SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 13 de octubre de 1992 *

En el asunto C-50/91,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Bundesfinanzhof, destinada a obtener en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Commerz-Credit-Bank AG — Europartner

y

Finanzamt Saarbrücken,

una decisión prejudicial sobre la interpretación de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por los Sres.: G. C. Rodríguez Iglesias, Presidente de Sala; R. Joliet y D. A. O. Edward, Jueces;

Abogado General: Sr. F. G. Jacobs;
Secretario: Sr. H. A. Rühl, administrador principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre del Finanzamt Saarbrücken, por el Sr. Wolfgang Rapräger, Regierungsdirektor u. Vertreter des Vorstehers, y por el Sr. Alois Rosport, Regierungsdirektor;

* Lengua de procedimiento: alemán.

— en nombre de la Comisión, por el Sr. Henri Étienne, Consejero Jurídico, en calidad de Agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las alegaciones de la Comisión, expuestas en la vista de 2 de abril de 1992;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 14 de mayo de 1992;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 31 de octubre de 1990, recibida en el Tribunal de Justicia el 4 de febrero de 1991, el Bundesfinanzhof planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22; en lo sucesivo, «Directiva 69/335»).

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre Commerz-Credit-Bank AG — Europartner (en lo sucesivo, «Europartner») y el Finanzamt Saarbrücken (en lo sucesivo, «Finanzamt») sobre el tipo impositivo aplicable a una operación realizada con motivo de la constitución de esta sociedad.

3 En esa época, el Commerzbank AG (en lo sucesivo, «Commerzbank»), uno de los accionistas de Europartner, aportó a esta última cinco sucursales que poseía en la región del Sarre (Alemania). Europartner solicitó la aplicación, respecto a la apor-

tación de estas sucursales, del tipo reducido (0,50 %) previsto, en el momento de los hechos, en el punto 3 del apartado 2 del artículo 9 de la Ley alemana relativa al Impuesto sobre Circulación de Capitales (Kapitalverkehrsteuergesetz)

«en caso de que se entre a participar en una sociedad de capital de la República Federal Alemana, si, y en la medida en que esta sociedad reciba en contrapartida [...] una parte de la actividad económica ("Teilbetrieb") de otra sociedad de capital [...]»

4 Este artículo adaptó el Derecho interno alemán a la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335, en virtud de la cual, cuando se produjeron los hechos, debía percibirse un tipo reducido

«cuando una o varias sociedades de capital aporten [...] una o más ramas de su actividad ("Zweige ihrer Tätigkeit"), a una o más sociedades de capital en vías de constitución o ya existentes».

5 En el presente caso, el Finanzamt consideró que las sucursales objeto de la aportación no constituían una parte de la actividad económica a la que pudiera aplicarse el tipo impositivo reducido, en la medida en que carecían de plena autonomía y no ejercían una actividad que, por su naturaleza, se distinguía claramente de la del resto de la empresa.

6 El Bundesfinanzhof, órgano jurisdiccional que conoce del procedimiento principal, se preguntó si la postura defendida por el Finanzamt era compatible con la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335 y, en consecuencia, planteó al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial con las dos preguntas siguientes:

«1) La expresión "una o más ramas de su actividad", utilizada en la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335/CEE, ¿supone la existencia de una parte de la actividad económica en el sentido de una parte de la totalidad de la actividad económica, dotada de una cierta autonomía, que puede subsistir por sí misma y cuyos bienes se emplean conjuntamente en una actividad que, por su naturaleza, se distingue claramente de la actividad del resto de la empresa?

2) En caso de respuesta negativa a la primera pregunta,

a) ¿Cuáles son las características esenciales del concepto "rama de una actividad" en el sentido de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335?

b) Una sucursal, en el sentido del artículo 13 del Handelsgesetzbuch (Código de comercio), ¿es "una rama de una actividad" en el sentido de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335/CEE?»

7 Para una más amplia exposición de los hechos, del desarrollo del procedimiento así como de las observaciones escritas presentadas, la Sala se remite al informe para la vista. En lo sucesivo sólo se hará referencia a estos elementos en la medida exigida por el razonamiento del Tribunal.

8 Mediante sus preguntas, el órgano jurisdiccional nacional pretende llegar a determinar, esencialmente, si una sucursal constituye una rama de actividad en el sentido de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335.

9 A fin de responder a estas preguntas, procede examinar las diferentes disposiciones que establecen una excepción al régimen común en relación a la sujeción fiscal de la aportación de una o más ramas de una actividad, e interpretar el concepto que se considera a la luz de los objetivos que persiguen estas disposiciones.

10 A este respecto, procede señalar que, en el momento en que se produjeron los hechos en el caso de que se trata en el procedimiento principal, la aportación de ramas de una actividad estaba gravada con un tipo impositivo reducido (0,50 %), previsto en el artículo 7, antes citado, en el modo precisado en el artículo 2 de la Directiva 73/80/CEE del Consejo, de 9 de abril de 1973, relativa a la fijación de los tipos comunes del impuesto sobre las aportaciones de capital (DO L 103,

p. 15; EE 09/01, p. 44). Esta operación quedó ulteriormente eximida del impuesto sobre las aportaciones de capital en virtud de la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985, por la que se modifica la Directiva 69/335/CEE relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 156, p. 23; EE 09/01, p. 171).

11 De la exposición de motivos de estas Directivas se deduce que esta excepción al régimen fiscal común tiene por finalidad evitar que las transferencias de activos entre sociedades se encuentren con obstáculos fiscales, de modo que se favorezca la reorganización de las empresas, y en especial la concentración, en el seno de una misma empresa, de diversas entidades que ejercen actividades idénticas o complementarias.

12 A fin de dotar de efecto útil a este objetivo, es preciso definir el concepto de rama de actividad contenido en el artículo 7, antes citado, como referido a cualquier parte de empresa que constituya un conjunto organizado de bienes y de personas que contribuyan a realizar una actividad determinada.

13 El Finanzamt alegó que, para que sea considerada como una rama de actividad, una parte de empresa debe ejercer una actividad que, por su naturaleza, se distinga de la del resto de la empresa.

14 A este respecto, debe señalarse que el régimen fiscal favorable concedido en los supuestos de aportación de una o más ramas de una actividad no depende de la cantidad de actividades que ejercía, en el momento de la aportación, la sociedad a la que pertenecía la entidad que es objeto de la aportación, si no a la capacidad de esta última de contribuir, mediante su actividad, al desarrollo de la empresa cesionaria.

15 El Finanzamt sostuvo, además, que una sucursal no puede constituir una rama de actividad en la medida en que carece de personalidad jurídica, está subordinada a las instrucciones del establecimiento principal y utiliza para efectuar sus operaciones los recursos financieros puestos a su disposición por este establecimiento.

16 En este punto procede subrayar que la falta de personalidad jurídica no significa un impedimento para que una entidad pueda ejercer una actividad económica y que sólo el ejercicio de esta actividad debe ser tenido en cuenta para determinar si una parte de empresa constituye una rama de actividad, incluso si esta actividad es financiada mediante los recursos suministrados por el establecimiento principal o si se ejerce por la entidad de que se trate en ejecución de instrucciones dadas por dicho establecimiento.

17 Por consiguiente, procede responder a las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional nacional que una sucursal constituye una rama de actividad en el sentido de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335, puesto que constituye un conjunto de bienes y de personas que pueden contribuir a realizar una actividad determinada.

Costas

18 Los gastos efectuados por la Comisión de las Comunidades Europeas, que ha presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes en el litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Bundesfinanzhof mediante resolución de 31 de octubre de 1990, declara:

Una sucursal constituye una rama de actividad en el sentido de la letra b) del apartado 1 del artículo 7 de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales,

puesto que constituye un conjunto de bienes y de personas que pueden contribuir a realizar una actividad determinada.

Rodríguez Iglesias Joliet Edward

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 13 de octubre de 1992.

El Secretario

J.-G. Giraud

El Presidente de la Sala Primera

G. C. Rodríguez Iglesias