

## Cauza C-10/10

### Comisia Europeană

#### împotriva

#### Republicii Austria

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru — Libera circulație a capitalurilor — Deductibilitatea donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor care desfășoară activități de cercetare și de învățământ — Limitarea deductibilității la donațiile efectuate în favoarea instituțiilor stabilite pe teritoriul național”

#### Sumarul hotărârii

*Libera circulație a capitalurilor — Restricții — Legislație fiscală — Impozit pe venit — Deductibilitate a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor care desfășoară activități de cercetare și de învățământ limitată la donațiile acordate instituțiilor naționale*

(art. 56 CE și 58 CE; Acordul privind SEE, art. 40)

Un stat membru care autorizează deducerea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite pe teritoriul acestui stat încalcă obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European.

Astfel, pentru ca o reglementare fiscală națională care operează o distincție între donațiile efectuate în favoarea instituțiilor naționale și cele efectuate în favoarea instituțiilor stabilite în alt stat membru, să poată fi considerată compatibilă cu dispozițiile tratatului referitoare la libera circulație a capitalurilor, trebuie ca diferența de tratament să privească situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau ca aceasta să fie justificată de un motiv imperativ de interes general. În plus, pentru a fi justificată, diferența de tratament nu trebuie să depășească ceea ce este necesar pentru ca obiectivul urmărit prin reglementarea în discuție să fie atins.

Or, pe de o parte, un criteriu de diferențiere între contribuabili care este legat exclusiv de locul unde are sediul beneficiarul donației nu poate constitui, prin definiție, un criteriu valabil pentru a aprecia dacă situațiile pot fi în mod obiectiv comparabile și, în consecință, pentru a stabili o diferență obiectivă între acestea. Pe de altă parte, deși este adevărat că promovarea cercetării și a dezvoltării poate constitui un motiv imperativ de interes general, o reglementare națională care prevede beneficiul unui credit fiscal doar pentru activitățile de cercetare realizate în statul membru interesat contravine direct obiectivului politicii Uniunii în domeniul cercetării și al dezvoltării tehnologice. Astfel, potrivit articolului 163 alineatul (2) CE, această politică urmărește în special eliminarea obstacolelor fiscale din calea cooperării în domeniul cercetării și, prin urmare, nu poate fi pusă în aplicare prin promovarea cercetării și a dezvoltării la scară națională.

(a se vedea punctele 29, 35, 37 și 44 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

16 iunie 2011(1)

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera circulație a capitalurilor – Deductibilitatea donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor care desfășoară activități de cercetare și de învățământ – Limitarea deductibilității la donațiile efectuate în favoarea instituțiilor stabilite pe teritoriul național”

În cauza C-10/10,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 258 TFUE, introdusă la 8 ianuarie 2010,

**Comisia Europeană**, reprezentată de domnii R. Lyal și W. Mölls, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

**Republicii Austria**, reprezentată de doamna C. Pesendorfer, în calitate de agent, cu domiciliul ales în Luxemburg,

pârâtă,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul J.-C. Bonichot, președinte de cameră, domnul K. Schieman, doamnele C. Toader, A. Prechal (raportor) și domnul E. Jarašiūnas, judecători,

avocat general: doamna V. Trstenjak,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 8 martie 2011,

pronunță prezenta

**Hotărâre**

1 Prin cererea introductivă, Comisia Europeană solicită Curții să constate că Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul

privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, denumit în continuare „Acordul privind SEE”) prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria.

## Cadrul juridic

### *Acordul privind SEE*

2 Articolul 40 din Acordul privind SEE prevede:

„În cadrul dispozițiilor prezentului acord, nu există restricții între părțile contractante cu privire la circulația capitalurilor aparținând persoanelor rezidente în statele membre ale [Uniunii Europene] sau în statele [Asociației Europene a Liberului Schimb (AELS)] și discriminări pe bază de cetățenie sau pe baza locului de reședință a părților sau a locului unde este investit acest capital. Anexa XII conține dispozițiile necesare pentru punerea în aplicare a prezentului articol.” [traducere neoficială]

3 Anexa XII la Acordul privind SEE, intitulată „Libera circulație a capitalurilor”, face referire la Directiva 88/361/CEE a Consiliului din 24 iunie 1988 pentru punerea în aplicare a articolului 67 din tratat [articol abrogat de Tratatul de la Amsterdam] (JO L 178, p. 5, Ediție specială, 10/vol. 1, p. 10). În temeiul articolului 1 alineatul (1) din această directivă, mișcările de capital se clasifică în conformitate cu nomenclatorul prezentat în anexa I la directiva menționată.

### *Dreptul național*

4 Articolul 4 din Legea din 7 iulie 1988 privind impozitul pe venit (Einkommensteuergesetz) (BGBl. 400/1988, denumit în continuare „EStG”) consideră determinarea profitului drept bază de calcul al impozitului pe venit. Acest articol prevede că cheltuielile de exploatare se scad din profit. Alineatul 4 al articolului menționat precizează în special că anumite rubrici de cheltuieli menționate în mod specific „sunt în orice caz” cheltuieli de exploatare.

5 Articolul 4a punctul 1 din legea menționată, în versiunea care rezultă din Legea din 2009 privind reforma fiscală (BGBl. I, 26/2009, denumit în continuare „EStG modificat”), care se referă la donațiile efectuate din capitalul de exploatare, enumeră o serie de donații care sunt considerate de asemenea cheltuieli de exploatare. În acest cadru, articolul 4a din EStG modificat reia enumerarea cheltuielilor de exploatare care figura până la 31 martie 2009 la articolul 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG.

6 Articolul 4a din EStG modificat are următorul cuprins:

„Sunt considerate de asemenea cheltuieli de exploatare:

1. donațiile efectuate din capitalul de exploatare cu scopul de a permite realizarea
  - activităților de cercetare sau
  - a activităților de învățământ în domeniul educației adulților, atunci când acestea privesc învățământul științific sau artistic și sunt conforme cu Legea privind învățământul universitar din 2002

și elaborarea publicațiilor și a documentației științifice aferente către următoarele instituții:

- a) universități, instituții de învățământ superior artistic și Academia de arte frumoase,

facultățile, institutele și instituțiile speciale ale acestora;

b) fonduri create printr-o lege federală sau regională, având misiuni de promovare a cercetării;

c) Academia austriacă de științe;

d) instituții ale colectivităților teritoriale lipsite de autonomie juridică, desfășurând în principal activități de cercetare sau de învățământ de tipul menționat anterior, în domeniul științei sau al economiei austriece, precum și de elaborare a publicațiilor sau a documentației științifice aferente;

e) persoane juridice care desfășoară în principal activități de cercetare sau de învățământ de tipul menționat anterior, în domeniul științei sau al economiei austriece, precum și de elaborare a publicațiilor sau a documentației științifice aferente. O altă condiție este ca o colectivitate teritorială să aibă o participație cel puțin majoritară la capitalul acestor persoane juridice sau ca persoana juridică în calitate de colectivitate în sensul articolului 34 și următoarele din Codul fiscal federal să urmărească exclusiv obiective științifice.

Condițiile prevăzute la literele d) și e) trebuie dovedite de instituția în cauză printr-o adeverință de la Finanzamt Wien 1/23, care este însoțită de o rezervă care permite revocarea acesteia în orice moment. Lista tuturor instituțiilor pentru care a fost emisă o astfel de adeverință trebuie să fie publicată cel puțin o dată pe an, într-o formă electronică adecvată, pe pagina de internet a Ministerului Federal al Finanțelor. Valoarea comercială a donațiilor este deductibilă în măsura în care, adăugată la valoarea comercială a donațiilor în sensul punctului 2, nu depășește 10 % din profitul aferent exercițiului financiar precedent.

[...]"

### **Situația de fapt și procedura precontencioasă**

7 Prin scrisoarea din 12 mai 2005, Comisia a solicitat Ministerului Federal al Finanțelor al Republicii Austria să precizeze dacă beneficiarii donațiilor efectuate conform articolului 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG (devenit articolul 4a punctul 1 din EStG modificat) nu puteau fi decât instituții stabilite în Austria sau dacă puteau fi și instituții echivalente situate în alte state membre ale Uniunii sau ale Spațiului Economic European (SEE).

8 Ministerul Federal al Finanțelor a răspuns la această scrisoare prin corespondență din 5 septembrie 2005, prin care a confirmat că beneficiarii donațiilor menționați la articolul 4 alineatul 4 punctul 5 literele a)-d) din EStG nu puteau fi decât instituții austriece. În schimb, aplicarea articolului 4 alineatul 4 punctul 5 litera e) din EStG nu ar fi limitată, prin modul său de redactare, la instituții naționale.

9 La 4 aprilie 2007, Comisia a adresat Republicii Austria o primă scrisoare de punere în întârziere în cuprinsul căreia a concluzionat că articolul 4 alineatul 4 punctul 5 literele a)-e) din EStG încalcă articolul 49 CE, precum și articolul 36 din Acordul privind SEE și a invitat acest stat membru să își prezinte observațiile cu privire la aspectul menționat în termen de două luni de la comunicarea acestei scrisori.

10 În răspunsul său din 5 iunie 2007, Republica Austria s-a opus aplicării dispozițiilor referitoare la libera prestare a serviciilor, argumentând că donațiile reglementate prin dispoziția în litigiu nu constituiau o contraprestație a prestării unui serviciu. De asemenea, aceasta a negat orice încălcare a liberei circulații a capitalurilor.

11 Într-o scrisoare de punere în întârziere complementară din 6 mai 2008, transmisă Republicii

Austria la 8 mai 2008, Comisia a completat aprecierea juridică prezentată în prima scrisoare de punere în întârziere indicând că, pe lângă libera prestare a serviciilor, în temeiul aprecierii pe dispozițiile referitoare la libera circulație a capitalurilor, și anume articolul 56 CE și articolul 40 din Acordul privind SEE, în măsura în care regimul fiscal în discuție este cea mai puțin atractivă donațiile acordate instituțiilor stabilite în alte state membre ale Uniunii sau ale SEE.

12 Prin scrisoarea din 9 iulie 2008, Republica Austria a răspuns când trimitere, în esență, la răspunsul său din 5 iunie 2007, potrivit căruia nu a fost încălcat nici libera prestare a serviciilor, nici libera circulație a capitalurilor.

13 Întrucât nu a fost satisfăcut de acest răspuns, la 19 martie 2009, Comisia a adoptat un aviz motivat prin care a concluzionat că Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE, întrucât a autorizat deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria. În cadrul analizei juridice a articolului 4 alineatul 4 punctul 5 din EStG, Comisia a efectuat o distincție între dispozițiile de la punctul 5 literele a)-d), pe de o parte, și cele de la punctul 5 litera e), pe de altă parte. Potrivit Comisiei, primele prevederi efectuau o distincție în funcție de sediul instituției în cauză. Numai donațiile efectuate în favoarea instituțiilor menționate în aceste dispoziții și stabilite în Austria ar putea fi recunoscute drept cheltuieli de exploatare deductibile. În schimb, chiar dacă articolul 4 alineatul 4 punctul 5 litera e) din EStG nu ar stabili nicio distincție în funcție de sediul beneficiarului donației, calificarea donațiilor drept cheltuieli de exploatare nu ar fi recunoscut decât dacă persoana juridică în cauză și-ar exercita activitatea, în esență, în domeniul științei sau al economiei austriece.

14 Prin scrisoarea din 25 mai 2009, Republica Austria a repetat și a completat argumentele pe care le invocase deja în răspunsurile sale la scrisoarea de punere în întârziere și la scrisoarea de punere în întârziere complementară. În aceste condiții, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

## **Cu privire la acțiune**

### *Argumentele părților*

15 Potrivit Comisiei, prin faptul că autorizează doar deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ cu sediul în Austria, cu excluderea donațiilor efectuate în favoarea unor instituții comparabile stabilite în alte state membre ale Uniunii sau ale SEE, articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat este contrar liberei circulații a capitalurilor, astfel cum este garantat de articolul 56 CE și de articolul 40 din Acordul privind SEE.

16 O astfel de dispoziție a legii austriece ar fi interzisă în principiu de articolul 56 CE, fiind a putea fi justificată. Ar rezulta în mod clar din formularea acestei dispoziții, precum și din argumentația prezentată de Republica Austria în cursul procedurii precontencioase, că dispoziția menționată efectuează o distincție în temeiul unor criterii pur geografice, și anume dacă beneficiarul donațiilor are sediul în Austria. Toate aceste considerații referitoare la articolul 56 CE ar fi valabile, *mutatis mutandis*, în ceea ce privește articolul 40 din Acordul privind SEE.

17 Republica Austria recunoaște că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat face distincție, într-o anumită măsură, între instituțiile stabilite în Austria și cele stabilite în alte state membre, însă consideră că această dispoziție nu constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor. În primul rând, aceasta apreciază că instituțiile de cercetare și de învățământ enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat nu sunt în mod obiectiv

comparabile cu instituțiile similare stabilite în alte state membre, întrucât doar primele sunt supuse influenței autorităților publice ale Republicii Austria.

18 În al doilea rând, în măsura în care este demonstrat o restricție privind libera circulație a capitalurilor, Republica Austria consideră că aceasta este justificat printr-un motiv imperativ de interes general. Mai precis, limitarea beneficiului deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat ar corespunde obiectivului, stabilit în interesul general al colectivității naționale, de a menține și de a sprijini poziția Austriei ca centru de excelență în domeniul culturii și al științei. Cu toate acestea, instituțiile care nu intră sub incidența articolului 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat, la fel ca și instituțiile comparabile stabilite în alte state membre decât Republica Austria, pot beneficia de deductibilitatea fiscală a donațiilor în temeiul articolului 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat, dacă urmăresc obiective de interes general în domeniul științelor și al economiei.

19 Renunțarea la unele venituri fiscale ca urmare a deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat și ar găsi justificarea în faptul că aceste instituții contribuie la interesul general prin prestații materiale și că aceste donații se pot substitui plății impozitelor. Deductibilitatea fiscală a donațiilor pe baza acestei dispoziții ar permite, așadar, punerea la dispoziție a unor mijloace financiare suplimentare în vederea realizării unor misiuni de interes public.

20 Limitarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor de cercetare și de învățământ menționate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat ar fi adecvat și necesar pentru a atinge obiectivul vizat. Extinderea acestei deductibilități la instituțiile stabilite în alte state membre decât Republica Austria nu ar putea garanta aceleași obiective, întrucât ar avea drept consecință faptul că o parte din donațiile în cauză, deductibile în limita de 10 % din valoarea profitului entității donatoare, ar profita unor instituții care urmăresc obiective care nu sunt în interesul general al Republicii Austria, ceea ce ar diminua în aceeași măsură mijloacele instituțiilor stabilite în acest stat membru.

#### *Aprecierea Curții*

21 În prezenta procedură, trebuie să se constate de la început că, astfel cum rezultă din cererea introductivă a Comisiei, aceasta din urmă vizează numai articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat, iar nu punctul 1 litera e).

22 În esență, Comisia susține că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat, prin faptul că autorizează deductibilitatea fiscală a donațiilor efectuate în favoarea instituțiilor enumerate în această dispoziție, creează o distincție în temeiul unui singur criteriu, cel al sediului beneficiarului donației, fapt care ar fi incompatibil atât cu cerințele articolului 56 CE, cât și cu cele ale articolului 40 din Acordul privind SEE.

23 Trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în special Hotărârea din 28 octombrie 2010, *Établissements Rimbaud*, C-72/09, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 23 și jurisprudența citată).

24 Articolul 56 alineatul (1) CE interzice orice restricții privind circulația capitalurilor între statele membre, precum și între statele membre și țările terțe. Cu toate că Tratatul CE nu definește noțiunea de circulație a capitalurilor, în definitiv este cert faptul că Directiva 88/361, împreună cu nomenclatorul anexat acesteia, are o valoare indicativă pentru definirea acestei

no?iuni (a se vedea Hot?r?rea din 28 septembrie 2006, Comisia/?rile de Jos, C?282/04 ?i C?283/04, Rec., p. I?9141, punctul 19). Or, cadourile ?i dona?iile sunt men?ionate ?n titlul XI, intitulat „Circula?ia capitalului cu caracter personal”, din anexa I la Directiva 88/361.

25 ?n spe??, EStG modificat? prevede deducerea fiscal? a dona?iilor efectuate din capitalul de exploatare ?n favoarea institu?iilor de cercetare ?i de ?nv???m?nt enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-e). Astfel cum a recunoscut Republica Austria ?n cursul procedurii precontencioase, beneficiarii dona?iilor men?iona?i la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) nu pot fi dec?t institu?ii care au sediul ?n acest stat.

26 ?n consecin??, trebuie subliniat c? regimul deducerilor fiscale ?n cauz? creeaz?, pentru contribuabilii care efectueaz? dona?ii ?n favoarea institu?iilor de cercetare ?i de ?nv???m?nt stabilite ?n alt stat membru dec?t Republica Austria, o sarcin? fiscal? mai oneroas? dec?t cea care afecteaz? contribuabilii care efectueaz? dona?ii ?n favoarea institu?iilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EstG modificat?. ?n condi?iile ?n care posibilitatea ob?inerii unei deduceri fiscale poate influen?a ?n mod semnificativ atitudinea donatorului, imposibilitatea deductibilit??ii dona?iilor f?cute ?n favoarea unor institu?ii de cercetare ?i de ?nv???m?nt stabilite ?n alt stat membru dec?t Republica Austria este de natur? s? descurajeze contribuabilii s? efectueze dona?ii ?n favoarea acestora (a se vedea ?n acest sens Hot?r?rea din 27 ianuarie 2009, Persche, C?318/07, Rep., p. I?359, punctul 38).

27 Articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat? constituie, a?adar, o restric?ie privind circula?ia capitalurilor, interzis?, ?n principiu, de articolul 56 alineatul (1) CE.

28 Cu toate acestea, potrivit articolului 58 alineatul (1) litera (a) CE, articolul 56 CE nu aduce atingere dreptului statelor membre „de a aplica dispozi?iile incidente ale legisla?iilor fiscale care stabilesc o distinc?ie ?ntre contribuabilii care nu se g?sesc ?n aceea?i situa?ie ?n ceea ce prive?te [...] locul unde capitalurile lor au fost investite”. Aceast? derogare este ea ?ns?i limitat? de articolul 58 alineatul (3) CE, care prevede c? m?surile ?i procedurile men?ionate la alineatul (1) din acest articol „nu trebuie s? constituie un mijloc de discriminare arbitrar? ?i nici o restrângere disimulat? a liberei circula?ii a capitalurilor ?i pl??ilor, astfel cum este aceasta definit? la articolul 56”. Diferen?ele de tratament autorizate la articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE trebuie astfel departajate de discrimin?rile interzise la alineatul (3) al aceluia?i articol.

29 Reiese din jurispruden?a Cur?ii c?, pentru ca o reglementare fiscal? na?ional? precum cea ?n discu?ie ?n ac?iunea principal?, care opereaz? o distinc?ie ?ntre dona?iile efectuate ?n favoarea institu?iilor na?ionale ?i cele efectuate ?n favoarea institu?iilor stabilite ?n alt stat membru, s? poat? fi considerat? compatibil? cu dispozi?iile tratatului referitoare la libera circula?ie a capitalurilor, trebuie ca diferen?a de tratament s? priveasc? situa?ii care nu sunt comparabile ?n mod obiectiv sau ca aceasta s? fie justificat? de un motiv imperativ de interes general. ?n plus, pentru a fi justificat?, diferen?a de tratament nu trebuie s? dep?easc? ceea ce este necesar pentru ca obiectivul urm?rit prin reglementarea ?n discu?ie s? fie atins (a se vedea ?n acest sens Hot?r?rea din 14 septembrie 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C?386/04, Rec., p. I?8203, punctul 32, ?i Hot?r?rea Persche, citat? anterior, punctul 41).

30 Republica Austria arat?, ?n primul r?nd, c? institu?iile enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat? nu sunt comparabile ?n mod obiectiv cu institu?iile de cercetare ?i de ?nv???m?nt similare stabilite ?n alte state membre. Astfel, ?n m?sura ?n care regimul fiscal asociat dona?iilor ?n cauz? are ca rezultat o diferen?? de tratament al contribuabililor ?n func?ie de locul unde sunt investite capitalurile acestora, Republica Austria consider? c? diferen?a de tratament dintre contribuabilii austrieci care fac dona?ii institu?iilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat?, pe de o parte, ?i cei care fac dona?ii institu?iilor similare stabilite ?n alte state membre, pe de alt? parte, este autorizat?, av?nd ?n vedere

diferen?ele dintre beneficiarii dona?iilor men?ionate.

31 Potrivit Republicii Austria, aceast? diferen?? este justificat? de influen?a pe care o exercit? în Austria autorit??ile publice asupra institu?iilor enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG, influen?? care ar lipsi în cazul institu?iilor stabilite în alte state membre. Aceast? influen?? ar permite autorit??ilor publice s? defineasc? obiectivele de interes general atribuite institu?iilor enumerate în aceast? dispozi?ie, s? le îndrume în mod activ în urm?rirea acestor obiective ?i s? intervin? în cazul în care obiectivele men?ionate nu sunt atinse.

32 În aceast? privin??, trebuie s? se sublinieze c?, de?i statele membre au libertatea s? defineasc? obiectivele de interes general pe care doresc s? le promoveze, prin acordarea de avantaje fiscale în favoarea unor organisme private sau publice care urm?resc aceste obiective în mod dezinteresat ?i respect? cerin?ele referitoare la punerea în aplicare a obiectivelor respective, ele trebuie s? exercite aceast? putere de apreciere în conformitate cu dreptul Uniunii (a se vedea în acest sens Hot?rârea Persche, citat? anterior, punctul 48). De?i este adev?rat c? autorit??ile na?ionale dispun de mijloace suplimentare care le permit s? controleze ?i s? influen?eze conduita institu?iilor stabilite pe teritoriul austriac, spre deosebire de cele stabilite în alt stat membru, nu este mai pu?in adev?rat c? Republica Austria nu a demonstrat c? o asemenea interven?ie îndreptat? asupra institu?iilor în cauz? este necesar? în scopul de a garanta atingerea obiectivelor de interes general pe care acest stat membru urm?re?te s? le promoveze.

33 Pe de alt? parte, de?i este legitim ca un stat membru s? rezerve acordarea unor avantaje fiscale organismelor care urm?resc anumite obiective de interes general, totu?i acesta nu poate rezerva beneficiul unor astfel de avantaje numai organismelor stabilite pe teritoriul s?u (a se vedea în acest sens Hot?rârea Persche, citat? anterior, punctul 44).

34 În spe??, Republica Austria arat? c? obiectivul de interes general urm?rit prin articolul 4a punctul 1 din EStG modificat? este promovarea pozi?iei Austriei ca centru de excelen?? în domeniul ?tiin?ific ?i al form?rii. Astfel cum a subliniat avocatul general la punctul 56 din concluzii, acest obiectiv este astfel definit încât este îndeplinit de aproape toate institu?iile de cercetare ?i de înv???mânt cu sediul în Austria, pe când orice institu?ie similar? stabilit? în alt stat membru este în mod automat exclus? de la beneficiul avantajului fiscal în cauz?.

35 Rezult? c? singurul criteriu care poate s? creeze o distinc?ie între contribuabilii care fac dona?ii institu?iilor care au sediul în Austria ?i cei care fac dona?ii institu?iilor similare stabilite în alt stat membru este, în realitate, locul unde are sediul beneficiarul dona?iei. Un astfel de criteriu nu poate constitui, prin defini?ie, un criteriu valabil pentru a aprecia dac? situa?iile pot fi în mod obiectiv comparabile ?i, în consecin??, pentru a stabili o diferen?? obiectiv? între acestea (a se vedea, prin analogie, în ceea ce prive?te libera prestare a serviciilor, Hot?rârea din 11 septembrie 2007, Schwarz ?i Gootjes/Schwarz, C?76/05, Rep., p. I?6849, punctele 72 ?i 73).

36 Prin urmare, trebuie respins? argumenta?ia Republicii Austria potrivit c?reia institu?iile enumerate la articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat?, pe de o parte, ?i institu?iile similare de cercetare ?i de înv???mânt stabilite în alte state membre, pe de alt? parte, nu se g?sesc într-o situa?ie comparabil? în mod obiectiv ?i, în consecin??, argumenta?ia potrivit c?reia diferen?a de tratament al contribuabililor supu?i impozitului pe venit în Austria în func?ie de locul unde sunt investite capitalurile acestora este justificat?.

37 În ceea ce prive?te, în al doilea rând, argumentul întemeiat pe existen?a unui motiv imperativ de interes general, de?i Curtea s?a pronun?at, desigur, la punctul 23 din Hot?rârea din 10 martie 2005, Laboratoires Fournier (C?39/04, Rec., p. I?2057), în sensul c? promovarea cercet?rii ?i a dezvolt?rii poate constitui un astfel de motiv, aceasta a considerat totu?i c? o reglementare na?ional? care prevede beneficiul unui credit fiscal doar pentru activit??ile de



cercetare realizate în statul membru interesat contravine direct obiectivului politicii Uniunii în domeniul cercetării și al dezvoltării tehnologice. Potrivit articolului 163 alineatul (2) CE, această politică urmărește în special eliminarea obstacolelor fiscale din calea cooperării în domeniul cercetării și, prin urmare, nu poate fi pusă în aplicare prin promovarea cercetării și a dezvoltării la scară națională. Această concluzie este aplicabilă în ceea ce privește regimul fiscal asociat donațiilor în cauză, în măsura în care Republica Austria invocă același obiectiv pentru a limita deductibilitatea donațiilor la cele efectuate în favoarea centrelor de cercetare și a universităților austriece.

38 În măsura în care Republica Austria invocă obiectivul promovării educației naționale, chiar presupunând că un asemenea obiectiv ar putea constitui un motiv imperativ de interes general de natură să justifice o restrângere a liberei circulații a capitalurilor, nu este mai puțin adevărat că, pentru ca o măsură restrictivă să poată fi justificată, aceasta trebuie să respecte principiul proporționalității. În această privință, se impune constatarea că Republica Austria nu a prezentat niciun argument care să permită demonstrarea faptului că obiectivul pe care îl urmărește în acest domeniu nu ar putea fi realizat fără existența dispoziției în litigiu și că acest obiectiv nu ar putea fi realizat prin utilizarea unor mijloace mai puțin restrictive în ceea ce privește posibilitatea contribuabililor austrieci de a alege beneficiarii donațiilor pe care doresc să le facă.

39 Astfel, Republica Austria se limitează să susțină, în plus în termeni generali, că extinderea beneficiului deductibilității fiscale a donațiilor la cele efectuate în favoarea instituțiilor cu sediul în alte state membre ar avea ca rezultat o deplasare parțială a donațiilor destinate în prezent instituțiilor austriece și, în consecință, o diminuare a mijloacelor care sunt puse la dispoziția acestora din urmă datorită veniturilor provenite din donații. Potrivit acestui stat membru, mijloacele provenite din donațiile private completează bugetul acestor instituții, astfel încât deductibilitatea fiscală a donațiilor în cauză permite punerea la dispoziția acestor misiuni publice a unor mijloace financiare suplimentare, fără majorarea cheltuielilor bugetare.

40 În ceea ce privește acest argument, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că necesitatea de a preveni reducerea veniturilor fiscale nu figurează nici printre obiectivele prevăzute la articolul 58 CE, nici printre motivele imperative de interes general susceptibile să justifice o restrângere a unei libertăți instituite prin tratat (a se vedea în acest sens Hotărârea Persche, citată anterior, punctul 46 și jurisprudența citată).

41 Rezultă că restrângerea liberei circulații a capitalurilor care decurge din regimul în litigiu nu poate fi justificată prin motivele invocate de Republica Austria.

42 În măsura în care prevederile articolului 40 din Acordul privind SEE au aceeași valoare juridică precum dispozițiile identice, în esență, ale articolului 56 CE (a se vedea Hotărârea din 11 iunie 2009, Comisia/Francia de Jos, C-521/07, Rep., p. I-4873, punctul 33, și Hotărârea *Établissements Rimbaud*, citată anterior, punctul 22), ansamblul considerațiilor de mai sus poate fi transpus, în circumstanțe precum cele din prezenta cauză, *mutatis mutandis* la articolul 40 menționat.

43 Din toate cele de mai sus rezultă că articolul 4a punctul 1 literele a)-d) din EStG modificat, prin faptul că limitează deductibilitatea din impozitul pe venit a donațiilor la cele efectuate în favoarea instituțiilor cu sediul în Austria, constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor consacrată la articolul 56 CE și la articolul 40 din Acordul privind SEE.

44 În consecință, trebuie să se constate că prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria, Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE.

#### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

45 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenție este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Austria la plata cheltuielilor de judecată, iar Republica Austria a cunoscut în pretenție, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a patra) declară și hotărăște:

1) **Prin autorizarea deductibilității fiscale a donațiilor efectuate în favoarea unor instituții care desfășoară activități de cercetare și de învățământ numai în cazul instituțiilor stabilite în Austria, Republica Austria a încălcat obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992.**

2) **Obligă Republica Austria la plata cheltuielilor de judecată.**

Semnături

1 Limba de procedură: germană.