

Byla C-10/10

Europos Komisija

prieš

Austrijos Respublik?

„Valstyb?s ?sipareigojim? ne?vykdymas – Laisvas kapitalo jud?jimas – Mokslo tiriam?j? ir mokymo veiki? vykdan?ioms institucijoms dovanojam? I?š? atskaitymas – Atskaitymo apribojimas nacionalin?je teritorijoje ?steigtoms institucijoms dovanotomis I?šomis“

Sprendimo santrauka

Laisvas kapitalo jud?jimas – Apribojimai – Mokes?i? teis?s aktai – Pajam? mokestis – Mokslo tiriam?j? ir mokymo veiki? vykdan?ioms institucijoms dovanojam? I?š? atskaitymas, apribotas nacionalin?ms institucijoms dovanojamomis I?šomis

(EB 56 ir 58 straipsniai; EEE susitarimo 40 straipsnis)

Valstyb? nar?, leisdama apskai?iuojant mokest? atskaityti mokslo tiriam?j? ir mokymo veiki? vykdan?ioms institucijoms dovanojamas I?šas, tik jei šios institucijos yra ?steigtos šios valstyb?s nar?s teritorijoje, nevykdo ?sipareigojim? pagal EB 56 straipsn? ir Europos ekonomin?s erdv?s susitarimo 40 straipsn?.

Iš ties? tam, kad nacionalin? mokes?i? teis?s norma, kurioje skiriamos I?šos, dovanojamos nacionalin?ms institucijoms, ir I?šos, dovanojamos kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms institucijoms, b?t? laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis d?l laisvo kapitalo jud?jimo, reikia, kad nevienodas vertinimas apimt? situacijas, kurios n?ra objektyviai panašios, arba kad jis b?t? pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Be to, tam, kad b?t? pateisintas skirtingas vertinimas, negalima viršyti to, kas yra b?tina siekiant ?gyvendinti aptariam? teis?s akt? tiksl?.

Vadinasi, pirma, mokes?i? mok?toj? skirstymo kriterijus, susij?s vien su dovanojam? I?š? gav?jo ?sisteigimo vieta, pats savaime negali b?ti taikytinas vertinant objektyv? situacij? panašum? ir tod?l nustatant objektyvius skirtumus tarp j?. Antra, nors mokslo tyrim? ir pl?tros skatinimas gali b?ti laikomas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, nacionalin?s teis?s nuostata, kuria mokes?io kreditas suteikiamas tik atitinkamoje valstyb?je nar?je vykdomiems mokslo tyrimams, tiesiogiai prieštarauja S?jungos politikos tikslui mokslo tyrim? ir technologij? pl?tros srityje. Iš ties? pagal EB 163 straipsnio 2 dal? šia politika, be kita ko, siekiama pašalinti bendradarbiavimo mokslo tyrim? srityje mokes?i? kli?tis ir d?l to ši politika negali b?ti ?gyvendinama skatinant mokslo tyrimus ir pl?tr? nacionaliniu lygiu.

(žr. 29, 35, 37, 44 punktus ir rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. birželio 16 d. (*)

„Valstyb?s ?sipareigojim? ne?vykdymas – Laisvas kapitalo jud?jimas – Mokslo tiriam?j? ir mokymo veiki? vykdan?ioms institucijoms dovanojam? I?š? atskaitymas – Atskaitymo apribojimas nacionalin?je teritorijoje ?steigtoms institucijoms dovanotomis I?šomis“

Byloje C?10/10

d?l 2010 m. sausio 8 d. pagal SESV 258 straipsn? pareikšto ieškinio d?l ?sipareigojim? ne?vykdymo

Europos Komisija, atstovaujama R. Lyal ir W. Mölls, nurodžiusi adres? dokumentams ?teikti Liuksemburge,

ieškov?,

prieš

Austrijos Respublik?, atstovaujam? C. Pesendorfer, nurodžiusi? adres? dokumentams ?teikti Liuksemburge,

atsakov?,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas J.?C. Bonichot, teis?jai K. Schiemann, C. Toader, A. Prechal (praneš?jas) ir E. Jaraši?nas,

generalin? advokat? V. Trstenjak,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal?,

susipažin?s su 2011 m. kovo 8 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Ieškiniu Europos Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Austrijos Respublika, leisdama apskai?iuojant mokest? atskaityti mokslo tiriam?j? ir mokymo veiki? vykdan?ioms institucijoms dovanojamas I?šas, tik jei šios institucijos yra ?steigtos Austrijoje, ne?vykd?

įsipareigojimą pagal EB 56 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – EEE susitarimas) 40 straipsnį.

Teisinis pagrindas

EEE susitarimas

2 EEE susitarimo 40 straipsnyje nustatyta:

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

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

Nacionalinė teisė

4 1988 m. liepos 7 d. Austrijos pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*, BGBl. 400/1988; toliau – *EStG*) 4 straipsnyje pelno nustatymas laikomas pajamų mokesčio apskaičiavimo pagrindu. Šiame straipsnyje numatyta, kad veiklos išlaidos sumažina pelną. Šio straipsnio 4 dalyje, be kita ko, nurodoma, kad tam tikros punktuose minėtos ypatingos išlaidos „bet kuriuo atveju“ yra veiklos išlaidos.

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

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

„Veiklos išlaidomis taip pat laikomos:

1. dovanojamos lėšos iš apyvartinio kapitalo, skirtos vykdyti:

– mokslo tiriamųjų veiklų arba

– suaugusiems šviesti skirtų mokymo veiklų, susijusių su akademinio ar meninio mokymo ir atitinkančių 2002 m. Universitetų įstatymą,

taip pat su tuo susijusioms mokslinėms publikacijoms šioms institucijoms:

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

b) pagal federacinę ar žemės įstatymų steigtiems fondams, kuriems pavesta remti mokslo tiriamųjų veiklų;

c) Austrijos mokslų akademijai;

d) teisiškai nesavarankiškomis teritorinėmis subjektinėmis institucijoms, iš esmės užsiimančioms minėto pobūdžio mokslu ir mokymo veikla Austrijos mokslui ir ekonomikai ir su tuo susijusiomis mokslinėmis publikacijomis ar dokumentais;

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

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

<...>

Faktinės bylos aplinkybės ir ikiteisminė procedūra

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

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

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

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

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

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

judėjimas nebuvo pažeisti.

13 Kadangi Komisijos šis atsakymas netenkino, 2009 m. kovo 19 d. ji pirmą kartą išreiškė nuomonę, kurioje padarė išvadą, kad Austrijos Respublika pažeidė Europos Sąjungos teisės aktus, susijusius su atskaitinamais mokesčiais ir mokymo veiklų vykdymu institucijoms dovanojamas išlaidas, tik jei šios institucijos yra steigtos Austrijoje. *ESStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto teisine analizė Komisija atskyrė 5 punkto a–d papunkčių nuostatas nuo 5 punkto e papunkčio. Anot Komisijos, pirmosiose tvirtintose skirtingas reglamentavimas remiantis atitinkamos institucijos buveine. Vien šiose nuostatose minimoms ir Austrijoje steigtomis institucijoms dovanojamos išlaidos galėtų būti laikomos veiklos išlaidomis, atskaitytinomis apskaituojant pajamų mokesčius. Tačiau nors *ESStG* 4 straipsnio 4 dalies 5 punkto e papunktyje ne tvirtintas joks skirtingas reglamentavimas, pagrįstas dovanojamų išlaidų gavimo buveine, dovanojamos išlaidos pripažįstamos veiklos išlaidomis, tik jei atitinkamas juridinis asmuo veikia išimtinai Austrijos mokslo ar ekonomikos labui.

14 2009 m. gegužės 25 d. laišku Austrijos Respublika pakartojo ir papildė savo argumentus, kuriuos jau buvo nurodžiusi atsakymuose oficialiame pranešime ir papildomame oficialiame pranešime. Šiomis aplinkybėmis Komisijai nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

15 Anot Komisijos, iš dalies pakeisto *ESStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiai, kuriuose apskaituojant mokesčius leidžiama atskaityti tik išlaidas, dovanotas Austrijoje buveinė turintis mokslo tiriamųjų ir mokymo veiklų vykdančioms institucijoms, o išlaidas, dovanotas panašioms kitose Sąjungos ar Europos Sąjungos valstybėse narėse steigtomis institucijoms, atskaityti neleidžiama, prieštarauja EB 56 straipsnyje ir Europos Sąjungos susitarimo 40 straipsnyje užtikrintam laisvam kapitalo judėjimui.

16 Tokia Austrijos tvirtymo nuostata iš esmės draudžiama EB 56 straipsniu ir negali būti pateisinta. Iš šios nuostatos teksto ir ikiteisminėje procedūroje Austrijos Respublikos pateiktą argumentą aiškiai matyti, kad šioje nuostatoje tvirtintas skirtingas reglamentavimas remiantis vienais geografiniais kriterijais, t. y. tuo, ar dovanojamų išlaidų gavėjas turi savo buveinę Austrijoje. Visi šie su EB 56 straipsniu susiję svarstymai taikomi *mutatis mutandis* Europos Sąjungos susitarimo 40 straipsniui.

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

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

19 Mokestinis pajamų atsisakymas dėl apskaituojant mokesčius leidžiamo išlaidų, dovanojamų iš

dalis pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms, atskaitymo yra pateisinamas tuo, kad šios institucijos savo suteiktomis paslaugomis prisideda tenkinant viešųjų interesų ir kad šiomis dovanojamomis lėšomis gali būti pakeistas mokesčių mokėjimas. Taigi pagal šiuos nuostatus dovanojamoms lėšoms atskaitymu apskaičiuojant mokestį suteikiama galimybė disponuoti papildomais finansiniais ištekliais siekiant gyvendinti viešąsias funkcijas.

20 Apskaičiuojant mokestį dovanojamoms lėšoms atskaitymo ribojimas vien iš dalies pakeisto *EStG* 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms dovanojamomis lėšomis yra tinkamas ir būtinas numatytam tikslui pasiekti. Suteikus šiuos atskaitymo galimybes ir kitose valstybėse narėse nei Austrijos Respublika steigtoms institucijoms, nebūt užtikrinta, kad bus siekiama ta pati tikslis, nes išplėtus šiuos atskaitymą dalimi šių nagrinėjamų dovanojamoms lėšoms, kurios atskaitomos iki 10 % staigos dovanotojos pelno sumos, pasinaudos institucijos, siekiantis tikslis, kurie nepriklauso Austrijos Respublikos viešajam interesui, ir taip šia dalimi gali būti sumažinti šioje valstybėje narėje steigto institucijų ištekliai.

Teisingumo Teismo vertinimas

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

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

23 Reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, jos vis dėlto turėtų jį gyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės (žr., be kita ko, 2010 m. spalio 28 d. Sprendimo *Établissements Rimbaud*, C-72/09, Rink. p. I-0000, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

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

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

26 Vadinasi, reikia pažymėti, kad dėl nagrinėjamų apskaičiuojant mokestį leidžiamų atskaitymų mokesčių mokėjimų, dovanojantiems lėšas kitoje valstybėje narėje nei Austrijos Respublikoje steigtoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms, tenka didesnė mokesčių našta nei tiems, kurie dovanuoja lėšas iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunkčiuose išvardytoms institucijoms. Kadangi galimybė apskaičiuojant mokestį pasinaudoti atskaitymais gali gerokai paveikti dovanotojo elgseną, neleidimas atskaityti kitoje valstybėje narėje nei Austrijos Respublikoje steigtoms mokslo tyrimų ir mokymo institucijoms dovanojamoms lėšoms gali atgrasyti

mokes?io mok?tojus nuo l?š? joms dovanojimo (šiuo klausimu žr. 2009 m. sausio 27 d. Sprendimo *Persche*, C?318/07, Rink. p. I?359, 38 punkt?).

27 Tod?l iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunk?iuose ?tvirtintas iš esm?s EB 56 straipsnio 1 dalyje uždraustas laisvo kapitalo jud?jimo apribojimas.

28 Vis d?lto pagal EB 58 straipsnio 1 dal? EB 56 straipsniu nepažeidžiama valstybi? nari? teis? „taikyti atitinkamas savo mokes?i? ?statym? nuostatas, pagal kurias skiriami mokes?i? mok?tojai d?l j? skirtingos pad?ties <...> kapitalo investavimo vietos atžvilgiu“. Ši nukrypti leidžianti nuostata yra apibota EB 58 straipsnio 3 dalimi, kurioje numatyta, kad šio straipsnio 1 dalyje min?tos nacionalin?s teis?s nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo jud?jimo ir mok?jim?, kaip nustatyta 56 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užsl?pto apribojimo“. Taigi EB 56 straipsnio 1 dalies a punktu leidžiamas skirtingas vertinimas turi b?ti skiriamas nuo šio straipsnio 3 dalimi uždraustos diskriminacijos.

29 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog tam, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama nacionalin? mokes?i? teis?s norma, kurioje skiriamos nacionalin?s ir kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos institucijos, b?t? laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis d?l laisvo kapitalo jud?jimo, reikia, kad nevienodas vertinimas apimt? situacijas, kurios negali b?ti objektyviai panašios, arba kad jis b?t? pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Be to, tam, kad b?t? pateisintas skirtingas vertinimas, negalima viršyti to, kas yra b?tina siekiant ?gyvendinti aptariam? teis?s akt? tikslus (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, C?386/04, Rink. p. I?8203, 32 punkt? ir min?to Sprendimo *Persche* 41 punkt?).

30 Pirma, Austrijos Respublika nurodo, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunk?iuose išvardytos institucijos n?ra objektyviai panašios su atitinkamomis kitose valstyb?se nar?se ?steigtomis mokslo tyrim? ir mokymo institucijomis. Iš ties?, kalb?dama apie tai, kad d?l apmokestinimo sistemos, susijusios su nagrin?jamomis dovanojamomis l?šomis, atsiranda skirtingas mokes?io mok?toj? vertinimas kapitalo investavimo vietos atžvilgiu, Austrijos Respublika mano, jog iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunk?iuose išvardytos institucijos ir atitinkam? kitose valstyb?se nar?se ?steigt? institucij? skirtingas vertinimas leidžiamas atsižvelgiant ? šio dovanojam? l?š? gav?j? skirtumus.

31 Anot Austrijos Respublikos, šis skirtingas vertinimas pateisinamas Austrijoje daroma viešosios valdžios ?taka iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunk?iuose išvardytoms institucijoms, o ši ?taka neb?t? daroma atitinkam? kitose valstyb?se nar?se ?steigt? institucij? atveju. D?l šios ?takos viešosios valdžios institucijos gali šioje nuostatoje išvardytoms institucijoms nustatyti bendrojo intereso tikslus, aktyviai vadovauti siekiant ši? tiksl? ir ?sikišti, jei n?ra j? siekiama.

32 Šiuo aspektu reikia pažym?ti, kad nors valstyb?s nar?s gali laisvai nuspr?sti, kokius bendruosius interesus nori skatinti, kai suteikia mokes?i? lengvat? privatiems ir viešiesiems subjektams, kurie nesuinteresuotai siekia su šiais interesais susijusi? tiksl? ir laikosi su ši? tiksl? ?gyvendinimu susijusi? reikalavim?, jos privalo naudotis šia diskrecija pagal S?jungos teis? (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Persche* 48 punkt?). Nors tiesa, kad nacionalin?s institucijos turi papildom? priemoni? kontroliuoti Austrijos teritorijoje ?steigt? institucij? veikl? ir daryti jai ?tak?, palyginti su institucijomis, ?steigtomis kitoje valstyb?je nar?je, Austrijos Respublika ne?rod?, jog ši ?taka nagrin?jam? institucij? valdymui yra b?tina tam, kad b?t? užtikrinti bendrojo intereso, kur? ši valstyb? nar? nori skatinti, tikslai.

33 Be to, nors valstyb? nar? gali teis?tai numatyti mokes?i? lengvatas tik subjektams, siekiantiems tam tikr? bendrojo intereso tiksl?, vis d?lto ji netur?t? numatyti tokios lengvatos vien

jos teritorijoje ?steigtiems subjektams (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Persche* 44 punkt?).

34 Nagrin?jamu atveju Austrijos Respublika nurodo, kad iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punktu siekiamas bendrojo intereso tikslas – stiprinti Austrijos, kaip mokslo ir švietimo centro, pozicij?. Kaip nurod? generalin? advokat? savo išvados 56 punkte, šis tikslas aprašytas taip, kad j? atitinka beveik visos Austrijoje buvein? turin?ios mokslo tyrim? ir mokymo institucijos, bet visoms kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms institucijoms automatiškai netaikoma nagrin?jama mokes?io lengvata.

35 Vadinasi, vienintelis kriterijus, pagal kur? skiriami l?šas Austrijoje buvein? turin?ioms institucijoms dovanojantys mokes?io mok?tojai ir mokes?io mok?tojai, kurie dovanoja l?šas kitoje valstyb?je nar?je ?steigtoms atitinkamoms institucijoms, faktiškai yra dovanojam? l?š? gav?jo ?steigimo vieta. Šis kriterijus negali b?ti taikytinas vertinant objektyv? situacij? panašum? ir tod?l nustatant objektyvius skirtumus tarp j? (kiek tai susij? su laisve teikti paslaugas, pagal analogij? žr. 2007 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz*, C?76/05, Rink. p. l?6849, 72 ir 73 punktus).

36 Tod?l reikia atmesti Austrijos Respublikos argumentus, pagal kuriuos iš dalies pakeisto *EStG* 4a straipsnio 1 punkto a–d papunk?iuose išvardyt? institucij? ir kitose valstyb?se nar?se ?steigt? atitinkam? mokslo tyrim? ir mokymo institucij? pad?tis n?ra objektyviai panaši ir pagal kuriuos skirtingas Austrijos pajam? mokes?io mok?toj? vertinimas j? kapitalo investavimo vietos atžvilgiu yra pateisinamas.

37 Antra, d?l argumento, susijusio su privalomu bendrojo intereso pagrindu, pažym?tina, kad nors Teisingumo Teismas 2005 m. kovo 10 d. Sprendimo *Laboratoires Fournier* (C?39/04, Rink. p. l?2057) 23 punkte akivaizdžiai nusprend?, jog mokslo tyrim? ir pl?tros skatinimas gali b?ti laikomas privalomu bendrojo intereso pagrindu, jis vis d?lto man?, kad nacionalin? teis?s nuostata, kuria mokes?io kreditas suteikiamas tik atitinkamoje valstyb?je nar?je vykdomiems mokslo tyrimams, tiesiogiai prieštarauja S?jungos politikos tikslui mokslo tyrim? ir technologij? pl?tros srityje. Pagal EB 163 straipsnio 2 dal? šia politika, be kita ko, siekiama pašalinti bendradarbiavimo mokslo tyrim? srityje mokes?i? kli?tis ir d?l to ši politika negali b?ti ?gyvendinama skatinant mokslo tyrimus ir pl?tr? nacionaliniu lygiu. Tai irgi taikoma šioje byloje nagrin?jamai apmokestinimo sistemai, susijusiai su dovanojamomis l?šomis tiek, kiek Austrijos Respublika, ribodama dovanojam? l?š? atskaitym? l?šomis, dovanotomis Austrijos mokslo tyrim? centrams ir universitetams, remiasi tuo pa?iu tikslu.

38 Kalbant apie tai, kad Austrijos Respublika remiasi nacionalinio mokymo skatinimo tikslu, nors manytina, jog šis tikslas gal?t? b?ti privalomas bendrojo intereso pagrindas, kuriuo b?t? galima pateisinti laisvo kapitalo jud?jimo apribojim?, vis d?lto tam, kad ribojanti priemon? b?t? pateisinama, ji turi atitikti proporcingumo princip?. Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, jog Austrijos Respublika nepateik? jokio argumento, kuriuo remiantis b?t? galima ?rodyti, kad jos siekiamo tikslo šioje srityje neb?t? galima pasiekti be gin?ijamos nuostatos ir kad to neb?t? galima padaryti naudojant mažiau ribojan?ias priemones, kiek tai susij? su Austrijos mokes?i? mok?toj? galimybe pasirinkti dovanojam? l?š? gav?jus, kuriems jie nori dovanoti l?š?.

39 Austrijos Respublika tik nurodo, kad, apskritai kalbant, suteikus galimyb? apskai?iuojant mokes? atskaityti ir kitose valstyb?se nar?se ?steigtoms institucijoms dovanojamas l?šas, dalies dabar Austrijos institucijoms skirt? dovanojam? l?š? b?t? netenkama ir d?l to ištekliai, kuriais šios institucijos disponuoja d?l iš dovanojam? l?š? gaut? pajam?, sumaž?t?. Anot šios valstyb?s nar?s, ištekliais iš priva?i? dovanojam? l?š? papildomas ši? institucij? biudžetas, be to, taip apskai?iuojant mokes? nagrin?jam? dovanojam? l?š? atskaitymu galima skirti papildom? finansini? ištekli? šioms viešosioms funkcijoms ?gyvendinti nedidinant biudžeto išlaid?.

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

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

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

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

44 Todėl reikia konstatuoti, kad Austrijos Respublika, leisdama apskaičiuojant mokestį atskaityti mokslo tiriamųjų ir mokymo veiklų vykdančių institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra steigtos Austrijoje, nevykdęsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1. Austrijos Respublika, leisdama apskaičiuojant mokestį atskaityti mokslo tiriamųjų ir mokymo veiklų vykdančių institucijoms dovanojamas lėšas, tik jei šios institucijos yra steigtos Austrijoje, nevykdęsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.

2. Priteisti iš Austrijos Respublikos bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.