DOMSTOLENS DOM
12. november 1987 *

I sag 112/86,

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

Amro Aandelen Fonds, ved fondens administrator, Amsterdam Rotterdam Bank NV

mod

Inspecteur der registratie en successie, Amsterdam (nu Haarlem),

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 3 i Rådets direktiv 69/335 af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405),

har

DOMSTOLEN,

sammensat af præsidenten Mackenzie Stuart, afdelingsformanden G. C. Rodríguez Iglesias, dommerne T. Koopmans, U. Everling, K. Bahlmann, Y. Galmot og T. F. O'Higgins,

generaladvokat: M. Darmon
justitssekretær: P. Heim

på grundlag af retsmøderapporten og efter mundtlig forhandling den 19. maj 1987,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 7. juli 1987,

afsagt følgende

* Processprog: Nederlandsk.

Dom

1 Ved afgørelse af 7. marts 1986, indgået til Domstolen den 12. maj 1986, har Gerechtshof Amsterdam i henhold til EØF-Traktatens artikel 177 forelagt et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af Rådets direktiv 69/335 af 17. juli 1969 om kapitaltilførselsafgifter (EFT 1969 II, s. 405).

2 Dette spørgsmål er blevet rejst under en sag mellem Amro Aandelen Fonds og Inspecteur der registratie en successie vedrørende sidstnævntes beslutning om at nægte tilbagebetaling af det beløb, som er erlagt i kapitaltilførselsafgift af fondens administrator efter registrering af udstedelse af et vist antal indskudsbeviser.

3 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Amro Aandelen Fonds er en investeringsfond, hvis formue udgøres af indskud, som stilles til rådighed for fondens administrator til investering, idet indskyderne til gengæld modtager indskudsbeviser.

4 Det fremgår ligeledes af forelæggelsesafgørelsen, at den nationale ret anser den pågældende fond for en stiftelse eller fond efter nederlandsk ret, og at dens transaktioner, som består i at modtage pengebeløb med henblik på investering og administration i en investeringsfond mod udstedelse af indskudsbeviser, således som de er defineret i vilkårene for fondens administration og forvaltning, skal anses for tilførsel af en i andele fordelt kapital og er omfattet af kapitaltilførselsafgiften i henhold til den nederlandske lov af 24. december 1970 (»Wet op belastingen van rechtsverkeer«, Staatsblad 611).

5 Gerechtshof var i tvivl om, hvorvidt denne lov var forenelig med direktiv 69/335, og anså derfor en fortolkning af begrebet selskab i direktivets artikel 3, stk. 2, for nødvendig. Sagen er derfor blevet udsat og forelagt Domstolen til præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»Hvilke krav ud over erhvervsformål skal et samvirke mellem personer (kapitalindskydere), som ikke er en juridisk person, opfylde for at kunne anses for et selskab i den i direktivets artikel 3, stk. 2, forudsatte betydning?«

6 Vedrørende de faktiske omstændigheder i hovedsagen, de relevante nationale og fællesskabsretlige bestemmelser samt retsforhandlingernes forløb og de indlæg, der er indgivet for Domstolen, henvises i øvrigt til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

7 Direktiv 69/335 har til formål at harmonisere kapitaltilførselsafgifterne for at fremme de frie kapitalbevægelser. Ifølge betragtningerne har det nærmere bestemt til formål, at »afgiften på kapitaltilførsler... kun kan opkræves én gang«, samt »en harmonisering af denne afgift, både med hensyn til dens struktur og med hensyn til dens satser«.

8 Artikel 1 udtaler, at denne afgift, som benævnes »kapitaltilførselsafgift«, opkræves af »kapitaltilførsel til kapitalselskaber«. Til bestemmelse af, hvad der skal forstås ved »kapitalselskaber«, i direktivets forstand, henviser artikel 3, stk. 1, dels til visse selskabskategorier efter de forskellige medlemsstaters nationale ret [litra a)], dels til omsætteligheden af selskabernes formueandele [litra b)], og til, at formueandelene frit kan afhændes, når disse repræsenterer hæftelsen. Der er herved foretaget en bred karakteristik af begrebet kapitalselskab, som ikke er bundet til en speciel selskabsform.

9 Artikel 3, stk. 2, som den nationale ret ønsker fortolket, lyder således:

»Ved anvendelsen af dette direktiv er alle andre selskaber, personsammenslutninger eller juridiske personer, der har et erhvervsformål, ligestillet med kapitalselskaber. En medlemsstat kan dog undlade at betragte dem som kapitalselskaber med hensyn til opkrævning af kapitaltilførselsskatten.«

10 Denne regel har til formål at undgå, at valget af en bestemt retlig form kan medføre en forskellig afgiftsmæssig behandling af aktiviteter, som fra et økonomisk synspunkt må sidestilles.

11 Med dette formål for øje skal bestemmelsen med henblik på opkrævning af kapitaltilførselsafgiften opfange de kapitalkoncentrationer, der, skønt de har samme økonomiske funktion som egentlige kapitalselskaber, nemlig at søge fortjeneste ved at samle kapital i en fælles særskilt formue, ikke opfylder kriterierne for begrebet kapitalselskaber som defineret i samme artikels stk. 1.

12 Denne bestemmelse giver dog medlemsstaterne mulighed for at begrænse rækkevidden af den herved fastsatte sidestilling ved at tillade dem at undtage visse kapitalkoncentrationer fra opkrævning af kapitaltilførselsafgift.

13 Den nationale domstols spørgsmål vil følgelig være at besvare således, at et samvirke mellem personer, som ikke er en juridisk person, og hvis medlemmer indskyder kapital i en særskilt formue med henblik på fortjeneste, er sidestillet med et kapitalselskab i henhold til artikel 3, stk. 2, i direktiv 69/335 uden yderligere betingelse. Det tilkommer dog den nationale lovgiver i henhold til samme bestemmelse at afgøre, om et sådant samvirke skal anses for et kapitalselskab med henblik på opkrævningen af kapitaltilførselsafgiften.

Sagens omkostninger

14 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber og den nederlandske regering, som har indgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. 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

vedrørende det spørgsmål, som er forelagt af Gerechtshof Amsterdam ved afgørelse af 7. marts 1986, for ret:

Et samvirke mellem personer, som ikke er en juridisk person, og hvis medlemmer indskyder kapital i en særskilt formue med henblik på fortjeneste, er sidestillet med et kapitalselskab i henhold til artikel 3, stk. 2, i direktiv 69/335 uden yderligere betingelse. Det tilkommer dog den nationale lovgiver i henhold til samme bestemmelse at afgøre, om et sådant samvirke skal anses for et kapitalselskab med henblik på opkrævningen af kapitaltilførselsafgiften.

Mackenzie Stuart Rodríguez Iglesias Koopmans

Everling Bahlmann Galmot O'Higgins

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 12. november 1987.

Fungerende præsident

P. Heim

Justitssekretær

G. Bosco

Afdelingsformand