ΕΚΘΕΣΗ ΑΚΡΟΑΤΗΡΙΟΥ
στην υπόθεση C-50/91 *

I – Πραγματικά περιστατικά και διαδικασία

A – *Ιστορικό και νομοθετικό πλαίσιο*

Η Commerz-Credit-Bank AG – Europartner (στο εξής: Europartner) αποτελεί χρηματοοικονομική επιχείρηση γερμανικού δικαίου, έχουσα τη νομική μορφή ανώνυμης εταιρίας. Μέτοχοί της είναι η Commerzbank AG με έδρα το Düsseldorf, και η Credit Lyonnais SA με έδρα τη Λυών.

Το 1974, η Commerzbank AG (στο εξής: Commerzbank) εισέφερε στη Europartner τα πέντε υποκαταστήματά της στην περιοχή του Sarre, στη Γερμανία, συνολικής αξίας περίπου 9 000 000 γερμανικών μάρκων (DM). Τα εν λόγω υποκαταστήματα ασκούσαν αποκλειστικά τραπεζικές δραστηριότητες και ήταν καταχωρημένα στο εμπορικό βιβλίο των αρμοδίων πρωτοδικείων.

Με απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 1981, το Finanzamt Saarbrücken (στο εξής: Finanzamt) ζήτησε από την Europartner να του καταβάλει φόρο 1 % επί της αξίας της εν λόγω εισφοράς.

Χωρίς να αμφισβητήσει το φορολογήσιμο της εισφοράς, η Europartner ζήτησε την εφαρμογή μειωμένου φορολογικού συντελεστή. Συγκεκριμένα, υποστηρίζει ότι κάθε ένα από τα μεταβιβασθέντα δίκην εισφοράς υποκαταστήματα συνιστά ένα τμήμα επιχειρήσεως (Teilbetreib) και ότι η εν λόγω εισφορά υπόκειται στον φορολογικό συντελεστή 0,50 %, δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 2, σημείο 3, του Kapitalverkehrsteuergesetz (γερμανικός νόμος περί φορολογήσεως των κινήσεων κεφαλαίων, στο εξής: εθνικός νόμος). Κατά τον χρόνο επελεύσεως των πραγματικών περιστατικών, το άρθρο αυτό προέβλεπε ότι:

«(2) Ο φόρος μειώνεται κατά 50 %

(...)

3. σε περίπτωση αποκτήσεως συμμετοχής σε κεφαλαιουχική εταιρία της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, εάν και στον βαθμό που η εν λόγω εταιρία αποκτά δίκην αντιπαροχής το σύνολο της περιουσίας, μία επιχείρηση (Betrieb) ή τμήμα επιχειρήσεως (Teilbetrieb) μιας άλλης κεφαλαιουχικής εταιρίας (...)»

Στηριζόμενη στο επιχείρημα αυτό, η Europartner υπέβαλε, ανεπιτυχώς, ένσταση στο Finanzamt. Στη συνέχεια, άσκησε ενώπιον του Finanzgericht des Saarlandes προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε στις 30 Ιουνίου 1987. Τέλος, άσκησε αναίρεση ενώπιον του Bundesfinanzhof (Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας).

Εξετάζοντας το ζήτημα του χαρακτηρισμού της εισφοράς της Commerzbank, το Bundesfinanzhof διαπίστωσε, κατ' αρχάς, ότι, δυνάμει του άρθρου 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

17ης Ιουλίου 1969, περί των εμμέσων φόρων επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 20, στο εξής: οδηγία), η εισφορά τομέα δραστηριότητας (Zweig einer Tätigkeit) φορολογείται με μειωμένο συντελεστή. Η εν λόγω διάταξη είχε κατά την εποχή εκείνη ως εξής:

« 1. Μέχρι της ενάρξεως ισχύος των διατάξεων οι οποίες θα θεσπιστούν από το Συμβούλιο σύμφωνα με την παράγραφο 2:

α) ο συντελεστής του φόρου εισφοράς δεν είναι δυνατό να υπερβαίνει το 2 % ούτε να είναι μικρότερος του 1 %·

β) ο συντελεστής αυτός μειώνεται κατά 50 % ή και περισσότερο, όταν μία ή περισσότερες κεφαλαιουχικές εταιρίες εισφέρουν το σύνολο της περιουσίας τους ή έναν ή περισσοτέρους τομείς της δραστηριότητάς τους σε μία ή περισσότερες υπό σύσταση ή προϋφιστάμενες κεφαλαιουχικές εταιρίες. »

Δεύτερον, το Bundesfinanzhof διερωτήθηκε για το ζήτημα αν η κοινοτική έννοια του όρου τομέας δραστηριότητας (Zweig einer Tätigkeit) ήταν ταυτόσημη με την έννοια του όρου τμήμα επιχειρήσεως (Teilbetrieb), που εχρησιμοποιείτο στον εθνικό νόμο. Κατ' αρχάς, προσδιόρισε την έννοια του τομέα επιχειρήσεως. Κατά το εν λόγω δικαστήριο, πρόκειται για « τμήμα επιχειρήσεως, χαρακτηριζόμενο από ορισμένη αυτονομία, βιώσιμο αυτό καθαυτό, τα περιουσιακά στοιχεία του οποίου στο σύνολό τους εξυπηρετούν ορισμένη δραστηριότητα που ως εκ της φύσεώς της διακρίνεται σαφώς από τη δραστηριότητα της υπόλοιπης επιχειρήσεως ». Στη συνέχεια, το Bundesfinanzhof παρατήρησε ότι στη Γερμανία υποκατάστημα τράπεζας δεν μπορεί να θεωρηθεί ως τομέας επιχειρήσεως ενόψει του εν λόγω ορισμού, καθόσον, στην πράξη, δεν είναι αυτόνομο και ασκεί δραστηριότητες ταυτόσημες με εκείνες των άλλων υποκαταστημάτων του ομίλου. Το Bundesfinanzhof κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο προαναφερθείς ορισμός του τομέα επιχειρήσεως οδηγούσε σε ένα απαράδεκτο αποτέλεσμα: η εισφορά υποκαταστημάτων τράπεζας θα υπέκειτο σε φόρο εισφοράς 1 %, εφόσον τα υποκατάστημα δεν αποτελούν κατά κανόνα τομείς επιχειρήσεων. Κατά συνέπεια, πρότεινε να οροθετηθεί η έννοια του τομέα δραστηριότητας κατά λιγότερο περιοριστικό τρόπο, ήτοι ως σύνολο περιουσιακών στοιχείων συμβαλλόντων στην άσκηση ορισμένης δραστηριότητας, χωρίς η τελευταία να χρειάζεται να διακρίνεται σαφώς ως εκ της φύσεώς της από τη δραστηριότητα της υπόλοιπης επιχειρήσεως.

Το Bundesfinanzhof προσέθεσε ένα δεύτερο επιχείρημα προς υποστήριξη του προταθέντος ορισμού. Επισήμανε ότι τα περιουσιακά στοιχεία μιας κεφαλαιουχικής εταιρίας που μεταβιβάζονται σε άλλη κεφαλαιουχική εταιρία υποβάλλονται στην πραγματικότητα δύο φορές στον φόρο εισφοράς. Συγκεκριμένα, φορολογούνται για πρώτη φορά όταν περιέρχονται ως εισφορά στην πρώτη εταιρία και, για δεύτερη φορά, όταν μεταβιβάζονται στη δεύτερη. Κατά το Bundesfinanzhof, η μείωση του φόρου εισφοράς χορηγήθηκε στις κεφαλαιουχικές εταιρίες που μεταβιβάζουν έναν τομέα της δραστηριότητάς τους σε άλλες κεφαλαιουχικές εταιρίες ακριβώς για να αμβλυνθούν τα αποτελέσματα της διπλής αυτής φορολογίας. Κατά συνέπεια, έκρινε ότι, για την ευόδωση του σκοπού αυτού, η έννοια του τομέα δραστηριότητας δεν θα έπρεπε να ερμηνευθεί περιοριστικώς.

Τρίτον, το Bundesfinanzhof εξέτασε το ζήτημα αν ένα υποκατάστημα, κατά την έννοια του γερμανικού εμπορικού δικαίου, συνιστά τομέα δραστηριότητας. Κατά το εν λόγω δικαστήριο, το υποκατάστημα είναι τμήμα επιχειρήσεως, καταχωρημένο στο εμπορικό βιβλίο σύμφωνα με το άρθρο 13 του Handelsgesetzbuch (γερμανικός εμπορικός κώδικας), που έχει ορισμένη

ελευθερία κατά τη λήψη αποφάσεων και μπορεί να διενεργεί σημαντικές πράξεις για λογαριασμό της εν λόγω επιχειρήσεως. Το Bundesfinanzhof θεωρεί ότι υποκαταστήματα όπως αυτά που εισέφερε η Commerzbank στην Europartner συνιστούν τομείς δραστηριότητας δεδομένου ότι απαρτίζουν ένα σύνολο περιουσιακών στοιχείων που συμβάλλουν στην άσκηση ορισμένης δραστηριότητας και μπορούν ως εκ τούτου να διακριθούν με βάση τον ρόλο τους.

Β — *Τα προδικαστικά ερωτήματα*

Εκτιμώντας ότι η έκβαση της δίκης εξηρτάτο σαφώς από την ερμηνεία του όρου « τομέας δραστηριότητας » που περιέχεται στο προαναφερθέν άρθρο 7 της οδηγίας, το Bundesfinanzhof, με Διάταξη της 31ης Οκτωβρίου 1990, ανέστειλε τη διαδικασία και υπέβαλε στο Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, κατ' εφαρμογή του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, τα ακόλουθα δύο προδικαστικά ερωτήματα:

« 1) Προϋποθέτει η χρησιμοποιούμενη στο άρθρο 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ διατύπωση " ένας ή περισσότεροι τομείς της δραστηριότητάς τους " ένα " τμήμα επιχειρήσεως ", ήτοι ένα μέρος του συνόλου επιχειρήσεως, χαρακτηριζόμενο από ορισμένη αυτονομία, βιώσιμο αυτό καθαυτό και του οποίου τα περιουσιακά στοιχεία χρησιμεύουν στο σύνολό τους για την άσκηση δραστηριότητας η οποία ως εκ της φύσεώς της διακρίνεται από την εμπορική δραστηριότητα της υπόλοιπης επιχειρήσεως;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα:

α) Ποια είναι τα βασικά χαρακτηριστικά του " τομέα δραστηριότητας " κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ;

β) Συνιστά ένα κατά την έννοια του άρθρου 13 του Handelgesetzbuch υποκατάστημα " τομέα δραστηριότητας " υπό την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ; »

Γ — *Διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου*

Η Διάταξη περί παραπομπής πρωτοκολλήθηκε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 4 Φεβρουαρίου 1991.

Σύμφωνα με το άρθρο 20 του Πρωτοκόλλου περί του Οργανισμού (ΕΟΚ) του Δικαστηρίου, το Finanzamt Saarbrücken, καθού της κυρίας δίκης, εκπροσωπούμενο από τον Wolfgang Rapräger, Regierungsdirektor u. Vertreter des Vorstehers, και από τον Alois Rosport, Regierungsdirektor, και η Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον Henri Étienne, νομικό σύμβουλο, κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις στις 18 Απριλίου 1991 και στις 26 Σεπτεμβρίου 1991 αντίστοιχα.

Κατόπιν εκθέσεως του εισηγητή δικαστή και κατόπιν ακροάσεως του γενικού εισαγγελέα, το Δικαστήριο αποφάσισε να προχωρήσει στην προφορική διαδικασία χωρίς προηγούμενη διεξαγωγή αποδείξεων, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 95, παράγραφοι 1 και 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, και να αναθέσει την υπόθεση στο πρώτο τμήμα. Ωστόσο, κάλεσε το Finanzamt Saarbrücken να απαντήσει σ' ένα ερώτημα· το Finanzamt ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση αυτή εντός της ταχθείσας προθεσμίας.

II — Γραπτές παρατηρήσεις που κατατέθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου

Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος (που αφορά την έννοια των όρων τομέας δραστηριότητας και τομέας επιχειρήσεως)

Το *Finanzamt* υποστηρίζει ότι οι έννοιες τομέας δραστηριότητας και τομέας επιχειρήσεως είναι ταυτόσημες. Η *Επιτροπή* αμφισβητεί την ορθότητα της απόψεως αυτής.

Κατά το *Finanzamt,* τομέας δραστηριότητας είναι ένα τμήμα επιχειρήσεως που έχει ορισμένη αυτονομία, βιώσιμο αυτό καθαυτό, τα περιουσιακά στοιχεία του οποίου εξυπηρετούν στο σύνολό τους μια δραστηριότητα που διακρίνεται σαφώς ως εκ της φύσεώς της από τη δραστηριότητα της υπόλοιπης επιχειρήσεως. Το Finanzamt φρονεί ότι ο ορισμός τον οποίο προτείνει είναι σύμφωνος με τις προθέσεις των συντακτών της οδηγίας. Αναγνωρίζει ότι χάρη στον μειωμένο συντελεστή του 0,5 % είναι δυνατό να αποφεύγεται, σε ορισμένο βαθμό, η επιβολή του φόρου εισφοράς 1 % για δεύτερη φορά επί των περιουσιακών στοιχείων κεφαλαιουχικής εταιρίας όταν αυτά περιέρχονται ως εισφορά σε άλλη κεφαλαιουχική επιχείρηση. Ωστόσο, κατά την άποψή του, σκοπός της οδηγίας δεν ήταν να παραχωρηθεί μείωση του συντελεστή για όλες τις εισφορές κεφαλαιουχικών εταιριών. Αντίθετα, το πλεονέκτημα αυτό υφίσταται στην περίπτωση πράξεων στα πλαίσια των οποίων μία εταιρία μεταβιβάζει σε άλλη εταιρία έναν τομέα των δραστηριοτήτων της. Όμως, εν προκειμένω, η Commerzbank δεν παραιτήθηκε ενός τομέα των δραστηριοτήτων της, αλλά περιόρισε απλώς τη γεωγραφική έκταση του τραπεζικού της δικτύου.

Κατά τα λοιπά το Finanzamt παραπέμπει στα συνημμένα στις παρατηρήσεις του υπομνήματα, τα οποία υπέβαλε στο πλαίσιο της διαδικασίας ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου. Στα υπομνήματα αυτά, εξετάζει το ζήτημα αν τα μεταβιβασθέντα στην Europartner υποκαταστήματα ανταποκρίνονται στα κριτήρια τα οποία, κατά τη νομολογία του Bundesfinanzhof, επιτρέπουν να κριθεί αν ορισμένη μονάδα μπορεί να θεωρηθεί ως τομέας επιχειρήσεως. Τα κριτήρια αυτά είναι τα ακόλουθα.

Κατά το Finanzamt, ένας τομέας επιχειρήσεως πρέπει, πρώτον, να έχει « διαρθρωτική αυτονομία ». Υποστηρίζει ότι τα υποκαταστήματα της Commerzbank ασκούσαν όλες τις δραστηριότητές τους εντός του δικτύου της επιχειρήσεως. Στο πλαίσιο αυτό δεσμεύονταν από τις οδηγίες της κυρίας επιχειρήσεως, ιδίως όσον αφορά τους όρους χορηγήσεως πιστώσεων.

Δεύτερον, το Finanzamt θεωρεί ότι ένας τομέας επιχειρήσεως πρέπει να έχει ίδια κεφάλαια. Πρόκειται, κατά την άποψή του, για ουσιώδες στοιχείο, καθόσον η άδεια ασκήσεως ορισμένων τραπεζικών πράξεων, ιδίως συμμετοχών σε άλλες εταιρίες και χορηγήσεως πιστώσεων, εξαρτάται από την προϋπόθεση αυτή. Το Finanzamt υποστηρίζει ότι τα υποκαταστήματα της Commerzbank δεν διέθεταν τέτοια κεφάλαια. Τροφοδοτούνταν από την κυρία επιχείρηση μέσω λογαριασμού που είχε ανοιχθεί, στην έδρα της τελευταίας, στο όνομά τους.

Τρίτον, το Finanzamt φρονεί ότι ένας τομέας επιχειρήσεως πρέπει να έχει λογιστική αυτονομία και ιδία πελατεία. Κατά την άποψή του και οι προϋποθέσεις αυτές δεν επληρούντο εν προκειμένω. Ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού των υποκαταστημάτων, ιδίως τα γενικά έξοδα και οι αναπροσαρμογές της αξίας οφειλών ή τίτλων, ήταν ενσωματωμένες στον ισολογισμό της κυρίας επιχειρήσεως. Περαιτέρω, τα υποκαταστήματα δεν είχαν ιδία πελατεία, καθόσον το μεγαλύτερο μέρος των

συναλλαγών τους μπορούσε να πραγματοποιηθεί μόνο με τους όρους και κατόπιν εγκρίσεως της κυρίας επιχειρήσεως.

Τέλος, το Finanzamt επισημαίνει ότι, κατά τη νομολογία του Bundesfinanzhof, τα κέρδη ενός τομέα επιχειρήσεως πρέπει να υπολογίζονται χωριστά, αλλά δεν εξετάζει αν η εν λόγω προϋπόθεση επληρούτο στην προκειμένη περίπτωση.

Η *Επιτροπή* εκτιμά ότι δεν απαιτείται, προκειμένου μία ενότητα να θεωρηθεί ότι συνιστά τομέα δραστηριότητας, να ασκεί δραστηριότητα σαφώς διαφορετική από αυτή των άλλων τομέων της επιχειρήσεως. Καταλήγει στο συμπέρασμα αυτό βασιζόμενη στα ακόλουθα επιχειρήματα.

Πρώτον, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι, κατά τις διαπραγματεύσεις που προηγήθηκαν της θεσπίσεως της οδηγίας, η έννοια του τομέα δραστηριότητας (Zwieg einer Tätigkeit) ορίσθηκε ως «σύνολο των επενδύσεων που υπάγονται στο τμήμα μιας εταιρίας το οποίο, από τεχνικής απόψεως, αποτελεί αυτόνομο τμήμα. Παρατηρεί ότι, στο άρθρο 2, στοιχείο i, της οδηγίας 90/434/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1990, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρίες διαφορετικών κρατών μελών (ΕΕ L 225, σ. 1), δίδεται ο ορισμός της εννοίας του τομέα δραστηριότητας (στο γερμανικό κείμενο της οδηγίας γίνεται λόγος για Teilbetrieb) κατά όμοιο τρόπο, αυτή δε ορίζεται το «σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού μιας υποδιαιρέσεως εταιρίας τα οποία απαρτίζουν, από απόψεως οργανώσεως, μια αυτόνομη εκμετάλλευση, δηλαδή ένα σύνολο ικανό να λειτουργεί με ίδια μέσα». Από τους ορισμούς αυτούς, η Επιτροπή συνάγει ότι τομέας δραστηριότητας είναι μία αυτόνομη μονάδα, αλλά ότι η ασκούμενη απ' αυτήν δραστηριότητα δεν πρέπει οπωσδήποτε να διακρίνεται από αυτή των άλλων τμημάτων της επιχειρήσεως στην οποία αυτή ανήκει.

Δεύτερον, η Επιτροπή θεωρεί ότι πρέπει να ερμηνεύονται διασταλτικά όλες οι περιπτώσεις στις οποίες ο φόρος εισφοράς είναι μειωμένος ή δεν οφείλεται καθόλου, και ιδίως η περίπτωση εισφοράς τομέα δραστηριότητας. Οδηγείται στην άποψη αυτή ενόψει των προθέσεων του Συμβουλίου κατά τη θέσπιση των διαφόρων οδηγιών περί φορολογήσεως των κινήσεων κεφαλαίων. Συγκεκριμένα, το Συμβούλιο επιθυμούσε να καταργήσει τον φόρο εισφοράς ενόψει των «δυσμενών» οικονομικών συνεπειών του, αλλά δεν μπόρεσε να λάβει σχετική απόφαση λόγω των δημοσιονομικών αναγκών των κρατών μελών. Κατά συνέπεια, η συμβιβαστική λύση ήταν να διατηρηθεί ο φόρος εισφοράς, υπό τον όρον ότι θα περιοριζόταν κατά το μέτρο του δυνατού ο οικείος συντελεστής και το πεδίο εφαρμογής. Στο πλαίσιο αυτό, θεσμοθετήθηκε μειωμένος συντελεστής για τη φορολόγηση κάθε συνόλου περιουσιακών στοιχείων, που στη συνέχεια μετατράπηκε σε φορολογική απαλλαγή.

Τρίτον, η Επιτροπή θεωρεί ότι εναπόκειται στους επιχειρηματίες να καθορίζουν πώς θέλουν να αναδιοργανώνουν την επιχείρησή τους. Ο κοινοτικός νομοθέτης δεν πρέπει να επεμβαίνει στη λήψη των οικείων αποφάσεων, παρέχοντας φορολογικές μειώσεις στις εταιρίες που μεταβιβάζουν ένα τομέα των δραστηριοτήτων τους, την οποία αρνούνται στις ίδιες εταιρίες όταν αυτές απλώς περιορίζουν το γεωγραφικό πεδίο των δραστηριοτήτων τους.

Στηριζόμενη στα επιχειρήματα αυτά, η Επιτροπή προτείνει να δοθεί στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα η εξής απάντηση:

« Με τη φράση " ένας ή περισσότεροι τομείς της δραστηριότητάς τους " που περιέχεται στο άρθρο 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ δεν νοείται τομέας δραστηριότητας (Teilbetrieb) αποτελών τμήμα του συνόλου της επιχειρήσεως έχων ορισμένη αυτονομία, βιώσιμο αυτό καθαυτό, τα περιουσιακά στοιχεία του οποίου εξυπηρετούν στο σύνολό τους την άσκηση δραστηριότητας που διακρίνεται σαφώς ως εκ της φύσεώς της από την εμπορική δραστηριότητα της υπόλοιπης επιχειρήσεως. »

Επί του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος (που αφορά τα κύρια χαρακτηριστικά ενός τομέα δραστηριότητας και την έννοια του υποκαταστήματος)

Το *Finanzamt* θεωρεί ότι, εφόσον στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί καταφατική απάντηση, παρέλκει η απάντηση στο δεύτερο από τα ερωτήματα αυτά.

Η *Επιτροπή* φρονεί ότι ένα σύνολο περιουσιακών στοιχείων που μπορεί να λειτουργεί αυτόνομα, π.χ. ένα υποκατάστημα, συνιστά τομέα δραστηριότητας. Στην απάντηση που προτείνει να δοθεί στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, διατυπώνει έναν δεύτερο ορισμό, στον οποίο παραλείπει να περιλάβει τον όρο της αυτονομίας. Η απάντηση αυτή έχει ως εξής:

« α) Ως " τομέας δραστηριότητας " πρέπει να νοείται κάθε δραστηριότητα η εισφορά της οποίας συμβάλλει στην ανασυγκρότηση και στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων.

β) Υποκατάστημα κατά την έννοια του άρθρου 13 του γερμανικού εμπορικού κώδικα μπορεί να συνιστά " τομέα δραστηριότητας " κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 69/335/ΕΟΚ. »

III — Απάντηση στην ερώτηση του Δικαστηρίου

Το Δικαστήριο ζήτησε από το Finanzamt να διευκρινίσει, ενόψει του άρθρου 13 του Handelsgesetzbuch, την έννοια του υποκαταστήματος.

Το Finanzamt απάντησε ότι πρόκειται για εμπορικό κατάστημα πράγμα που, κατά την άποψή του, προϋποθέτει κάποια μονιμότητα. Επισήμανε επίσης ότι το υποκατάστημα ασκεί τις ίδιες δραστηριότητες με την κύρια επιχείρηση, αλλά όχι κατ' ανάγκη όλες τις δραστηριότητές της. Οι δραστηριότητες αυτές ασκούνται « εν μέρει σε εξάρτηση από την κυρία επιχείρηση και εν μέρει ανεξάρτητα από αυτήν ». Το Finanzamt επισήμανε σχετικώς ότι το υποκατάστημα έχει τις δικές του ανεξάρτητες εμπορικές εγκαταστάσεις και χωριστή λογιστική και ότι ο επικεφαλής υποκαταστήματος ενεργεί αυτόνομα ως προς υποθέσεις « μη στερούμενες οποιασδήποτε σημασίας ».

R. Joliet
εισηγητής δικαστής