: T. von Danwitz, presidente de secção, C. Vajda, A. Rosas (relator), E. Juhász e D. Šváby, juízes,

advogado-geral: M. Wathelet,

secretário: M. Aleksejev, administrador,

vistos os autos e após a audiência de 21 de janeiro de 2015,

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo austríaco, por C. Pesendorfer, J. Bauer e M. Klamert, na qualidade de agentes,

— em representação da Comissão Europeia, por A. Cordewener, W. Roels e M. Wasmeier, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

* Língua do processo: alemão.

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 56.º, n.º 1, CE.

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um recurso interposto pela F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt (a seguir «fundação privada») contra a decisão do Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Câmara fiscal independente, Secção de Viena, a seguir «UFS»), que lhe recusou o direito de tomar em conta as doações a beneficiários residentes noutros Estados-Membros para o cálculo de um imposto ao qual a fundação privada foi sujeita a título dos exercícios fiscais de 2001 e 2002.

Direito austríaco

3 A regulamentação austríaca pertinente para o litígio no processo principal diz respeito à tributação das fundações privadas nos anos 2001 e 2002.

Regime de tributação das fundações privadas anterior ao ano 2001

4 As fundações privadas («Privatstiftungen») foram instituídas pelo legislador austríaco em 1993 no âmbito da Lei sobre as fundações (Privatstiftungsgesetz, BGBl. 694/1993).

5 As fundações privadas estão sujeitas ao imposto sobre as pessoas coletivas. No entanto, por força da regulamentação em vigor até final do ano 2000, os rendimentos de capitais e de participações, quando eram auferidos por uma fundação privada, estavam geralmente isentos do imposto sobre as pessoas coletivas correspondente à fundação. Assim, a tributação tinha lugar no momento em que os rendimentos da fundação eram transferidos para os diferentes beneficiários por efeito das doações concedidas pela fundação. Por força do § 27, n.º 1, ponto 7, da Lei relativa ao imposto sobre o rendimento de 1988 (Einkommensteuergesetz, a seguir «EStG 1988»), estas doações eram consideradas, em relação ao beneficiário, rendimentos de capitais sujeitos ao imposto sobre os rendimentos de capitais à taxa de 25%.

Regime de tributação das fundações privadas nos anos 2001 a 2004

6 O regime de tributação das fundações privadas foi alterado a partir do ano 2001 pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001 (Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I, 142/2000), designadamente através da introdução de várias disposições novas na Lei relativa ao imposto sobre as pessoas coletivas de 1988 (Körperschaftsteuergesetz 1988, a seguir «KStG 1988»).

7 Segundo a exposição de motivos da Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, estas disposições visavam essencialmente reduzir a isenção global do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas de que beneficiavam anteriormente as fundações privadas e cobrar, diretamente às fundações privadas, um imposto cedular, a uma taxa reduzida, que tributava determinados rendimentos de capitais e de participações auferidos por essas fundações. Este imposto direto de taxa reduzida foi qualificado de «tributação intercalar» («Zwischensteuer», a seguir «imposto intercalar»).

8 O § 13, n.º 3, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, prevê:

«No caso de fundações privadas não abrangidas pelo § 5, pontos 6 ou 7, ou pelo § 7, n.º 3, não são considerados os seguintes rendimentos, sendo as referidas fundações tributadas segundo as regras especiais previstas no § 22, n.º 3:

1. Rendimentos de capitais nacionais ou estrangeiros provenientes de:

   — depósitos em numerário e outros créditos sobre instituições de crédito (§ 93, n.º 2, ponto 3, da [EStG 1988]),

   — títulos de crédito na aceção do § 93, n.º 3, pontos 1 a 3, da [EStG 1988], quando são oferecidos, no momento da sua emissão, tanto jurídica como substantivamente, a um círculo indefinido de pessoas,

   — títulos de crédito na aceção do § 93, n.º 3, pontos 4 e 5, da [EStG 1988], na medida em que estes rendimentos de capital estejam abrangidos no rendimento de capital na aceção do § 27 da [EStG 1988];

2. Rendimentos resultantes da alienação de participações na aceção do § 31 da [EStG 1988], a menos que se aplique o n.º 4.

A tributação de rendimentos de capital e de rendimentos resultantes da alienação de participações (§ 22, n.º 3) não tem lugar quando, no período de tributação, tenham sido efetuadas doações na aceção do § 27, n.º 1, ponto 7, da [EStG 1988], quando sobre estas tenha sido retido na fonte o imposto sobre os rendimentos do capital e quando não se aplique uma isenção do imposto sobre os rendimentos do capital por força de uma convenção em matéria de dupla tributação».

9 Em conformidade com o § 22, n.º 3, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, o imposto sobre as pessoas coletivas ascendia a 12,5% para os rendimentos de capitais e para os restantes rendimentos de uma fundação privada sujeitos a imposto por força do § 13, n.º 3, da KStG 1988.

10 Nos termos do § 24, n.º 5, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001:

«O imposto sobre as pessoas coletivas que recaia sobre os rendimentos de capitais e os restantes rendimentos na aceção do § 13, n.os 3 e 4, deve ser creditado mediante liquidação, em conformidade com as seguintes disposições:

1. O imposto sobre as pessoas coletivas deve ser calculado e pago quando da entrega da declaração fiscal após determinação da matéria coletável.

2. A fundação privada deve ter efetuado doações na aceção do § 27, n.º 1, ponto 7, da [EStG 1988] que não foram isentas de tributação na aceção do § 13, n.º 3, último período.

3. O crédito fiscal deve corresponder a 12,5% da matéria coletável das doações para efeitos de retenção do imposto sobre os rendimentos de capitais.

4. A fundação deve manter uma conta na qual são regularmente inscritos o imposto sobre as pessoas coletivas pago anualmente, os montantes creditados e o saldo a considerar para cada crédito fiscal.

5. Em caso de dissolução da fundação, o montante a considerar para um crédito fiscal à data da dissolução deve ser creditado na íntegra.»

Precisões relativas ao regime da tributação intercalar em direito austríaco

11 A exposição de motivos da Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, citada pelo órgão jurisdicional de reenvio, indica, no que respeita ao imposto intercalar:

«[...] a partir do ano 2001[, o]s juros provenientes de depósitos e de títulos de crédito serão sujeitos a uma modalidade de tributação intercalar, a uma taxa especialmente reduzida. Esta tributação tem lugar no momento em que os rendimentos são auferidos. Se a fundação efetuar (posteriormente) doações, será, no entanto, atribuído um crédito fiscal, nos termos da lei. Por conseguinte, o valor das doações efetuadas em nada altera a carga fiscal global.

Este regime é implementado através de alterações legislativas em dois domínios. Em primeiro lugar, procede-se à adaptação das regras sobre isenções, contidas no § 13, n.º 2, da KStG 1988. Os juros, até agora isentos, passarão a ser tributados através de imposto de tipo cedular; à taxa reduzida de 12,5% (v. § 13, n.º 3, da KStG 1988) mediante liquidação. Não há lugar a tributação se, no ano em que os juros são auferidos, estes forem distribuídos. Em segundo lugar, no § 24, n.º 5, da KStG 1988, está previsto um crédito fiscal correspondente a este imposto reduzido, o qual será atribuído mediante liquidação. Este crédito fiscal pressupõe, por um lado, que o imposto com taxa reduzida já tenha sido efetivamente pago no momento da entrega da declaração fiscal. Por outro lado, devem ter sido efetuadas doações sobre as quais se tenha procedido à retenção do imposto sobre os rendimentos de capitais. O crédito fiscal é igual a 12,5% da doação, correspondente à taxa reduzida. De um ponto de vista formal, é exigida a manutenção de uma conta que repercuta a evolução e o estado dos montantes a ter em conta para um crédito fiscal.

Exemplo: uma fundação aufere em 2001 juros no montante de 2 000 000 de xelins austríacos (ATS). Durante esse ano, as doações ascenderam a 500 000 ATS. É devido imposto intercalar correspondente a 12,5% de 1 500 000 ATS, ou seja, 187 500 ATS. Em 2002, os juros auferidos ascendem a 2 500 000 ATS. Nesse ano, não é feita nenhuma doação. O imposto intercalar relativo a 2002 ascende a 312 500 ATS. Em 2003, os juros vencidos são de 2 000 000 ATS e as doações ascendem a 2 100 000 ATS. Não é devido imposto intercalar a título deste ano. É concedido um crédito fiscal correspondente a 12,5% de 100 000 ATS, ou seja, 12 500 ATS em contrapartida do imposto intercalar devido a título dos anos 2001 e 2002.»

Litígio no processo principal e questão prejudicial

12 A fundação privada, criada ao abrigo do direito austríaco, recebeu, durante os anos 2001 e 2002, rendimentos de capitais e rendimentos provenientes da alienação de participações que estavam abrangidos pelo âmbito de aplicação do § 13, n.º 3, primeiro período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001. Simultaneamente, durante esses dois anos, a fundação privada fez doações a favor de uma pessoa residente na Bélgica e de uma outra residente na Alemanha.

13 Durante cada um desses dois anos, a fundação privada procedeu à retenção na fonte do imposto sobre os rendimentos de capitais à taxa de 25%, a que estão sujeitos os beneficiários dessas doações, e entregou-o à Administração Fiscal austríaca.

14 Porém, posteriormente, os dois beneficiários estrangeiros pediram à Administração Fiscal austríaca o reembolso do imposto sobre os rendimentos de capitais retido sobre as doações, invocando as convenções preventivas da dupla tributação em vigor entre a República da Áustria e o seu Estado de

residência. O beneficiário residente na Bélgica apresentou os seus pedidos relativos aos anos 2001 e 2002 e obteve o reembolso da totalidade do imposto austríaco sobre os rendimentos de capitais que tinha sido retido na fonte a título das doações que tinha recebido. O beneficiário residente na Alemanha apresentou o seu pedido unicamente para o ano de 2001 e obteve igualmente o reembolso do imposto sobre os rendimentos de capitais correspondente.

15 No âmbito das suas declarações fiscais relativas ao imposto sobre as pessoas coletivas para os anos 2001 e 2002, a fundação privada reduziu os seus rendimentos de capitais e os seus rendimentos provenientes de alienações, em princípio, sujeitos à «tributação intercalar» por força do § 13, n.º 3, primeiro período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, deduzindo da base de tributação as doações efetuadas nesses dois anos a favor dos dois beneficiários referidos. Tendo essas doações sido superiores aos rendimentos de capitais e de alienações, a fundação privada declarou uma matéria coletável de 0 euro, o que a deveria ter dispensado do pagamento de qualquer imposto.

16 No entanto, o Finanzamt (Administração Fiscal) competente considerou que, por força do § 13, n.º 3, primeiro período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, não era possível deduzir dos montantes tributáveis as doações concedidas aos beneficiários, uma vez que os referidos beneficiários tinham obtido a isenção do imposto sobre os rendimentos de capitais, por força de uma convenção preventiva da dupla tributação. Consequentemente, o Finanzamt sujeitou os rendimentos de capitais e de participações auferidos nos anos 2001 e 2002 ao imposto intercalar à taxa de 12,5%, por força do § 22, n.º 3, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001.

17 A fundação privada interpôs recurso para o UFS dos avisos de liquidação relativos ao imposto sobre as pessoas coletivas, que lhe foram notificados para os anos 2001 e 2002.

18 Subsidiariamente, a fundação privada alegou no UFS que, nos termos do § 24, n.º 5, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, lhe devia ser concedido, durante os anos seguintes, um crédito fiscal correspondente ao imposto intercalar pago anteriormente.

19 Por decisão de 10 de junho de 2010, o UFS confirmou a procedência do imposto intercalar ao qual foi sujeita a fundação privada, à taxa então aplicável de 12,5% sobre a matéria coletável, sem dedução das doações efetuadas aos beneficiários na Bélgica e na Alemanha durante o ano 2001 e ao beneficiário na Bélgica durante o ano 2002.

20 O UFS confirmou o ponto de vista do Finanzamt e considerou que, no que respeita a estas doações, tinha havido isenção do imposto sobre os rendimentos de capitais em conformidade com convenções relativas à prevenção da dupla tributação, o que excluía a sua dedução da matéria coletável do imposto intercalar.

21 Em contrapartida, o UFS aceitou parcialmente o pedido subsidiário da fundação privada destinado a obter um crédito fiscal *a posteriori*, por força do § 24, n.º 5, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, em relação ao imposto intercalar devido para o ano 2001, a título do imposto sobre as pessoas coletivas relativo ao exercício fiscal de 2002. Com efeito, o UFS considerou que as doações efetuadas durante o ano 2002 a favor do beneficiário residente na Bélgica conferiam à fundação privada o direito a esse crédito fiscal parcial.

22 A fundação privada interpôs recurso desta decisão do UFS no Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Administrativo).

23 A fundação privada alega, no órgão jurisdicional de reenvio, que é contrário à livre circulação de capitais consagrada no artigo 56.º CE excluir que as doações pelas quais os beneficiários obtiveram uma isenção do imposto sobre os rendimentos de capitais em razão de uma convenção relativa à

prevenção da dupla tributação sejam deduzidas da matéria coletável de cálculo do imposto intercalar, mesmo que o UFS admita que as doações da mesma natureza efetuadas nos anos seguintes são suscetíveis de conferir o direito a créditos fiscais.

24 O órgão jurisdicional de reenvio, que já declarou que as doações transfronteiriças feitas por fundações constituem movimentos de capitais na aceção do artigo 56.º CE, considera que é bastante provável que tributar exclusivamente uma fundação quando são efetuadas doações a favor de beneficiários estrangeiros e não a tributar em caso de doações a beneficiários nacionais, como o Finanzamt e o UFS decidiram fazer no processo principal, constitui uma restrição à livre circulação de capitais, uma vez que tal medida pode ser dissuasora da criação de estruturas transfronteiriças deste tipo, quando, de acordo com este princípio da livre circulação, mesmo uma restrição de alcance diminuto ou de importância menor é, em princípio, proibida.

25 O órgão jurisdicional de reenvio salienta que o exame de uma eventual justificação da restrição à livre circulação de capitais induzida pelo § 13, n.º 3, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, é complicado pelo facto de o objetivo prosseguido por esta exclusão nunca ter ser indicado nos trabalhos preparatórios.

26 Esse órgão jurisdicional refere, a este propósito, que o regime da tributação intercalar visava sanar dois problemas ligados ao regime fiscal das fundações privadas residentes. O primeiro problema estava ligado à capitalização de benefícios livre do imposto sobre as pessoas coletivas, por não existir, até ao final do ano 2000, tributação sobre os rendimentos de capitais e de alienação de participações auferidos pelas fundações. O segundo estava ligado à inexistência, na Áustria, de tributação das doações a beneficiários residentes no estrangeiro, uma vez que o direito de tributar estas doações pertencia exclusivamente ao Estado-Membro de residência do beneficiário, por força de convenções relativas à prevenção da dupla tributação.

27 No caso em apreço, segundo o órgão jurisdicional de reenvio, quando o imposto intercalar deva ser pago mesmo que seja efetuada uma doação, o regime de tributação intercalar serve para atenuar o impacto do segundo dos problemas colocados por este regime de tributação, isto é, a falta de tributação na Áustria.

28 A este propósito, o órgão jurisdicional de reenvio observa que o § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, simplesmente atenuou este problema sem o eliminar totalmente, dado que a fundação não é definitivamente tributada, mas é-lhe cobrado um imposto, o imposto intercalar, que, em conformidade com o § 24, n.º 5, da KStG 1988, conforme alterada, será objeto de um crédito fiscal e será totalmente reembolsado o mais tardar quando da dissolução da fundação. Até à concessão desse crédito fiscal, a fundação em questão não poderá, no entanto, reduzir a sua matéria coletável pelo montante das doações em relação às quais foi concedida ao beneficiário uma isenção fiscal com base numa convenção preventiva da dupla tributação.

29 O órgão jurisdicional de reenvio não exclui que essa restrição induzida pela legislação fiscal nacional viola a liberdade de circulação de capitais referida no artigo 56.º CE, mas considera que as diferenças que existem entre o regime fiscal complexo sobre o qual é chamado a pronunciar-se e os regimes que o Tribunal de Justiça já examinou no âmbito de processos semelhantes são demasiado grandes para que tal interpretação se imponha de maneira evidente.

30 Nestas condições, o Verwaltungsgerichtshof decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Deve o artigo 56.º CE […] ser interpretado no sentido de que obsta a um regime de tributação dos rendimentos de capital e dos rendimentos resultantes da alienação de participações, auferidos por uma fundação privada austríaca, nos termos do qual se prevê que a fundação privada só está sujeita [a] um 'imposto intercalar', para garantia de uma tributação única no território nacional, no caso de,

por força da aplicação de uma convenção em matéria de dupla tributação, o destinatário de pagamentos efetuados pela fundação privada ficar desonerado do imposto sobre os rendimentos do capital que normalmente incidiria sobre os referidos pagamentos?»

Quanto à questão prejudicial

Observações preliminares

31 De acordo com a sua redação, a questão do órgão jurisdicional de reenvio tem por objeto a sujeição das fundações privadas residentes ao imposto intercalar quando o beneficiário de uma doação efetuada por essa fundação está isento do imposto na Áustria, em razão de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação, e destina-se a saber se o artigo 56.º CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a um regime como o instituído no quadro da imposição intercalar das fundações a partir do ano 2001, em causa no litígio no processo principal.

32 Como resulta dos n.ºs 7, 11 e 26 a 28 do presente acórdão, a decisão de reenvio comporta vários desenvolvimentos relativos aos aspetos do regime de tributação intercalar aos quais se refere o litígio no processo principal, regime complexo a respeito do qual o órgão jurisdicional de reenvio indica ter submetido a sua questão e que deve, portanto, ser tido em conta para entender esta última.

33 Tendo em conta os referidos desenvolvimentos, afigura-se que as interrogações do órgão jurisdicional de reenvio dizem respeito, no quadro da tributação intercalar que incide sobre os rendimentos de capitais e sobre os rendimentos provenientes da alienação de participações auferidos por uma fundação privada residente durante um determinado período de tributação, ao direito dessa fundação de deduzir da sua matéria coletável o montante das doações efetuadas no mesmo período de tributação. Com efeito, esta dedução apenas é concedida se o beneficiário da doação estiver sujeito a imposto na Áustria. Em contrapartida, a dedução é recusada à fundação quando o beneficiário da doação reside num Estado-Membro diferente da República da Áustria e invoca uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação para obter uma isenção do imposto austríaco sobre os rendimentos de capitais.

34 Consequentemente, através da sua questão prejudicial, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 56.º CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação fiscal de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, por força da qual, no âmbito da tributação intercalar que incide sobre os rendimentos de capitais e sobre os rendimentos provenientes da alienação de participações auferidos por uma fundação privada residente, esta última só pode deduzir da sua base de tributação relativa a um determinado exercício fiscal as doações efetuadas no mesmo exercício fiscal e que tenham sido objeto de tributação a cargo dos beneficiários dessas doações no Estado-Membro de tributação da fundação, ao passo que tal dedução está excluída por essa legislação fiscal nacional se o beneficiário residir noutro Estado-Membro e estiver isento, no Estado-Membro de tributação da fundação, do imposto que incide, em princípio, sobre as doações, ao abrigo de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação.

Quanto à existência de uma restrição à livre circulação de capitais

35 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, o artigo 56.º, n.º 1, CE proíbe, em termos gerais, as restrições aos movimentos de capitais entre os Estados-Membros (acórdãos Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, n.º 23, e Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 18).

36 Na falta de definição, no Tratado CE, do conceito de «movimentos de capitais», na aceção do artigo 56.º, n.º 1, CE, o Tribunal de Justiça reconheceu valor indicativo à nomenclatura que constitui o anexo I da Diretiva 88/361/CEE do Conselho, de 24 de junho de 1988, para a execução do

artigo 67.º do Tratado [artigo revogado pelo Tratado de Amesterdão] (JO L 178, p. 5), embora esta tenha sido adotada com fundamento nos artigos 69.° e 70.°, n.º 1, do Tratado CEE (que passaram a artigos 69.° e 70.°, n.º 1, do Tratado CE, artigos revogados pelo Tratado de Amesterdão), dado que, em conformidade com a introdução deste anexo, a lista nele contida não tem caráter taxativo. Os donativos e as doações aparecem na rubrica XI, intitulada «Movimentos de capitais de caráter pessoal», que figura no referido anexo I (acórdãos Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, n.º 24; Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 19; e Comissão/Espanha, C-127/12, EU:C:2014:2130, n.º 52).

37 O Tribunal de Justiça já declarou que o tratamento fiscal das doações, quer se trate de quantias em dinheiro, bens imóveis ou bens móveis, está abrangido pelas disposições do Tratado relativas aos movimentos de capitais, com exceção dos casos em que os elementos constitutivos das operações em causa se situem no interior de um só Estado-Membro (v., neste sentido, acórdãos Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, n.º 27; Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 20; e Q, C-133/13, EU:C:2014:2460, n.º 18).

38 O processo principal não se refere diretamente ao tratamento fiscal das doações, na aceção de um tratamento diferenciado entre as doações a beneficiários residentes e as doações a beneficiários residentes noutro Estado-Membro. Diz respeito ao tratamento fiscal das fundações privadas residentes, que é diferente consoante as doações que efetuam a favor de beneficiários residentes na Áustria ou noutro Estado-Membro sejam ou não objeto de tributação a cargo destes últimos na Áustria.

39 No processo principal, nos anos 2001 e 2002, a fundação privada fez doações a favor, designadamente, de dois beneficiários residentes num Estado-Membro diferente da República da Áustria. Tratava-se de pagamentos financeiros sem a menor contrapartida por parte dos beneficiários. Como indica acertadamente a Comissão Europeia, estão abrangidos pelo conceito de «movimentos de capitais», na aceção do artigo 56.º, n.º 1, CE, não só a entrada realizada pelo fundador para o património inicial na fundação quando da sua criação mas também os pagamentos posteriores efetuados a partir desse património a favor dos beneficiários.

40 Daqui resulta que uma situação como a que está em causa no processo principal, em que uma fundação privada sedeada na Áustria efetua doações a favor de dois beneficiários residentes um na Bélgica e o outro na Alemanha, está abrangida, quer para o ano 2001 quer para o ano 2002, pelo conceito de movimentos internacionais de capitais, protegidos de qualquer restrição ao abrigo do artigo 56.º, n.º 1, CE.

41 Portanto, há, antes de mais, que examinar se, como alegam tanto a fundação privada, no quadro do processo principal, como a Comissão, nas suas observações escritas no Tribunal de Justiça, uma regulamentação nacional como a que está em causa no processo principal constitui uma restrição aos movimentos de capitais.

42 O regime instituído pelo § 13, n.º 3, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, implica uma diferença de tratamento entre as fundações privadas residentes no que diz respeito ao seu direito a uma redução imediata do imposto intercalar, consoante os beneficiários das doações efetuadas por estas fundações durante um dado exercício fiscal estejam ou não sujeitos ao importo austríaco sobre os rendimentos de capitais.

43 Embora, como o Governo austríaco alega, as doações em relação às quais está excluído o direito a redução imediata ou o reembolso imediato possam incluir igualmente as doações a beneficiários residentes na Áustria, quando estes estão isentos do imposto sobre os rendimentos de capitais, tais doações incluem, em especial, as doações a beneficiários não residentes, na medida em que, em conformidade com o modelo de convenção relativa à prevenção da dupla tributação estabelecido pela Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos (OCDE), as doações são consideradas

um rendimento, na aceção do artigo 21.º, n.º 1, do referido modelo de convenção, e não são tributadas na Áustria, uma vez que estão sujeitas ao poder de tributação exclusivo do Estado de residência do beneficiário.

44 Como sustenta a Comissão, estes movimentos de capitais são restringidos pela regra enunciada no § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, aplicável ao processo principal.

45 Uma vez que as doações concedidas por uma fundação privada residente a beneficiários nacionais conferem o direito a uma redução, ou mesmo a uma isenção, do imposto intercalar por efeito da dedutibilidade desse tipo de doações da base de cálculo deste imposto, a referida fundação dispõe, de modo duradouro, caso todas as demais variáveis se mantenham inalteradas, de meios financeiros mais importantes, que pode utilizar imediatamente para efetuar doações suplementares a favor de beneficiários residentes ou utilizar para obter rendimentos suplementares, o que lhe permitirá, em seguida, conceder doações superiores a esses mesmos beneficiários.

46 Além disso, o tratamento fiscal desfavorável que resulta da aplicação do § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, em caso de doação a beneficiários isentos do pagamento do imposto sobre os rendimentos de capitais na Áustria por efeito de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação celebrada entre o seu Estado-Membro de residência e a República da Áustria, é suscetível de conduzir a uma restrição ao nível da própria fundação.

47 Uma fundação com beneficiários residentes no território nacional e com beneficiários estabelecidos noutro Estado-Membro será, com efeito, dissuadida de proceder a doações a favor destes últimos, dado que, por não poder beneficiar de uma redução ou do reembolso do imposto em relação a estas doações, o imposto intercalar cobrado sobre os seus rendimentos reduz os meios financeiros de que dispõe no total, tanto para gerar receitas como para efetuar doações aos beneficiários residentes. Ao nível da fundação, resultaria daí uma distorção na seleção por ela feita entre as doações internacionais, fiscalmente desfavorecidas, e as doações puramente nacionais, fiscalmente mais favoráveis.

48 Por outro lado, na perspetiva do fundador, na medida em que as doações a favor de beneficiários residentes noutro Estado-Membro levarão à tributação intercalar dos rendimentos da sua fundação à taxa de 12,5%, a constituição de uma fundação privada com beneficiários residentes noutro Estado-Membro é, à partida, menos interessante do que a constituição de uma fundação equivalente com beneficiários estabelecidos unicamente na Áustria.

49 Neste contexto, importa sublinhar que não é necessário que o encargo fiscal seja pesado ou definitivo para que uma legislação fiscal seja considerada constitutiva de uma restrição proibida a uma liberdade fundamental.

50 Segundo jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, mesmo uma restrição a uma liberdade fundamental de alcance diminuto ou de importância menor é proibida pelo Tratado (v., neste sentido, no que respeita à livre circulação de capitais, acórdão Dijkman e Dijkman-Lavaleije, C-233/09, EU:C:2010:397, n.º 42, e, no que respeita à liberdade de estabelecimento, acórdãos Comissão/França, C-34/98, EU:C:2000:84, n.º 49, e de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, EU:C:2004:138, n.º 43).

51 Uma desvantagem em matéria de tesouraria que se produza numa situação transfronteiriça pode constituir uma restrição às liberdades fundamentais quando uma desvantagem semelhante não se produza numa situação puramente nacional (v., neste sentido, acórdãos Metallgesellschaft e o., C-397/98 e C-410/98, EU:C:2001:134, n.ºs 44, 54 e 76; X e Y, C-436/00, EU:C:2002:704, n.ºs 36 e 37; Rewe Zentralfinanz, C-347/04, EU:C:2007:194, n.ºs 26 a 30; National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, n.ºs 36 e 37; DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, n.ºs 40 a 43; e Comissão/Alemanha, C-591/13, EU:C:2015:230, n.ºs 55 a 61).

52 Uma diferença de tratamento no que diz respeito ao cálculo da tributação intercalar pode acarretar uma desvantagem em matéria de tesouraria para a fundação privada residente que queira efetuar uma doação a beneficiários residentes no território de outro Estado-Membro e pode, deste modo, constituir uma restrição às liberdades fundamentais, se a fundação em causa não sofrer uma desvantagem semelhante numa situação puramente nacional. Ora, a fundação privada em causa no processo principal sofreu uma desvantagem de tesouraria deste tipo em razão das suas doações a beneficiários residentes na Bélgica e na Alemanha nos anos 2001 e 2002, desvantagem que não foi eliminada pelo crédito fiscal aceite pelo UFS e que imputava uma parte do imposto intercalar devido para o ano 2001 ao imposto intercalar devido para o ano 2002.

53 A aplicação do § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, conduz, portanto, a uma restrição à livre circulação de capitais, que é, em princípio, proibida pelo artigo 56.º CE.

54 Em segundo lugar, importa, no entanto, examinar se essa restrição à livre circulação de capitais é suscetível de ser objetivamente justificada à luz das disposições do Tratado.

55 Importa recordar para este efeito que, nos termos do 58.°, n.º 1, alínea a), CE, o artigo 56.º CE «não prejudica o direito de os Estados-Membros [...] aplicarem as disposições pertinentes do seu direito fiscal que estabeleçam uma distinção entre contribuintes que não se encontrem em idêntica situação no que se refere ao seu lugar de residência ou ao lugar em que o seu capital é investido».

56 Esta disposição, enquanto derrogação ao princípio fundamental da livre circulação de capitais, deve ser objeto de interpretação estrita. Por conseguinte, não pode ser interpretada no sentido de que qualquer legislação fiscal que comporte uma distinção entre os contribuintes em função do lugar onde residam ou do Estado-Membro onde invistam os seus capitais será automaticamente compatível com o Tratado (acórdãos Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 32, e FIM Santander Top 25 Euro Fi, C-338/11 a C-347/11, EU:C:2012:286, n.º 21).

57 Com efeito, a derrogação prevista no artigo 58.º, n.º 1, alínea a), CE é, ela própria, limitada pelo disposto no n.º 3 deste mesmo artigo, que prevê que as disposições nacionais a que se refere o n.º 1 do mesmo artigo «não devem constituir um meio de discriminação arbitrária, nem uma restrição dissimulada à livre circulação de capitais e pagamentos, tal como definida no artigo 56.º» (acórdãos Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 33, e FIM Santander Top 25 Euro Fi, C-338/11 a C-347/11, EU:C:2012:286, n.º 22).

58 Assim, as diferenças de tratamento autorizadas pelo artigo 58.º, n.º 1, alínea a), CE devem ser distinguidas das discriminações proibidas pelo n.º 3 deste mesmo artigo. Ora, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que, para que uma regulamentação fiscal nacional como a que está em causa no processo principal possa ser considerada compatível com as disposições do Tratado relativas à livre circulação de capitais, é necessário que a diferença de tratamento diga respeito a situações não comparáveis objetivamente ou seja justificada por uma razão imperiosa de interesse geral. Além disso, para ser justificada, a diferença de tratamento entre estas duas categorias de doações não deve ir além do que é necessário para que o objetivo prosseguido pela regulamentação em causa seja alcançado (v., neste sentido, acórdãos Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, n.º 29; Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, n.º 34; e FIM Santander Top 25 Euro Fi, C-338/11 a C-347/11, EU:C:2012:286, n.º 23).

Quanto à comparabilidade das situações

59 O Governo austríaco alega que a regulamentação em causa no processo principal não constitui uma restrição à livre circulação de capitais porque a situação de uma fundação privada que efetua doações a beneficiários que são residentes de um Estado-Membro com o qual a República da Áustria celebrou

uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação baseada no modelo da convenção da OCDE não é objetivamente comparável à de uma fundação privada que efetua doações a beneficiários residentes.

60 Segundo esse governo, em caso de doações a beneficiários não residentes, a situação de uma fundação privada residente que está abrangida, a título principal, pelo poder de tributação do Estado austríaco seria, quando muito, comparável à situação de uma fundação desse tipo em caso de doações a beneficiários residentes quando esse Estado-Membro pode exercer, a título principal, o seu poder de tributação sobre essas doações relativamente a beneficiários não residentes.

61 Ora, no entendimento do mesmo governo, regra geral, não é esse o caso, dado que resulta das convenções relativas à prevenção da dupla tributação estabelecidas com base no modelo da OCDE que a República da Áustria não dispõe do poder de tributação sobre as doações a beneficiários não residentes. Por conseguinte, na falta de comparabilidade objetiva das situações, não há lugar, nesses casos, à aplicação, ao nível da fundação, do mecanismo de isenção do imposto intercalar que é concedido em caso de doações a beneficiários residentes a fim de evitar a dupla tributação económica e de assegurar uma tributação única sistemática no território nacional.

62 A este propósito, observe-se que, contrariamente ao que o Governo austríaco sustenta, esta diferença de tratamento não se explica por uma diferença objetiva na situação da fundação.

63 Com efeito, como a Comissão sublinha, tendo em conta o artigo 58.º, n.º 1, alínea a), CE, as doações feitas por fundações privadas austríacas a beneficiários residentes é uma situação objetivamente comparável àquela em que estas mesmas fundações procedem a doações a favor de beneficiários residentes noutro Estado-Membro. Nos dois casos, trata-se de doações efetuadas a partir do património da fundação privada ou dos aumentos de património realizados graças à utilização desse património.

64 Importa, além disso, sublinhar que, no quadro das convenções relativas à prevenção da dupla tributação que celebrou com o Reino da Bélgica, por um lado, e com a República Federal da Alemanha, por outro, as quais, em conformidade com o modelo de convenção da OCDE, estabelecem o direito exclusivo, para cada um dos Estados contratantes, de tributar os beneficiários das doações residentes no seu território, a República da Áustria renunciou a exercer o seu poder de tributação sobre as doações a pessoas residentes nestes dois outros Estados-Membros. Não pode, por conseguinte, invocar uma diferença de situação objetiva entre as fundações privadas residentes, consoante os beneficiários das doações por elas efetuadas sejam residentes na Áustria, e estejam aí sujeitos a imposto, ou sejam residentes num destes dois outros Estados-Membros, e não estejam sujeitos ao seu poder de tributação, para sujeitar as fundações que efetuam uma doação a estes últimos a um imposto específico, pelo facto de estes beneficiários não estarem sujeitos à sua autoridade fiscal.

65 Por outro lado, mesmo que fosse necessário ter em conta igualmente os beneficiários das doações efetuadas por essas fundações, sublinhe-se que resulta da decisão de reenvio que o regime do imposto intercalar visava, a fim de contrariar a tendência das fundações privadas para capitalizar benefícios, instituir uma tributação de tipo «cedular» ao nível da fundação privada, atribuindo um caráter meramente temporário ao imposto intercalar a cobrar. Em conformidade com a sua qualificação de «intercalar», este imposto devia ser integralmente reembolsado o mais tardar quando da dissolução da fundação privada, uma vez que o mesmo dava lugar, a favor da fundação, a um crédito fiscal pelo montante das quantias por ela pagas a título do imposto intercalar. O lugar de residência do destinatário da doação não tinha qualquer pertinência a este respeito.

Quanto à existência de uma razão imperiosa de interesse geral

66 Impõe-se, igualmente, apurar se a restrição aos movimentos de capitais resultante de uma regulamentação nacional como a que está em causa no processo principal pode ser objetivamente justificada por uma razão imperiosa de interesse geral.

67 Em primeiro lugar, há que verificar se a diferença de tratamento em causa no processo principal pode ser justificada pela necessidade de preservar a repartição equilibrada do poder de tributação entre os Estados-Membros, como sustenta o Governo austríaco.

68 A este propósito, recorde-se, por um lado, que a preservação da repartição do poder de tributação entre os Estados-Membros é um objetivo legítimo reconhecido pelo Tribunal de Justiça. Por outro lado, resulta de jurisprudência constante deste último que, na falta de medidas de unificação ou de harmonização adotadas pela União Europeia, os Estados-Membros continuam a ser competentes para definir, por via convencional ou unilateral, os critérios de repartição do seu poder de tributação, com vista, designadamente, a eliminar as duplas tributações (acórdãos DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, n.os 46 e 47; Comissão/Alemanha, C-591/13, EU:C:2015:230, n.º 64; e Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, n.º 40).

69 No entanto, em circunstâncias como as do processo principal, esta justificação não se afigura demonstrada.

70 Uma justificação relativa à necessidade de salvaguardar uma repartição equilibrada do poder de tributação entre os Estados-Membros pode ser admitida sempre que, designadamente, o regime fiscal em causa vise prevenir comportamentos de natureza a comprometer o direito de um Estado-Membro exercer a sua competência fiscal relacionada com as atividades realizadas no seu território (v., neste sentido, acórdãos Rewe Zentralfinanz, C-347/04, EU:C:2007:194, n.º 42; Oy AA, C-231/05, EU:C:2007:439, n.º 54; e Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, EU:C:2009:377, n.º 66).

71 Ora, neste caso, como foi já indicado no n.º 64 do presente acórdão, a questão da repartição do poder de tributação entre a República da Áustria e o Reino da Bélgica, por um lado, e a República Federal da Alemanha, por outro, foi regulada nas convenções relativas à prevenção da dupla tributação celebradas com esses dois Estados-Membros, que, em conformidade com o modelo de convenção da OCDE, estabelecem o direito exclusivo, para cada um dos Estados contratantes, de tributar os beneficiários das doações residentes no respetivo território. Por outras palavras, a República da Áustria, ao ter renunciado, nessas convenções, a exercer o seu poder de tributação sobre as doações a pessoas residentes nesses dois outros Estados-Membros, não pode invocar a repartição equilibrada do poder de tributação para sujeitar as fundações que efetuam uma doação a essas pessoas a um imposto específico pelo facto de as mesmas pessoas não estarem sujeitas à sua autoridade fiscal. Por conseguinte, esse Estado-Membro aceitou livremente a repartição do poder de tributação como resulta das próprias estipulações das convenções relativas à prevenção da dupla tributação que celebrou, respetivamente, com o Reino da Bélgica e com a República Federal da Alemanha.

72 Numa situação como a do processo principal, é imposto um encargo fiscal à fundação privada sem possibilidade de dedução ou de reembolso a título de uma doação efetuada se, ao abrigo de uma convenção preventiva da dupla tributação, o seu beneficiário não for devedor do imposto austríaco sobre os rendimentos de capitais. O Governo austríaco sustenta que os efeitos restritivos do § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, podem ser justificados pelo facto de que este se destina a assegurar a tributação única de certos rendimentos de capitais e de participações auferidos por uma fundação privada na Áustria.

73 A este propósito, saliente-se que, em vários processos relativos a situações em que um Estado-Membro diligenciava no sentido de compensar a impossibilidade de sujeitar um contribuinte a tributação fiscal submetendo um outro contribuinte ao imposto, designadamente nos processos que deram origem aos

acórdãos Lankhorst-Hohorst (C-324/00, EU:C:2002:749) e Glaxo Wellcome (C-182/08, EU:C:2009:559), o Tribunal de Justiça examinou os fundamentos invocados para justificar a restrição feita pela regulamentação nacional em causa, em especial o argumento segundo o qual a referida regulamentação se destinava a garantir a tributação única de certos rendimentos no Estado-Membro. Porém, em nenhum desses processos, o Tribunal de Justiça reconheceu um princípio de unicidade da tributação como justificação plena.

74 Por outro lado, no processo que deu origem ao acórdão Argenta Spaarbank (C-350/11, EU:C:2013:447), relativo a um tratamento fiscal em matéria de tributação das sociedades e de tomada em consideração das perdas, o Tribunal de Justiça considerou, no n.º 51 desse acórdão, que a circunstância segundo a qual, por força de uma convenção que se destina a evitar duplas tributações, os lucros imputáveis a um estabelecimento estável situado num Estado-Membro são tributáveis unicamente neste último Estado-Membro e, consequentemente, o outro Estado-Membro parte na convenção não pode exercer a sua competência de tributação sobre os lucros imputáveis ao referido estabelecimento estável não pode justificar sistematicamente toda e qualquer recusa de atribuição de um benefício à sociedade estabelecida no território deste último Estado-Membro, à qual o referido estabelecimento estável pertence.

75 Com efeito, tal recusa equivaleria a justificar um tratamento diferenciado apenas com o fundamento de que uma sociedade situada num Estado-Membro desenvolveu uma atividade económica transnacional que não está vocacionada para gerar receitas fiscais em proveito deste Estado-Membro (v., neste sentido, acórdão Argenta Spaarbank, C-350/11, EU:C:2013:447, n.º 52 e jurisprudência referida).

76 Do mesmo modo, o Tribunal de Justiça declarou que a existência de uma vantagem resultante da fiscalidade pouco elevada a que está sujeita uma filial estabelecida num Estado-Membro diferente daquele em que a sociedade-mãe foi constituída não autoriza, por si só, este último Estado-Membro a compensar essa vantagem através de um tratamento fiscal menos favorável da sociedade-mãe. A necessidade de prevenir a redução das receitas fiscais não figura, de resto, entre os objetivos enunciados no artigo 46.º, n.º 1, CE nem entre as razões imperiosos de interesse geral suscetíveis de justificar uma restrição a uma liberdade instituída pelo Tratado (v., neste sentido, acórdão Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, n.º 49).

77 Tais considerações são igualmente pertinentes no quadro do processo principal, uma vez que se refere ao tratamento fiscal diferenciado das fundações consoante as doações efetuadas deem ou não lugar à tributação dos seus beneficiários na Áustria.

78 Em todo o caso, importa observar que, no que respeita às doações a beneficiários estrangeiros, a que se refere o § 13, n.º 3, último período, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, o imposto intercalar cobrado à fundação privada nacional não garante a tributação única dos rendimentos mencionados no primeiro período desta disposição.

79 Com efeito, como referido no n.º 28 do presente acórdão, resulta da decisão de reenvio que o encargo fiscal que impende sobre a fundação privada não é definitivo. Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, o regime da tributação intercalar em causa no litígio no processo principal que se aplica à fundação limita-se a atenuar o problema criado pela convenção relativa à prevenção da dupla tributação ao nível do beneficiário, sem o eliminar totalmente, dado que a fundação não é definitivamente tributada, sendo-lhe aplicado um imposto que, em conformidade com o § 24, n.º 5, da KStG 1988, conforme alterada pela Lei de acompanhamento do orçamento de 2001, será objeto de um crédito fiscal o mais tardar quando da dissolução da fundação.

80 Em segundo lugar, a diferença de tratamento em causa no processo principal também não pode ser justificada pela necessidade de garantir a coerência do regime fiscal nacional.

81 Com efeito, para que um argumento baseado nessa justificação possa ser acolhido, o Tribunal de Justiça exige que seja demonstrada a existência de um nexo direto entre a vantagem fiscal em questão e a compensação dessa vantagem através da cobrança de um imposto determinado, devendo o caráter direto desse nexo ser apreciado tendo em conta o objetivo da regulamentação em causa (v., neste sentido, acórdãos Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, n.os 43 e 44; Comissão/Alemanha, C-211/13, EU:C:2014:2148, n.º 55; e Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, n.º 47).

82 Esse nexo direto não existe neste caso, por várias razões.

83 Antes de mais, esse nexo não existe quando se trata, designadamente, de tributações distintas ou do tratamento fiscal de contribuintes diferentes (v., neste sentido, acórdãos DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, EU:C:2012:552, n.º 47, e Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, n.º 49). É o que se verifica no caso vertente, uma vez que a dedução do montante correspondente às doações efetuadas pela fundação privada devedora do imposto intercalar e a tributação destas a cargo do seu beneficiário dizem respeito necessariamente a contribuintes distintos.

84 Acresce que, como referiu a Comissão, enquanto a vantagem fiscal do beneficiário residente noutro Estado-Membro consiste numa isenção duradoura do imposto austríaco sobre os rendimentos de capitais, de uma amplitude que, além disso, varia em função de cada convenção relativa à prevenção da dupla tributação, a fundação privada sofre uma desvantagem fiscal meramente temporária por causa do imposto intercalar.

85 Atendendo às considerações precedentes, deve responder-se à questão submetida que o artigo 56.º CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação fiscal de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, por força da qual, no âmbito da tributação intercalar que incide sobre os rendimentos de capitais e sobre os rendimentos provenientes da alienação de participações auferidos por uma fundação privada residente, esta última só pode deduzir da sua base de tributação relativa a um determinado exercício fiscal as doações efetuadas no mesmo exercício fiscal e que tenham sido objeto de tributação a cargo dos beneficiários dessas doações no Estado-Membro de tributação da fundação, ao passo que tal dedução está excluída por essa legislação fiscal nacional se o beneficiário residir noutro Estado-Membro e estiver isento, no Estado-Membro de tributação da fundação, do imposto que incide, em princípio, sobre as doações, ao abrigo de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação.

Quanto às despesas

86 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quinta Secção) declara:

O artigo 56.º CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação fiscal de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal, por força da qual, no âmbito da tributação intercalar que incide sobre os rendimentos de capitais e sobre os rendimentos provenientes da alienação de participações auferidos por uma fundação privada residente, esta última só pode deduzir da sua base de tributação relativa a um determinado exercício fiscal as doações efetuadas no mesmo exercício fiscal e que tenham sido objeto de tributação a cargo dos beneficiários dessas doações no Estado-Membro de tributação da fundação, ao passo que tal dedução está excluída por essa legislação fiscal nacional se o beneficiário residir noutro Estado-Membro e estiver isento, no Estado-Membro de tributação da fundação, do imposto que incide, em princípio, sobre as doações, ao abrigo de uma convenção relativa à prevenção da dupla tributação.

Assinaturas