ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)
13 oktober 1992 *

In zaak C-50/91,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van het Bundesfinanzhof, in het aldaar aanhangig geding tussen

Commerz-Credit-Bank AG — Europartner

en

Finanzamt Saarbrücken,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB 1969, L 249, blz. 25),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, kamerpresident, R. Joliet en D. A. O. Edward, rechters,

advocaat-generaal: F. G. Jacobs
griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Finanzamt Saarbrücken, vertegenwoordigd door W. Rapräger, Regierungsdirektor en plaatsvervangend hoofd van het Finanzamt, en A. Rosport, Regierungsdirektor,

* Procestaal: Duits.

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur H. Étienne als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van de Commissie ter terechtzitting van 2 april 1992,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 14 mei 1992,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 31 oktober 1990, ingekomen ten Hove op 4 februari 1991, heeft het Bundesfinanzhof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB 1969, L 249, blz. 25).

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Commerz-Credit-Bank AG — Europartner (hierna: „Europartner") en het Finanzamt Saarbrücken met betrekking tot het belastingtarief dat is toegepast op een verrichting bij de oprichting van die vennootschap.

3 Commerzbank AG (hierna: „Commerzbank"), een van de aandeelhouders van Europartner, heeft in die vennootschap vijf haar toebehorende filialen in Saarland (Duitsland) ingebracht. Europartner verzocht om toepassing op deze inbreng van

het verlaagde tarief (0,5 %), dat op dat tijdstip ingevolge § 9, lid 2, punt 3, van het Duitse Kapitalverkehrsteuergesetz gold

„bij participatie in een binnenlandse kapitaalvennootschap, indien en in zover deze vennootschap het volledige vermogen, een bedrijf (‚Betrieb') of een deelbedrijf (‚Teilbetrieb') van een andere kapitaalvennootschap als tegenprestatie verkrijgt (...)".

4 Met dit artikel was in Duits recht omgezet artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335 dat ten tijde van de feiten de toepassing van een verlaagd tarief voorschreef

„(...) wanneer een of meer kapitaalvennootschappen hun gehele vermogen of een of meer takken van bedrijvigheid (Duitse versie: ‚Zweige ihrer Tätigkeit') inbrengen in een of meer kapitaalvennootschappen die in oprichting zijn of reeds bestonden".

5 In het onderhavige geval was het Finanzamt van oordeel, dat de ingebrachte filialen geen deelbedrijven waren waarop het verlaagde tarief kon worden toegepast, aangezien zij niet volledig zelfstandig waren en hun bedrijvigheid zich naar haar aard niet onderscheidt van die van de rest van de onderneming.

6 Het Bundesfinanzhof, waaraan het geschil werd voorgelegd, vroeg zich af of de opvatting van het Finanzamt verenigbaar was met artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335. Daartoe heeft het het Hof de volgende twee prejudiciële vragen voorgelegd:

„1) Onderstelt de in artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG gebruikte uitdrukking ‚een of meer takken van bedrijvigheid' een ‚Teilbetrieb' (deelbedrijf) in de zin van een over een zekere zelfstandigheid beschikkend onderdeel van een onderneming, dat op zichzelf kan bestaan en waarvan alle bedrijfsgoederen te zamen dienen tot uitoefening van een werkzaamheid die naar haar aard duidelijk onderscheiden is van de bedrijfsactiviteit van de rest van de onderneming?

2) Zo neen:

a) Wat zijn de wezenlijke kenmerken van een ‚een tak van bedrijvigheid' in de zin van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG?

b) Is een ‚Zweigniederlassung' [filiaal] in de zin van § 13 van het Handelsgesetzbuch een ‚tak van bedrijvigheid' in de zin van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG?"

7 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten van het hoofdgeding, het procesverloop en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

8 De verwijzende rechter wenst met zijn vragen te vernemen, of een filiaal een tak van bedrijvigheid in de zin van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335 is.

9 Met het oog op de beantwoording van die vragen moeten de verschillende bepalingen worden onderzocht waarbij met betrekking tot de belasting op de inbreng van een of meer takken van bedrijvigheid een afwijking van de algemene regeling is ingevoerd, en moet het betrokken begrip in het licht van het doel van die bepalingen worden uitgelegd.

10 Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding, werd de inbreng van takken van bedrijvigheid belast volgens het verlaagde tarief (0,5 %), overeenkomstig artikel 7 van richtlijn 69/335, zoals gepreciseerd in artikel 2 van richtlijn 73/80/EEG van de Raad van 9 april 1973 betreffende de vaststelling van de gemeenschappelijke tarieven voor het kapitaalrecht (PB 1973, L 103, blz. 15). Deze verrichting is later van het kapitaalrecht vrijgesteld bij richtlijn 85/303/EEG van de Raad van 10 juni

1985 tot wijziging van richtlijn 69/335/EEG betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB 1985, L 156, blz. 23).

11 Blijkens de preambule van die richtlijnen is het doel van deze afwijkingsregeling, te voorkomen dat de overdracht van vermogensbestanddelen tussen vennootschappen door fiscale belemmeringen wordt bemoeilijkt, en de reorganisatie van ondernemingen, met name de hergroepering van verschillende eenheden binnen een onderneming die gelijke of elkaar aanvullende werkzaamheden verrichten, te vergemakkelijken.

12 Wil dit doel in de praktijk bereikbaar zijn, dan moet het begrip tak van bedrijvigheid in artikel 7 van richtlijn 69/335 aldus worden omschreven, dat het mede een deel van een onderneming omvat dat bestaat uit een georganiseerd geheel van vermogensbestanddelen en personen die tot de uitoefening van een bepaalde bedrijvigheid kunnen bijdragen.

13 Het Finanzamt betoogt, dat de bedrijvigheid van een deel van een onderneming, wil dit als tak van bedrijvigheid kunnen worden aangemerkt, zich naar haar aard moet onderscheiden van de bedrijvigheid van de rest van de onderneming.

14 Dienaangaande moet erop worden gewezen, dat de gunstige fiscale regeling voor de inbreng van een of meer takken van bedrijvigheid niet afhangt van het aantal activiteiten die de vennootschap waartoe de overgedragen eenheid behoorde, ten tijde van de overdracht uitoefende, maar van de vraag of die eenheid door haar bedrijvigheid kan bijdragen tot de ontwikkeling van de onderneming waaraan zij is overgedragen.

15 Het Finanzamt is voorts van mening, dat een filiaal geen tak van bedrijvigheid kan zijn, omdat zij geen rechtspersoon is, de aanwijzingen van de hoofdvestiging moet opvolgen en bij haar bedrijvigheid gebruik maakt van de financiële middelen die door de hoofdvestiging ter beschikking worden gesteld.

16 Opgemerkt zij, dat een deel van een onderneming geen rechtspersoonlijkheid behoeft te bezitten om economisch bedrijvig te kunnen zijn, en dat het, voor de vaststelling of een deel van een onderneming een tak van bedrijvigheid is, alleen op de uitoefening van die bedrijvigheid aankomt, ook wanneer deze met middelen van de hoofdvestiging wordt gefinancierd of door de betrokken eenheid volgens aanwijzingen van de hoofdvestiging wordt uitgeoefend.

17 Op de vragen van de verwijzende rechter moet mitsdien worden geantwoord, dat een filiaal een tak van bedrijvigheid in de zin van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335 is wanneer het bestaat uit een geheel van vermogensbestanddelen en personen die tot de uitoefening van een bepaalde bedrijvigheid kunnen bijdragen.

Kosten

18 De kosten door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van haar opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

uitspraak doende op de door het Bundesfinanzhof bij beschikking van 31 oktober 1990 gestelde vragen, verklaart voor recht:

Een filiaal is een tak van bedrijvigheid in de zin van artikel 7, lid 1, sub b, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, wanneer het bestaat uit een

geheel van vermogensbestanddelen en personen die tot de uitoefening van een bepaalde bedrijvigheid kunnen bijdragen.

Rodríguez Iglesias Joliet Edward

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 13 oktober 1992.

De griffier

J.-G. Giraud

De president van de Eerste kamer

G. C. Rodríguez Iglesias