1. Over de overdracht, door een vennoot met onbeperkte aansprakelijkheid in een kapitaalvennootschap, van een gedeelte van zijn deelneming aan een vennoot met beperkte aansprakelijkheid in die vennootschap kan geen kapitaalrecht worden geheven op grond van artikel 4 van richtlijn 69/335 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal.

2. In de Lid-Staten die voor vrijstelling van de inbreng van onbeperkt aansprakelijke vennoten hebben gekozen, kan over de overdracht, door een vennoot met onbeperkte aansprakelijkheid in een kapitaalvennootschap, van een gedeelte van zijn deelneming aan een vennoot met beperkte aansprakelijkheid in die vennootschap geen kapitaalrecht worden geheven op grond van artikel 6 van richtlijn 69/335 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, wanneer bij de uitgifte van de overgedragen aandelen daarover reeds kapitaalrecht is geheven.

RAPPORT TER TERECHTZITTING
in zaak C-280/91 *

I — De feiten en het procesverloop

A — *De feiten en de toepasselijke bepalingen*

Viessmann GmbH & Co. KG (hierna: „Viessmann") is een commanditaire vennootschap naar Duits recht. Deelgenoten in deze vennootschap zijn een commanditaire vennoot, die niet deelneemt aan het beheer ervan en slechts aansprakelijk is ten belope van zijn inbreng, en twee onbeperkt aansprakelijke vennoten, die zijn belast met het beheer van de vennootschap.

Op 8 juli 1983 droeg V., een van de onbeperkt aansprakelijke vennoten, een gedeelte van zijn aandeel in Viessmann over aan zijn echtgenote en kinderen. Daar zij niet deelnamen aan het beheer van de vennootschap, werden zij door deze overdracht commanditaire vennoten.

Het Finanzamt Kassel-Goethestraße (hierna: „Finanzamt") was van oordeel, dat over deze verrichting kapitaalrecht moest worden geheven. Het gedeelte van het aandeel van de onbeperkt aansprakelijke vennoot zou immers door de overdracht ervan aan beperkt aansprakelijke vennoten een verandering hebben ondergaan en als een eerste verkrijging van aandelen door de echtgenote en kinderen van V. zijn te beschouwen. Het Finanzamt stelde, dat de eerste verkrijging van aandelen in een kapitaalvennootschap ingevolge § 2, lid 1, sub 1, van het Kapitalverkehrsteuergesetz wordt belast. Volgens

* Procestaal: Duits.

deze bepaling is aan het kapitaalrecht onderworpen:

„de eerste verkrijging van vennootschappelijke rechten in een in Duitsland gevestigde vennootschap".

Bij de behandeling van het beroep door het Bundesfinanzhof rees de vraag, of de Duitse wet waarop de beschikking van het Finanzamt berustte, strookte met 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; hierna: „richtlijn 69/335").

Het Bundesfinanzhof wijst erop, dat artikel 4, lid 1, sub c, van de richtlijn bepaalt, dat de vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal aan het kapitaalrecht kan worden onderworpen. Naar de geest uitgelegd, zou deze bepaling een rechtsgrondslag voor de redenering van het Finanzamt kunnen bieden, indien enkel het door de commanditaire vennoten ingebrachte kapitaal, en niet de inbreng van de onbeperkt aansprakelijke vennoten, als het kapitaal van een commanditaire vennootschap wordt aangemerkt. In dat geval, aldus het Bundesfinanzhof, kan men stellen, dat er een vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal van Viessmann heeft plaatsgevonden, daar de overdracht van de aandelen in casu het aantal commanditaire aandelen heeft doen stijgen.

B — *De prejudiciële vraag*

In deze omstandigheden heeft het Bundesfinanzhof bij beschikking van 31 juli 1991 besloten, de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de navolgende prejudiciële vraag voor te leggen:

„Laat artikel 4 van richtlijn 69/335/EEG de heffing van kapitaalrecht door de Lid-Staten toe, wanneer binnen een voordien reeds bestaande commanditaire vennootschap waarin een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid deelneemt (GmbH & Co. KG), het complementaire aandeel gedeeltelijk wordt omgezet in een commanditair aandeel?"

C — *De procedure voor het Hof*

De beschikking van het Bundesfinanzhof is op 9 september 1991 ter griffie van het Hof ingeschreven.

Krachtens artikel 20 van 's Hofs statuut-EEG zijn op 5 februari 1992 schriftelijke opmerkingen ingediend door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch hoofdadviseur H. Étienne, als gemachtigde.

Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en gehoord de advocaat-generaal, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan.

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

De Commissie wijst erop, dat de overdracht van aandelen van een onbeperkt aansprakelijke vennoot aan een commanditaire vennoot niet genoemd wordt in artikel 4 van richtlijn 69/335, waarin de aan het kapitaal-

recht onderworpen verrichtingen worden opgesomd.

De Commissie is van oordeel, dat de gestelde vraag op grond van artikel 6 in plaats van artikel 4 moet worden beantwoord.

Artikel 6, lid 1, luidt als volgt:

„Elke Lid-Staat kan het bedrag van de inbreng van een voor de verbintenissen van een kapitaalvennootschap onbeperkt aansprakelijke vennoot, alsmede het bedrag van het aandeel van een zodanige vennoot in het vennootschappelijk vermogen, uitsluiten van de (...) belastinggrondslag."

Artikel 6, lid 2, derde streepje, bepaalt, dat indien een Lid-Staat gebruik maakt van de in lid 1 bedoelde bevoegdheid, met het kapitaalrecht wordt belast

„elke verrichting waardoor de aansprakelijkheid van een vennoot wordt beperkt tot zijn deelneming in het vennootschappelijk kapitaal, in het bijzonder wanneer de beperking van de aansprakelijkheid voortvloeit uit een omzetting van de kapitaalvennootschap in een kapitaalvennootschap van een andere soort".

Volgens de Commissie heeft Duitsland van de in artikel 6, lid 1, geboden mogelijkheid gebruik gemaakt, door te besluiten geen belasting te heffen over de inbreng van een onbeperkt aansprakelijke vennoot in zijn vennootschap. Mitsdien moet Duitsland met toepassing van artikel 6, lid 2, derde streepje, kapitaalrecht heffen over iedere verrichting waardoor de aansprakelijkheid van een onbeperkt aansprakelijke vennoot wordt beperkt tot zijn deelneming in het vennootschappelijk kapitaal. De overdracht van een gedeelte van het aandeel van een onbeperkt aansprakelijke vennoot aan een commanditaire vennoot is een dergelijke verrichting, die derhalve aan het kapitaalrecht is onderworpen.

R. Joliet
rechter-rapporteur