DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)
13. oktober 1992 *

I sag C-50/91,

angående en anmodning, som Bundesfinanzhof i medfør af EØF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Commerz-Credit-Bank AG — Europartner

mod

Finanzamt Saarbrücken,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 7, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, G. C. Rodrígues Iglesias, og dommerne R. Joliet og D. A. O. Edward,

generaladvokat: F. G. Jacobs
justitssekretær: ekspeditionssekretær H. A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Finanzamt Saarbrücken ved Regierungsdirektor und Vertreter des Vorstehers Wolfgang Rapräger og Regierungsdirektor Alois Rosport

* Processprog: tysk.

— Kommissionen ved juridisk konsulent Henri Étienne, som befuldmægtiget,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at Kommissionen har afgivet mundtligt indlæg i retsmødet den 2. april 1992,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 14. maj 1992,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 31. oktober 1990, indgået til Domstolen den 4. februar 1991, har Bundesfinanzhof i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 7, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405, herefter benævnt »direktiv 69/335«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag, som Commerz-Credit-Bank AG — Europartner (herefter benævnt »Europartner«) har anlagt mod Finanzamt Saarbrücken (herefter benævnt »Finanzamt«) vedrørende den afgiftssats, der blev bragt i anvendelse på en disposition i forbindelse med Europartner's stiftelse.

3 Ved stiftelsen havde en af Europartner's aktionærer, Commerzbank AG (herefter benævnt »Commerzbank«), indskudt fem af bankens filialer, der var beliggende i Saarland, i det nye selskab. Europartner anmodede om, at afgiftstilsvaret som følge

af indskuddet af filialerne blev beregnet efter den nedsatte sats (på 0,50%), der på det pågældende tidspunkt var gældende i henhold til § 9, stk. 2, nr. 3, i Kapitalverkehrsteuergesetz (den tyske lov om kapitalomsætningsafgifter) for

»erhvervelse af selskabsrettigheder i et indenlandsk kapitalselskab, såfremt og i det omfang der til kapitalselskabet som modydelse overføres ... en selvstændig del af et andet kapitalselskabs virksomhed ('Teilbetrieb') ...«.

4 Med denne bestemmelse var artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335 blevet gennemført i tysk ret. I henhold til denne direktivbestemmelse, som affattet på det pågældende tidspunkt, skulle afgiften opkræves efter en nedsat sats,

»når et eller flere kapitalselskaber indskyder ... en eller flere dele af deres virksomhed i et eller flere kapitalselskaber, der er under stiftelse eller allerede består«.

5 Finanzamt fandt, at de indskudte filialer ikke udgjorde en selvstændig del af en virksomhed (»Teilbetrieb«), som den nedsatte afgiftssats kunne finde anvendelse på, idet filialerne ikke var fuldt selvstændige, og deres virksomhed efter sin karakter ikke adskilte sig fra den, der udførtes af den øvrige del af virksomheden.

6 Efter at sagen var blevet indbragt for Bundesfinanzhof, opstod der for denne ret spørgsmål om, hvorvidt Finanzamt's standpunkt var foreneligt med artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335. På denne baggrund har Bundesfinanzhof forelagt Domstolen følgende to præjudicielle spørgsmål:

»1) Forudsætter den i artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335/EØF valgte formulering 'en eller flere dele af deres virksomhed' ('einen oder mehrere Zweige ihrer Tätigkeit'), at der er tale om en del af en virksomhed ('Teilbetrieb'), som har en vis selvstændighed i forhold til hele virksomheden, som i sig selv er levedygtig, og hvis erhvervsaktiver som helhed benyttes på en måde, der efter sin karakter klart adskiller sig fra virksomhedens øvrige erhvervsmæssige aktiviteter?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende:

a) Hvad er hovedkriterierne for, at der foreligger 'en del af en virksomhed', jf. artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335/EØF?

b) Er en filial ('Zweigniederlassung'), jf. § 13 i Handelsgesetzbuch, en 'del af en virksomhed' som omhandlet i artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335/EØF?«

7 Hvad nærmere angår hovedsagens faktiske omstændigheder, retsforhandlingernes forløb og de skriftlige indlæg for Domstolen henvises til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

8 Med de forelagte spørgsmål ønsker den nationale ret i det væsentlige oplyst, om en filial er en del af en virksomhed som omhandlet i artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335.

9 Med henblik på besvarelsen af spørgsmålene bør der foretages en gennemgang af de bestemmelser, hvorved der med hensyn til indskud af en eller flere dele af en virksomhed er gjort undtagelse fra de almindeligt gældende afgiftsregler, og der bør tages stilling til fortolkningen af de relevante begreber under hensyn til bestemmelsernes formål.

10 Herom bemærkes, at der på det tidspunkt, hvor dispositionerne i hovedsagen blev foretaget, var fastsat en nedsat afgiftssats (på 0,50%) for indskud af en del af en virksomhed, jf. den ovenfor nævnte artikel 7, som fastlagt ved artikel 2 i Rådets direktiv 73/80/EØF af 9. april 1973 om fastsættelse af fælles satser for kapitaltil-

førselsafgiften (EFT L 103, s. 15). Indskud af en del af en virksomhed blev senere fritaget for kapitaltilførselsafgift ved Rådets direktiv 85/303/EØF af 10. juni 1985 om ændring af direktiv 69/335/EØF om kapitaltilførselsafgifter (EFT L 156, s. 23).

11 Det fremgår af præamblerne til de nævnte direktiver, at undtagelsesbestemmelserne skal hindre, at overførsel af aktiver mellem selskaber vanskeliggøres som følge af afgiftsmæssige hindringer, idet formålet er at lette virksomhedsomgrupperinger, særlig sammenlægning af forskellige enheder inden for en virksomhed, som udøver samme eller supplerende aktiviteter.

12 Med henblik på realiseringen af dette formål må begrebet en del af en virksomhed i direktivets artikel 7 afgrænses således, at det omfatter enhver virksomhedsdel, som udgør en organiseret helhed af formuegenstande og personer, som kan bidrage til gennemførelsen af en bestemt form for virksomhed.

13 Finanzamt har gjort gældende, at de aktiviteter, en bestemt virksomhedsdel udøver, efter deres karakter skal adskille sig fra dem, der udøves af den resterende del af virksomheden, for at der kan være tale om »en del af en virksomhed«.

14 Hertil bemærkes, at den fordelagtige afgiftsordning, der er indført med hensyn til indskud af en eller flere dele af en virksomhed, ikke er knyttet til antallet af de aktiviteter, som det selskab, den overførte virksomhedsdel tilhørte, udøvede på overførselstidspunktet, men til den overførte virksomhedsdels evne til gennem sine aktiviteter at bidrage til udviklingen af den virksomhed, den overføres til.

15 Finanzamt har endvidere gjort gældende, at en filial ikke kan udgøre en del af en virksomhed, idet en filial ikke er en juridisk person, men skal efterkomme anvisninger fra hovedvirksomheden og til sin drift gør brug af de finansielle midler, der er stillet til filialens rådighed af hovedvirksomheden.

16 Hertil bemærkes, at den omstændighed, at en virksomhedsdel ikke er en juridisk person, ikke hindrer den i at udøve erhvervsmæssig virksomhed, og at kun en sådan erhvervsmæssig virksomhed bør tages i betragtning ved afgørelsen af, om en virksomhedsdel udgør »en del af en virksomhed«, også selv om den erhvervsmæssige virksomhed finansieres ved hjælp af midler fra hovedvirksomheden, eller den udøves af den pågældende virksomhedsdel efter anvisninger fra hovedvirksomheden.

17 De spørgsmål, den nationale ret har forelagt, må herefter besvares med, at en filial er en del af en virksomhed som omhandlet i artikel 7, stk. 1, litra b), i direktiv 69/335, når filialen udgør en helhed af formuegenstande og personer, som kan bidrage til gennemførelsen af en bestemt form for virksomhed.

Sagens omkostninger

18 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Bundesfinanzhof ved kendelse af 31. oktober 1990, for ret:

En filial er en del af en virksomhed som omhandlet i artikel 7, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 69/335/EØF af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter, når fili-

alen udgør en helhed af formuegenstande og personer, som kan bidrage til gennemførelsen af en bestemt form for virksomhed.

Rodrígues Iglesias Joliet Edward

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 13. oktober 1992.

J.-G. Giraud
Justitssekretær

G. C. Rodrígues Iglesias
Formand for Første Afdeling