

Affaire C-786/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

23 octobre 2019

Jurisdiction de renvoi :

Finanzgericht Köln (Allemagne)

Date de la décision de renvoi :

22 février 2019

Partie requérante :

The North of England P & I Association Ltd., comparaissant également en qualité de successeur en droit de Marine Shipping Mutual Insurance Company

Partie défenderesse :

Bundeszentralamt für Steuern (Office central fédéral des impôts, Allemagne)

[OMISSIS]

FINANZGERICHT KÖLN

ORDONNANCE

Dans l'affaire

The North of England P & I Association Ltd., comparaissant également en qualité de successeur en droit de Marine Shipping Mutual Insurance Company,

[OMISSIS] Newcastle upon Tyne, GRANDE-BRETAGNE,

– partie demanderesse –

[OMISSIS]

Contre

Bundeszentralamt für Steuern (Office central fédéral des impôts, Allemagne),
[OMISSIS] Bonn (Allemagne), [OMISSIS]

– partie défenderesse –

ayant pour objet la taxe sur les assurances au titre de la période de déclaration de
décembre 2009

la deuxième chambre

[OMISSIS]

a prononcé le 22 février 2019 l'ordonnance suivante :

I. La Cour de justice de l'Union européenne est saisie de la question suivante,
conformément à l'article 267, deuxième alinéa, TFUE :

L'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357/CEE¹, lu conjointement
à son article 25, paragraphe 1, premier membre de phrase, ou à l'article 46,
paragraphe 2, de la directive 92/49/CEE², doit-il être interprété, aux fins de la
détermination de l'État membre où le risque [Or. 2] est situé, en ce sens que cet
État est, aux fins de la couverture des risques liés à l'exploitation d'un navire de
mer, l'État sur le territoire duquel ce navire est inscrit dans un registre officiel aux
fins de la preuve du titre de propriété, ou l'État dont le navire bat pavillon ?

II. Il est sursis à statuer jusqu'à ce jusqu'à ce qu'intervienne la décision
définitive de la Cour de justice de l'Union européenne. [Or. 3]

Les faits

I.

- 1 Le différend opposant les parties porte sur la légalité d'un avis de recouvrement
de la taxe sur les assurances et, singulièrement, au-delà de l'exactitude de son
établissement, sur le point de savoir si la rémunération perçue par la
demanderesse, The North of England P & I Association Ltd (ci-après
l'« **Association** »), au titre de l'assurance des risques maritimes est assujettie à
cette taxe.

¹ Deuxième directive 88/357/CEE du Conseil, du 22 juin 1988, portant coordination des
dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant l'assurance directe autre
que l'assurance sur la vie, fixant les dispositions destinées à faciliter l'exercice effectif de la
libre prestation de services et modifiant la directive 73/239/CEE (JO 1988, L 172, p. 1).

² Directive 92/49/CEE du Conseil, du 18 juin 1992, portant coordination des dispositions
législatives, réglementaires et administratives concernant l'assurance directe autre que
l'assurance sur la vie et modifiant les directives 73/239/CEE et 88/357/CEE (troisième directive
« assurance non vie ») (JO 1992, L 228, p. 1).

- 2 L'Association est une compagnie d'assurance de siège britannique, qui propose des couvertures d'assurance maritime à l'échelle mondiale. Depuis son rachat de Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (ci-après « **MSMI** ») intervenu le 2 novembre 2011, l'Association en est le successeur en droit. L'Association et MSMI, en sa qualité de prédécesseur en titre, ont, en tant qu'assureurs, couvert la société allemande MS « Clara » Schiffahrtsgesellschaft mbH et 13 autres compagnies maritimes (ci-après les « **compagnies maritimes** ») contre les risques liés aux navires de mer exploités par ces compagnies (responsabilité civile, protection juridique, couverture casco et assurance contre les risques de guerre). Chacune de ces compagnies maritimes, dont l'objet social respectif est l'exploitation d'un navire de mer, est inscrite, selon le droit allemand, au registre du commerce tenu par l'Amtsgericht Hamburg (tribunal de district de Hambourg, Allemagne) en qualité de société à responsabilité limitée de droit allemand. Un numéro d'identification dit numéro OMI (Organisation maritime internationale) a été attribué aux différents navires de mer, lesquels sont inscrits au registre des navires de mer tenu par l'Amtsgericht Hamburg.
- 3 La compagnie de navigation allemande Johann M. K. Blumenthal GmbH & Co K.G., Hambourg, qui assure par ailleurs la gestion des compagnies maritimes et dont la flotte comprend tous les navires de mer en cause, ainsi que la société Bareboat Charterer établie au Libéria ou à Malte, sont également parties, en qualité de preneurs d'assurance ou de co-assurés (« *co assured* »), aux conventions d'assurance liant l'Association et les 14 compagnies maritimes. En vertu de ces conventions d'assurance, l'Association a perçu une rémunération (les primes d'assurance), qui n'a pas fait l'objet de déclaration fiscale aux fins de la taxe sur les assurances.
- 4 En application de l'article 7, paragraphe 1, du Gesetz über das Flaggenrecht der Seeschiffe und die Flaggenführung der Binnenschiffe [Flaggenrechtsgesetz (loi sur le droit du pavillon des navires de mer et le port du pavillon des bateaux de navigation intérieure (loi sur le droit du pavillon), ci-après le « **FlaggRG** »], le Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (Office fédéral allemand de la marine marchande et de l'hydrographie, ci-après le « **BSH** ») a autorisé les navires des compagnies maritimes à battre un autre pavillon national [**Or. 4**] que le pavillon fédéral (allemand), à savoir le pavillon du Libéria ou de Malte [régime dit de l'« Ausflagung » (sortie de pavillon)]. Les navires de mer sont restés inscrits au registre allemand des navires de mer pendant la période d'autorisation de sortie de pavillon.
- 5 En 2012, le défendeur (l'administration fiscale) a effectué des contrôles fiscaux auprès de la compagnie Blumenthal et de nombreuses compagnies maritimes aux fins de la perception de la taxe sur les assurances. Sur la base des constats effectués au cours de ce contrôle, le défendeur a considéré que les primes d'assurance encaissées par l'Association au cours de la période litigieuse étaient imposables et assujetties à la taxe sur les assurances.

- 6 À l'issue du contrôle fiscal aux fins de la taxe sur les assurances, le défendeur a, par avis de recouvrement du 11 novembre 2014, assujéti l'Association au titre du mois de décembre 2009 à une taxe sur les assurances d'un montant de 13 374,57 euros au taux de droit commun de 19 %.
- 7 L'opposition formée contre l'avis de recouvrement n'a pas prospéré, car elle a été rejetée comme non fondée par le défendeur, par décision du 15 janvier 2016, au motif qu'il suffit pour imposer les conventions d'assurance de navires de mer que le navire soit inscrit dans un registre sur le territoire d'application du *Versicherungssteuergesetz* [loi relative à la taxe sur les assurances, ci-après le « **VersStG** »)] et ait obtenu un numéro d'identification. L'inscription dans un registre (national) (registre des véhicules, registre des navires) suffirait à justifier la compétence fiscale de l'Allemagne, même si, par ailleurs, le navire fait l'objet d'une inscription complémentaire, par exemple dans un registre des pavillons étranger. En vertu de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du *VersStG*, dans la version applicable au cours de la période considérée, le législateur allemand ne rattacherait précisément pas l'assujettissement fiscal des conventions d'assurance de véhicules de toute nature à la souveraineté du pavillon, mais à l'inscription dans un registre et à l'existence d'un numéro d'identification. Une immatriculation au sens de licence délivrée par une autorité aux fins de l'exploitation du navire ne serait pas nécessaire, car le législateur allemand aurait délibérément décidé de rattacher l'assujettissement fiscal non pas à l'immatriculation des véhicules, mais plutôt à leur inscription dans un registre officiel.
- 8 L'Association conteste ce point de vue et soutient que le paiement des primes d'assurance en cause n'est pas imposable, à défaut de localisation en Allemagne des risques [**Or. 5**] liés aux navires assurés. Les prescriptions du droit de l'Union énoncées à l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/537 subordonneraient l'attribution de la compétence fiscale à la seule immatriculation du navire. Les normes de l'État d'immatriculation détermineraient si un véhicule est conforme à ses exigences légales, au vu de son type de construction, de son état et de son équipement techniques et s'il peut donc être utilisé conformément à sa destination. L'État d'immatriculation des navires serait alors l'État dont le navire est autorisé à arborer le pavillon, car les États du pavillon fixeraient le niveau de qualité exigé des navires battant leur pavillon et porteraient donc la responsabilité du risque émanant de ce navire. Le droit du pavillon permettrait de déterminer clairement la situation du risque. Dans la mesure où l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du *VersStG* retient comme élément de rattachement l'inscription dans un registre, seul un registre où les véhicules sont ou doivent être inscrits en vue de leur admission au mode de transport pertinent serait déterminant.
- 9 Il n'existerait plus d'immatriculation en Allemagne lorsque, comme dans le cas des navires de mer assurés par l'Association, la sortie de pavillon ôte aux véhicules (les navires) le droit de battre pavillon allemand. Ils perdraient ainsi la nationalité allemande et il en résulterait l'absence d'immatriculation en

Allemagne. Dans ces conditions, les navires n'auraient plus qu'un lien de rattachement avec l'État du pavillon étranger. Pendant la durée de leur sortie de pavillon, les navires seraient tenus de se conformer, non pas aux normes allemandes, mais à celles de l'État du pavillon. Le maintien de l'inscription au registre en Allemagne en dépit de la sortie de pavillon importerait peu, puisque ni le registre des navires (« *Schiffsregister* »), ni le registre maritime international (« *Internationales Seeschiffregister* »), également tenu en Allemagne, ni le registre des pavillons national (« *Flaggenreister* ») ne feraient référence à l'immatriculation d'un navire. L'inscription dans ces registres attesterait uniquement de la propriété du navire ou du pavillon sous lequel le navire navigue. Aussi le changement d'État du pavillon emporterait-il également perte de la compétence fiscale, sauf à aboutir à une double imposition du risque assuré aussi bien dans l'État du pavillon que dans celui de l'inscription au registre.

- 10 L'Association conclut à l'annulation de l'avis de recouvrement de la taxe sur les assurances daté du 11 novembre 2014 sous la forme de la décision du 15 janvier 2016 rendue sur opposition. **[Or. 6]**
- 11 Le défendeur conclut au rejet du recours.
- 12 L'assujettissement fiscal des recettes litigieuses perçues en l'espèce par l'Association en contrepartie de l'assurance des navires de mer résulterait de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG, dans sa version en vigueur à l'époque considérée, et s'imposerait même en cas de sortie de pavillon des navires. Le législateur allemand aurait correctement mis en œuvre les conditions et critères du droit de l'Union régissant la situation du risque au sens de l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357, selon lequel l'assujettissement à la taxe sur les assurances est rattaché à l'« État membre où le risque est situé » et à la « situation du risque ». Pour assurer une définition conceptuelle claire, la loi allemande ne retient pas la notion d'immatriculation au sens d'autorisation officielle d'une autorité publique, mais l'inscription dans un registre et l'attribution d'un numéro d'identification au véhicule considéré. Seul constituerait un registre officiel au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG le registre des navires de mer tenu par les tribunaux de district (mais à l'exclusion du registre des pavillons géré par le BSH ou du registre maritime international). C'est pourquoi, aux fins de la compétence fiscale de l'Allemagne dans l'hypothèse, comme celle de l'espèce, d'une sortie de pavillon au sens de l'article 7 du FlaggRG, le maintien de l'inscription du navire dans le registre national des navires de mer suffirait à maintenir la localisation du risque en Allemagne et, partant, la possibilité d'un rattachement à sa compétence fiscale. Cette mise en œuvre de la directive aurait été adoptée à l'époque en concertation avec la Commission.
- 13 Selon le libellé clair de la loi, il importerait peu qu'en sus de son inscription dans le registre des navires allemand, un navire soit également inscrit dans un autre registre maritime (d'un pays étranger) et y ait été également admis au bénéfice d'une immatriculation. Le port du pavillon et l'inscription du navire de mer dans

un registre des pavillons étrangers seraient tout aussi peu pertinents aux fins de l'assujettissement fiscal.

- 14 Cette interprétation n'irait pas non plus à l'encontre de l'esprit et de la finalité de la directive 88/357, même eu égard à l'éventualité d'une double imposition (nationale et dans l'État du pavillon). Cette directive ne ferait déjà pas état de la prévention des doubles impositions et cet objectif ne serait pas non plus le mobile de ses auteurs, mais plutôt le résultat de la démarche réglementaire retenue dans ce texte. Selon ses considérants, la directive 88/357 viserait uniquement à faciliter l'exercice effectif de la libre prestation de services en déréglementant l'octroi de la couverture d'assurance **[Or. 7]** par-delà les frontières des États membres. La directive 88/357 constaterait expressément à propos de la taxe sur les assurances l'existence entre les États membres appliquant à tout le moins une telle taxe des différences substantielles de conditions et de taux d'imposition. La directive 88/357 tendrait à éviter que les différences existantes ne se traduisent par des distorsions de concurrence affectant les services d'assurances prestés entre États membres. La directive 88/357 viserait toutefois à ce titre non pas les distorsions de concurrence entre États membres dans le domaine de la taxe sur les assurances non harmonisée, mais uniquement les distorsions de concurrence existant entre les entreprises d'assurance établies dans les États membres. Il appartiendrait aux États membres de définir les modalités assurant la perception de ces impôts et redevances.
- 15 En outre, la Cour aurait confirmé par arrêt du 14 juin 2001, Kvaerner (C-191/99, EU:C:2001:332) que la décision arrêtant la localisation du risque en tant que critère de détermination décisif de l'État investi de la compétence fiscale était tout d'abord susceptible d'éliminer les distorsions de concurrence entre compagnies d'assurance établies dans les différents États membres. Lorsqu'un navire est inscrit dans plusieurs registres, il existerait, en principe, l'éventualité que plusieurs États puissent invoquer leur compétence fiscale en se prévalant de la localisation du risque et provoquer une imposition multiple. Dans ce cas, toutefois, il n'y aurait pas lieu d'écarter une imposition multiple en recourant à une interprétation des normes divergeant du libellé et de l'objet de la disposition, mais il appartiendrait aux États membres eux-mêmes de prévenir cette imposition multiple par la voie de conventions, faute de quoi ils devraient admettre le principe d'une charge fiscale multiple. Ce serait, en définitive, le preneur d'assurance lui-même qui pourrait déterminer s'il déclenche la compétence fiscale de plusieurs États par des inscriptions multiples dans différents registres.
- 16 Parallèlement au présent litige introduit par l'Association, trois des preneurs d'assurance, la compagnie Blumenthal, la compagnie maritime MS « Clara » mbH, ainsi que la société Bareboat Charterer, établie au Libéria, ont également introduit un recours, actuellement pendant devant la juridiction de céans, dirigé contre l'avis de recouvrement de la taxe sur les assurances notifié à l'Association, (OMISSIS). **[Or. 8]**

M o t i f s

II.

17 La chambre de céans demande à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur la question de droit énoncée dans le dispositif de la présente ordonnance et suspend la présente procédure jusqu'au prononcé de la décision de la Cour.

18 La saisine de la Cour est requise en vertu de l'article 267 TFUE, parce que l'interprétation de la notion d'« État membre où le risque est situé », utilisée à l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357 lu conjointement à son article 25, paragraphe 1, premier membre de phrase, ou à l'article 46, paragraphe 2, de la directive 92/49 et la détermination corrélatrice de l'État membre auquel échoit la compétence fiscale sur l'assurance des risques liés à l'exploitation d'un navire de mer soulèvent des doutes d'interprétation pertinents au regard de la décision à rendre dans le litige principal.

19 La question préjudicielle s'insère dans le cadre juridique suivant en vigueur au cours de la période litigieuse de décembre 2009.

20 **1. Cadre juridique**

21 **a) Droit national**

22 L'article 1^{er} du VersStG, dans la version de la nouvelle publication par la loi du 10 janvier 1996 (VersStG 1996, BGBl. I, p. 22) définit comme suit l'objet de la taxe sur les assurances.

23 « 1) Est assujetti à la taxe le paiement de la rémunération de l'assurance effectué au titre d'une relation d'assurance découlant d'un contrat ou de toute autre source.

2) Lorsqu'un assureur établi sur le territoire des États membres de [l'Union européenne] ou d'autres États signataires de l'accord sur l'Espace économique européen est partie à la relation d'assurance, l'obligation fiscale ne naît, si le preneur d'assurance est une personne physique, que s'il a, au moment du paiement de la prime d'assurance, son domicile ou sa résidence habituelle sur le territoire d'application de la présente loi, ou, s'il n'est pas une personne physique, lorsque l'entreprise, [Or. 9] l'établissement ou un site équivalent auquel se rapporte la relation d'assurance est situé, lors du paiement de la prime, sur le territoire d'application de la présente loi. L'obligation fiscale est en outre subordonnée, lorsque sont assurés

1. des risques liés aux biens immobiliers [OMISSIS] et aux objets qui s'y trouvent [OMISSIS], à la condition que ces biens soient localisés sur le territoire d'application de la présente loi ;
2. des risques liés aux véhicules de toute nature, à la condition que le véhicule soit inscrit sur le territoire d'application de la présente loi dans un registre officiel ou officiellement reconnu et obtienne un numéro d'identification ;

3. des risques de voyages ou de vacances en vertu d'une relation d'assurance d'une durée de validité n'excédant pas quatre mois, à la condition que le preneur d'assurance accomplisse sur le territoire d'application de la présente loi les actes juridiques nécessaires à la formation de la relation d'assurance.

[...] ».

- 24 Avec effet au 1^{er} janvier 2013, soit postérieurement à la période litigieuse en cause dans le présent litige, l'article 1^{er}, paragraphe 2, du VersStG (VersStG 2012) a été modifié par le VerkehrStÄndG [loi de modification de la taxe de circulation ; BGBl. I, p. 2431), du 5 décembre 2012 et son libellé est désormais le suivant :

- 25 « (2) Lorsqu'un assureur établi sur le territoire des États membres de l'Union européenne ou d'autres États signataires de l'Espace économique européen est partie à la relation d'assurance, l'assurance des risques suivants est imposable :

1. les risques liés aux biens immobiliers [OMISSIS] et aux objets qui s'y trouvent [OMISSIS], lorsque les biens sont situés sur le territoire d'application de la présente loi ;
2. les risques liés aux véhicules de toute nature devant être inscrits ou inscrits dans un registre officiel ou officiellement reconnu sur le territoire d'application de la présente loi et dotés d'un numéro d'identification ;
3. les risques de voyages ou de vacances assurés en vertu d'une relation d'assurance d'une durée de validité n'excédant pas quatre mois, lorsque le preneur d'assurance accomplit sur le territoire d'application de la présente loi les actes juridiques nécessaires à [Or. 10] la formation de la relation d'assurance.

Lorsque l'assurance couvre des risques ou objets autres que ceux visés à la première phrase, l'obligation fiscale naît lorsque le preneur d'assurance

1. est une personne physique et a son domicile ou sa résidence habituelle sur le territoire d'application de la présente loi, lors du paiement de la prime d'assurance ou
2. n'est pas une personne physique et que le siège de l'entreprise, de l'établissement ou du site équivalent objet de la relation d'assurance est situé sur le territoire d'application de la présente loi, lors du paiement de la prime.

[...] ».

- 26 Conformément à l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la **Schiffsregisterordnung** [règlement sur les registres des navires (ci-après la « **SchRegO** »)] dans la version publiée le 26 mai 1994 (BGBl. I, p. 1133)], les registres de navires sont tenus par les tribunaux de district. Conformément à l'article 3, paragraphe 2, de la SchRegO, les navires marchands et les autres navires destinés à la navigation

maritime (navires de mer) sont inscrits dans le registre des navires de mer, lorsqu'ils sont tenus ou en droit de battre pavillon fédéral, conformément à l'article 1^{er} ou à l'article 2, du FlaggRG. Conformément à l'article 9, première phrase, de la SchRegO, un navire pouvant être inscrit dans le registre des navires en vertu de l'article 3, paragraphes 2 et 3, de la SchRegO, fait l'objet d'une telle inscription si le propriétaire le déclare régulièrement à cette fin (articles 11 à 15 de la SchRegO). Aux termes de l'article 10, paragraphe 1, première phrase, de la SchRegO, le propriétaire est tenu d'inscrire un navire de mer si celui-ci doit battre pavillon fédéral en vertu de l'article 1^{er} du FlaggRG. [OMISSIS] L'article 14, paragraphe 1, de la SchRegO dispose qu'un navire ne peut pas être inscrit dans le registre des navires aussi longtemps qu'il est inscrit dans un registre de navires étranger. En cas d'autorisation de sortie de pavillon, l'article 17, paragraphe 2, de la SchRegO impose l'obligation de porter dans le registre des navires la mention de l'interdiction d'exercer le droit de battre pavillon fédéral et de la durée de cette impossibilité.

- 27 L'article 1^{er}, paragraphe 1, du FlaggRG, du 4 juillet 1990, (BGBl. I, p. 1342), impose l'obligation de battre pavillon fédéral à tous les navires marchands et autres navires destinés à la navigation maritime (navires de mer) **[Or. 11]** appartenant à des ressortissants allemands domiciliés sur le territoire d'application de la Loi fondamentale (Grundgesetz). En vertu de l'article 6, paragraphe 1, du FlaggRG, les navires de mer qui doivent battre pavillon fédéral en vertu de l'article 1^{er} ne sont pas autorisés à battre d'autres pavillons en tant que pavillon national. En vertu de l'article 7, paragraphe 1, point 1, du FlaggRG, le BSH peut, dans les cas visés à l'article 1^{er}, paragraphes 1 et 2, ou de l'article 2, paragraphes 1 et 2, sur demande de l'armateur ou de l'équipementier d'un navire de mer immatriculé dans le registre des navires, accorder, pour une période maximale de deux ans et sous les conditions énoncées aux deuxième et troisième phrases, une autorisation révocable de battre, en lieu et place du pavillon fédéral, un pavillon national dont le port est autorisé par le droit étranger applicable (autorisation de sortie de pavillon). [OMISSIS] [réglementation spécifique non pertinente en l'espèce] En vertu de l'article 7a, paragraphe 3, du FlaggRG, le droit de battre pavillon fédéral ne peut pas être exercé pendant toute la durée de validité de l'autorisation accordée pour la sortie de pavillon. Aux termes de l'article 12, paragraphe 1 du FlaggRG, les navires marchands autorisés à battre pavillon fédéral qui sont exploités en trafic international au sens de la loi relative à l'impôt sur le revenu sont inscrits au registre maritime international à la demande du propriétaire [OMISSIS] [disposition relative à la tenue du registre]
- 28 Sur le fondement de l'article 22, point 6, sous d), du FlaggRG, le ministre fédéral des Transports a arrêté dans la **Flaggenrechtsverordnung** (règlement relatif au droit du pavillon), du 4 juillet 1990 (BGBl. I, p. 1389) des règles détaillées complémentaires régissant notamment le port du pavillon fédéral et la gestion du registre maritime international. [OMISSIS] [présentation des règles détaillées]
- 29 L'article 1^{er}, paragraphe 1, première phrase, du **Strassenverkehrsgesetz** [loi sur la circulation routière (ci-après le « **StVG** »)] dans sa version publiée le 5 mars 2003

(BGBI. I, p. 310, 919) dispose que les véhicules à moteur et leurs remorques destinés à être mis en service sur la voie publique doivent être immatriculés par l'autorité compétente (en matière d'immatriculation des véhicules). **[Or. 12]** [OMISSIS] [autres informations détaillées sur l'immatriculation des véhicules]

30 Aux termes de l'article 2, paragraphe 1, première phrase, du **Luftverkehrsgesetz** (loi relative aux transports aériens) dans sa version publiée le 10 mai 2007 (BGBI. I, p. 698), les aéronefs allemands ne peuvent être exploités que s'ils ont été autorisés pour le transport aérien (licence de trafic) et - dans la mesure prescrite par les dispositions légales - s'ils sont inscrits dans le registre des aéronefs allemands (registre des aéronefs). [OMISSIS]

31 [OMISSIS] [autres informations détaillées sur la certification des aéronefs]

32 La **convention des Nations unies sur le droit de la mer**, du 10 décembre 1982, à laquelle l'Allemagne a adhéré par loi du 2 septembre 1994 (BGBI. I, p. 1798), comporte les dispositions suivantes :

33 « **Article 91, paragraphe 1 – Nationalité des navires [Or. 13]**

1. Chaque État fixe les conditions auxquelles il soumet l'attribution de sa nationalité aux navires, les conditions d'immatriculation des navires sur son territoire et les conditions requises pour qu'ils aient le droit de battre son pavillon. Il doit exister un lien substantiel entre l'État et le navire.

[...]

34 **Article 92, paragraphe 1 – Condition juridique des navires**

1. Les navires naviguent sous le pavillon d'un seul État et sont soumis, sauf dans les cas exceptionnels expressément prévus par des traités internationaux ou par la convention, à sa juridiction exclusive en haute mer. Aucun changement de pavillon ne peut intervenir au cours d'un voyage ou d'une escale, sauf en cas de transfert réel de la propriété ou de changement d'immatriculation.

[...]

35 **Article 94, paragraphe 1 – Obligations de l'État du pavillon**

1. Tout État exerce effectivement sa juridiction et son contrôle dans les domaines administratif, technique et social sur les navires battant son pavillon. »

36 L'article 94, paragraphes 2 à 7, de la Convention ajoute une énumération (« non exhaustive ») des obligations individuelles que l'État du pavillon doit respecter dans l'exercice de sa souveraineté et du contrôle des navires.

37 **b) Droit de l'Union**

- 38 Les normes pertinentes du droit de l'Union dont la mise en œuvre est assurée en Allemagne par l'article 1^{er}, paragraphe 2, du VersStG figuraient initialement, au titre de la période de décembre 2009, à **l'article 25, paragraphe 1, de la directive 88/357** (deuxième directive 88/357/CEE du Conseil, du 22 juin 1988, portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant l'assurance directe autre que l'assurance sur la vie, fixant les dispositions destinées à faciliter l'exercice effectif de la libre prestation de services et modifiant la directive 73/239/CEE (JO 1978, L 172, p. 1) [**Or. 14**]
- 39 Aux termes de cette disposition, « [s]ans préjudice d'une harmonisation ultérieure, tout contrat d'assurance conclu en régime de prestation de services est exclusivement soumis aux impôts indirects et taxes parafiscales grevant les primes d'assurance dans l'État membre où le risque est situé au sens de l'article 2, point d), ainsi que, en ce qui concerne l'Espagne, aux surcharges fixées légalement en faveur de l'organisme espagnol "Consortio de Compensación de Seguros" pour les besoins de ses fonctions en matière de compensation des pertes résultant d'événements extraordinaires survenant dans cet État membre [...] ».
- 40 **L'article 2, sous d), de la directive 88/357** donne aux fins de la disposition considérée, la définition suivante de la notion d'État membre dans lequel le risque est situé :
- 41 « [...] »
- d) État membre où le risque est situé :
- l'État membre où se trouvent les biens, lorsque l'assurance est relative soit à des immeubles, soit à des immeubles et à leur contenu, dans la mesure où celui-ci est couvert par la même police d'assurance,
 - l'État membre d'immatriculation, lorsque l'assurance est relative à des véhicules de toute nature,
 - l'État membre où le preneur a souscrit le contrat, s'il s'agit d'un contrat d'une durée inférieure ou égale à quatre mois relatif à des risques encourus au cours d'un voyage ou de vacances, quelle que soit la branche concernée,
 - l'État membre où le preneur a sa résidence habituelle ou, si le preneur est une personne morale, l'État membre où est situé l'établissement de cette personne morale auquel le contrat se rapporte, dans tous les cas qui ne sont pas explicitement visés par les tirets précédents ; [...] ».
- 42 L'article 25 de la directive 88/357 a été, d'une part, abrogé par l'article 46, paragraphe 1, de la directive 92/49/CEE du Conseil, du 18 juin 1992, portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant l'assurance directe autre que l'assurance sur la vie et modifiant les directives 73/239/CEE et 88/357/CEE (troisième directive « assurance non vie »)

(JO 1992, L 228, p. 1) **[Or. 15]** et, d'autre part, remplacé par **l'article 46, paragraphe 2, de cette troisième directive assurance non vie.**

43 Aux termes de cette dernière disposition, « [s]ans préjudice d'une harmonisation ultérieure, tout contrat d'assurance est exclusivement soumis aux impôts indirects et taxes parafiscales grevant les primes d'assurance dans l'État membre où le risque est situé au sens de l'article 2, point d), de la directive 88/357/CEE, ainsi que, en ce qui concerne l'Espagne, aux surcharges fixées légalement en faveur de l'organisme espagnol "Consortio de Compensación de Seguros" pour les besoins de ses fonctions en matière de compensation des pertes résultant d'événements extraordinaires survenant dans cet État membre ».

44 La définition au sens de l'article 2, sous d), de la directive 88/357, également visée à l'article 46, paragraphe 2, de la troisième directive assurance non-vie, est restée inchangée.

45 Depuis lors - mais seulement après l'expiration de la période litigieuse en l'espèce - des dispositions analogues figurent dans la directive 2009/138 [directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil, du 25 novembre 2009, sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II) (JO 2009, L 335, p. 1)]. Les directives précédemment applicables (directive 88/357 et directive 92/49) ont été abrogées avec effet au 1^{er} novembre 2012, conformément à l'article 310 de la directive 2009/138.

46 **L'article 157 de la directive 2009/138** prévoit en son paragraphe 1, premier alinéa :

« [s]ans préjudice d'une harmonisation ultérieure, tout contrat d'assurance est exclusivement soumis aux impôts indirects et taxes parafiscales sur les primes d'assurance dans l'État membre où le risque est situé ou l'État membre de l'engagement.

[...] ».

47 La définition de l'État membre dans lequel le risque est situé figure désormais à **l'article 13, point 13, de la directive 2009/138**, libellé comme suit :

« [a]ux fins de la présente directive, on entend par : **[Or. 16]**

13. "État membre où le risque est situé" : l'un des États membres suivants :

- a) l'État membre où se trouvent les biens, lorsque l'assurance est relative soit à des immeubles, soit à des immeubles et à leur contenu, dans la mesure où celui-ci est couvert par la même police d'assurance ;
- b) l'État membre d'immatriculation, lorsque l'assurance est relative à des véhicules de toute nature ;

- c) l'État membre où le preneur a souscrit la police, s'il s'agit d'un contrat d'une durée inférieure ou égale à quatre mois, relatif à des risques encourus au cours d'un voyage ou de vacances, quelle que soit la branche concernée ;
 - d) dans tous les cas non expressément couverts par les points a), b) ou c), l'État membre où l'un des éléments suivants est situé :
 - i) la résidence habituelle du preneur ; ou
 - ii) si le preneur est une personne morale, l'établissement du preneur auquel le contrat se rapporte [...] ; »
- 48 Aucun changement n'a été apporté à la définition de l'État membre dans lequel le risque est situé, pour l'assurance des véhicules de toute nature. En outre, en vertu de l'article 157, paragraphe 1, de la directive 2009/138, les contrats d'assurance peuvent désormais être imposables aussi bien dans l'État membre du risque que dans l'État membre de l'obligation au sens de l'article 13, point 14, de la directive 2009/138. Par contre, en vertu de la législation antérieure de l'Union (article 25, paragraphe 1, de la directive 88/357 ou article 46, paragraphe 2, de la troisième directive sur l'assurance non-vie), la compétence fiscale n'appartenait qu'à l'État membre dans lequel le risque est situé.
- 49 **2. Sur la situation juridique en droit national**
- 50 Dans l'optique exclusive du droit national, le recours devrait être rejeté.
- 51 **a) Réunion des conditions nationales d'imposition des opérations d'assurance [Or. 17]**
- 52 L'Allemagne détient en vertu de son droit national la compétence fiscale sur les primes d'assurance perçues par l'Association. Les critères d'imposition des primes perçues par l'Association au titre de l'assurance des risques liés aux navires de mer appartenant à des compagnies maritimes nationales sont remplis en l'espèce. En particulier, les conditions énoncées à l'article 1^{er}, paragraphe 2, du VersStG, dans la version en vigueur au cours de la période litigieuse (VersStG 1996), sont réunies.
- 53 **aa) Relation d'assurance créée avec un assureur établi sur le territoire de l'UE/EEE**
- 54 Les relations d'assurance en cause ont été instituées avec un assureur établi sur le territoire des États membres [de l'Union], à savoir l'Association (voir article 1^{er}, paragraphe 2, première phrase, premier membre de phrase, du VersStG 1996). Ce point est constant entre les parties.
- 55 **bb) Navires de mer appartenant à des ressortissants allemands**

- 56 Les compagnies maritimes propriétaires des navires sont des entreprises établies sur le territoire d'application de la loi (allemande) sur les assurances (VersStG 1996), c'est-à-dire en Allemagne. (voir son article 1^{er}, paragraphe 2, première phrase, deuxième membre de phrase).
- 57 Les conditions posées par l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phase, point 2, du VersStG 1996 sont par ailleurs remplies, dans la mesure où les risques liés aux navires de mer couverts par l'Association sont ceux se rapportant aux véhicules de toute nature. En outre, il a été attribué à ces navires de mer un numéro d'identification parallèlement à leur numéro OMI. Sur ce point également, les parties n'opposent pas d'arguments contraires.
- 58 **cc) Inscription dans un registre à l'intérieur du pays**
- 59 Enfin, il est également satisfait à la condition, déterminante en l'espèce, que les navires de mer des compagnies maritimes, soient enregistrés sur le territoire d'application de la loi (allemande) sur les assurances (VersStG), c'est-à-dire à l'intérieur du pays, dans un registre officiel ou officiellement reconnu au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, seconde phrase, point 2, du VersStG 1996. Cependant, les parties au litige s'opposent sur la question centrale du litige [**Or. 18**] consistant à savoir si l'inscription dans le registre national est un élément fiable de rattachement à la compétence fiscale de l'Allemagne.
- 60 (1) Le droit national retient à l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, VersStG 1996 le critère de l'inscription dans un registre national officiel ou officiellement reconnu. Aucune disposition de la loi ne détermine quel doit être concrètement le registre pertinent à cet égard.
- 61 Peuvent entrer en considération à titre de registre pertinent au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996 le registre (allemand) des navires de mer [OMISSIS], le registre des pavillons (allemand) [OMISSIS] ou encore le registre maritime international tenu en Allemagne à titre d'annexe au registre des pavillons [OMISSIS]. Ces trois registres sont des registres nationaux, de sorte qu'il est satisfait aux conditions d'imposition des relations d'assurance se rapportant aux navires de mer inscrits dans l'un de ces registres nationaux.
- 62 (2) En l'espèce, les navires de mer doivent être ou sont effectivement inscrits dans l'un (au moins) des registres nationaux susmentionnés.
- 63 Les navires de mer dont émanent les risques assurés par l'Association doivent être inscrits en vertu de l'article 3, paragraphe 2, de la SchRegO dans le registre des navires qui doit être tenu par le tribunal de district compétent [en l'occurrence l'Amtsgericht Hamburg (tribunal de district de Hambourg)] conformément à l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la SchRegO. Doivent être inscrits en vertu de l'article 3, paragraphe 2, de la SchRegO, les navires de mer qui doivent ou peuvent battre pavillon fédéral en application de l'article 1^{er} ou de l'article 2 du FlaggRG. L'article 10, paragraphe 1, première phrase, de la SchRegO impose

également au propriétaire une obligation d'inscription correspondante de son navire de mer.

- 64 En l'espèce, les navires de mer assurés en vertu des conventions d'assurance en cause peuvent battre pavillon fédéral. Conformément à l'article 1^{er}, paragraphe 1, du FlaggRG, tous les navires de mer appartenant à des ressortissants allemands domiciliés sur le territoire d'application de la Loi fondamentale, c'est-à-dire sur le territoire national, doivent battre pavillon fédéral. Cette condition est remplie en l'espèce, puisque les navires de mer sont la propriété **[Or. 19]** de compagnies maritimes nationales ayant en Allemagne leur siège social, un établissement ou un site analogue.
- 65 (3) Une (éventuelle) inscription complémentaire dans le registre maritime international des navires de mer battant pavillon fédéral et utilisés en trafic international ne modifie en rien l'inscription dans le registre des navires national. [OMISSIS] [indications détaillées]
- 66 **b) L'immatriculation des navires de mer n'est pas déterminante**
- 67 Contrairement à l'avis de l'Association, peu importe, selon la loi nationale, l'État d'« immatriculation » des navires. En effet, en posant le critère de l'inscription dans un registre au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996, le législateur allemand n'a pas retenu la notion d'État membre d'immatriculation, mais lui a substitué l'obligation d'inscription dans un registre officiel ou officiellement reconnu.
- 68 Au demeurant, les navires de mer ne sont pas assujettis à l'obligation d'immatriculation à laquelle sont tenus les véhicules terrestres (véhicules à moteur) en vertu de l'article 31, du StVG et les aéronefs, conformément à l'article 2, paragraphe 1, du Luftverkehrsgesetz (loi relative aux transports aériens) [OMISSIS]. [indications détaillées]
- 69 À la différence du régime applicable aux véhicules à moteur et aux aéronefs, qui comporte des dispositions régissant, au-delà de l'« immatriculation », leur « inscription à un registre », le régime des navires de mer comporte **[Or. 20]** en sus de leur inscription dans un registre, des normes gouvernant le « port du pavillon », mais non l'« immatriculation ». En outre, selon l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996, le point de référence retenu pour les navires n'est pas le port du pavillon. Seule l'inscription au registre est déterminante.
- 70 **c) L'inscription dans un registre étranger n'est pas déterminante**
- 71 Il n'en va pas non plus autrement lorsque les navires de mer font l'objet, en sus de leur inscription dans le registre des navires national, d'une inscription complémentaire dans un registre étranger.

- 72 D'une part, cette inscription n'est pas déterminante en droit national pour identifier l'État membre dans lequel le risque est situé. D'autre part, une telle inscription complémentaire ne fait pas obstacle au rattachement de la compétence fiscale à l'inscription au registre national. En particulier, il n'existe, en l'espèce, aucune dérogation à l'obligation d'inscription au sens de l'article 14, paragraphe 1, de la SchRegO, car les navires de mer ne sont inscrits dans aucun registre maritime étranger. L'inscription des navires de mer dans un registre des pavillons étranger ne constitue pas non plus un motif de dérogation à l'obligation d'inscription.
- 73 aa) Une inscription complémentaire dans un registre étranger est possible, parce que le droit national permet d'exempter les navires appartenant à des propriétaires allemands de l'obligation de battre pavillon fédéral. Conformément à l'article 7, paragraphe 1, du FlaggRG, l'armateur ou l'équipementier d'un navire de mer inscrit dans le registre des navires peut être autorisé à battre un autre pavillon national que le pavillon fédéral [« out-flagging » (sortie de pavillon)]. Dès lors qu'une sortie de pavillon a été autorisée, les registres des pavillons tenus au Libéria et à Malte doivent être pris en considération dans la présente affaire.
- 74 bb) Il n'en demeure pas moins que l'inscription dans un registre sur le territoire national (le registre des navires de mer) est maintenue, même en cas de sortie de pavillon et d'inscription dans un registre des pavillons étranger. L'inscription des navires de mer dans le registre national (registre des navires de mer) présuppose que le navire appartient à un ressortissant allemand domicilié en Allemagne (voir article 1^{er}, paragraphe 1, du FlaggRG, lu conjointement à l'article 3, paragraphe 2, de la SchRegO). Ce droit de propriété et l'inscription corrélatrice dans le registre des navires de mer conservent leur validité, même si la sortie de pavillon du navire de mer a été autorisée et si le navire peut donc naviguer sous le pavillon d'un autre État que l'Allemagne. **[Or. 21]** Ce maintien de l'inscription dans le registre sur le territoire national remplit – comme expliqué ci-dessus – la condition posée par l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, VersStG 1996.
- 75 La sortie de pavillon au sens de l'article 7, paragraphe 1, du FlaggRG suppose à tout le moins qu'un navire de mer est (en principe) tenu en vertu de l'article 1^{er} ou de l'article 2, du FlaggRG de battre pavillon fédéral et qu'est également imposée l'obligation d'inscription corrélatrice dans le registre des navires, faute de quoi une autorisation de sortie de pavillon ne serait pas nécessaire. En outre, le droit de battre pavillon fédéral est seulement suspendu pendant la durée de l'autorisation temporaire de sortie de pavillon, conformément à l'article 7a, paragraphe 3, du FlaggRG. Par ailleurs, en cas d'autorisation de sortie de pavillon, l'interdiction de l'exercice du droit de battre pavillon fédéral, ainsi que la durée de cette interdiction, doivent être mentionnés dans le registre des navires en vertu de l'article 17, paragraphe 2, de la SchRegO. L'inscription de la mention de la sortie de pavillon dans le registre des navires suppose une inscription existante du navire dans le registre des navires.
- 76 **d) Exclusion d'une interprétation restrictive de la notion de « registre »**

- 77 Une interprétation restrictive de la notion de « registre » au sens restreint de registre où sont portées les inscriptions à (seule) fin d'attester l'immatriculation des navires de mer ne permet pas à la chambre de céans de parvenir à une solution différente sur le fondement du droit national. Dans une telle interprétation, la seule inscription dans un registre des pavillons dans l'État dont le navire de mer bat pavillon national pourrait, par exemple, être déterminante. En définitive, il se pourrait alors effectivement, comme le soutient l'Association, que l'on doive retenir l'État du pavillon en tant qu'« État d'immatriculation » aux fins du rattachement de la compétence fiscale.
- 78 aa) Il est parfois soutenu effectivement que seul constitue le registre pertinent au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996 un registre où sont ou doivent être immatriculés les véhicules aux fins de leur admission au mode de transport en cause. Par contre, un registre attestant la propriété d'un véhicule sans retenir son admission à la circulation publique ne pourrait pas être déterminant pour localiser le risque émanant d'un véhicule [OMISSIS] [référence bibliographique]. L'État d'immatriculation d'un navire au sens de l'article 2, sous d), de la directive 88/357 serait donc l'État dont il est autorisé à battre le pavillon. Le pavillon de l'État sous lequel navigue un navire détermine [Or. 22] son appartenance à la sphère de souveraineté de cet État. En effet, celui-ci fixe les normes de qualité applicables aux navires battant son pavillon, de sorte qu'il porte la responsabilité du risque posé par le navire.
- 79 bb) La chambre admet encore, certes, la compatibilité d'une telle interprétation avec le libellé de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996, dans la mesure où cette disposition ne comporte que le terme « registre ». Cependant, il ressort ensuite explicitement de son libellé que l'inscription doit être effectuée dans une registre « sur le territoire d'application de la présente loi », c'est-à-dire l'inscription dans un registre en Allemagne. Or, cette condition n'est pas remplie si l'inscription est effectuée dans un registre des pavillons étranger.
- 80 cc) Une interprétation corrective à cet égard de l'article 1^{er}, paragraphe 2, deuxième phrase, point 2, du VersStG 1996 est exclue également au motif qu'elle est démentie par l'intention du législateur allemand et les travaux préparatoires de la loi.
- 81 La transposition en droit allemand de la disposition pertinente du droit de l'Union (l'article 25 de la directive 88/357, lu conjointement à son article 2, sous d), deuxième tiret) devait effectivement retenir initialement le critère de l'immatriculation. Le projet de loi en ce sens du gouvernement fédéral prévoyait une adaptation de l'article 1^{er}, du VersStG, de façon à rattacher, dans le cas de l'assurance des véhicules, le risque assuré et, par conséquent, la compétence fiscale à l'État membre dans lequel le véhicule est ou doit être immatriculé ou dans lequel l'octroi d'une autorisation d'exploitation est prescrite pour le véhicule. [OMISSIS] [référence] Lors de l'examen du projet de loi, la commission des finances a toutefois retenu par la suite l'inscription dans un registre et un numéro

d'identification comme critères de rattachement. Cette modification a été justifiée par le fait qu'aux fins de la définition de la localisation du risque, la version allemande de la directive 88/357 s'écartait sensiblement d'autres versions linguistiques officielles de l'Union ou utilisait des notions juridiques techniques ayant en droit allemand une signification bien établie, mais qui n'était pas souhaitée dans le contexte général de la directive [OMISSIS] [référence] Après consultation de la Commission et d'experts des autres États membres, des erreurs de transmission auraient pu alors être résolues et les concepts juridiques définis plus clairement au cours de la procédure législative. Dans ces conditions, [Or. 23] la proposition de loi dans la version adoptée par la commission des finances conformément aux autres versions linguistiques officielles de la directive a précisé, d'une part, qu'étaient visés les « véhicules de toute nature » (c'est-à-dire les véhicules routiers, aéronefs et navires) et, d'autre part, que le critère retenu n'était pas l'immatriculation, mais l'inscription dans un registre officiel.[OMISSIS] [référence]

82 Le texte proposé et le rapport de la commission des finances sont rédigés en ces termes [OMISSIS] [référence]:

c) « Le terme “véhicule” qui figurait dans le projet du gouvernement (paragraphe 3, point 2) a suscité des incertitudes sur la portée de la réglementation. Conformément aux versions de la directive dans d'autres langues de [l'Union], le nouveau texte précise qu'il vise les “véhicules de toute nature” (véhicules routiers, aéronefs et bateaux). Pour la clarté des critères, il convient à l'avenir, conformément aux règles établies dans d'autres pays de [l'Union], de ne plus faire référence à l'immatriculation, mais à l'inscription dans un registre officiel (par exemple, registre des véhicules et registre des navires de mer) ». [OMISSIS]

83 **e) Conformité du droit national à la convention sur le droit de la mer**

84 Les dispositions de la convention sur le droit de la mer ne sont pas non plus en opposition avec le droit national. Ce texte laisse en principe chaque État libre de fixer les conditions auxquelles il soumet l'attribution de sa nationalité aux navires, les conditions d'immatriculation des navires sur son territoire et les conditions requises pour qu'ils aient le droit de battre son pavillon. Le maintien de l'inscription d'un navire de mer au registre maritime national malgré l'autorisation de battre un pavillon national autre que le pavillon fédéral est, en particulier, compatible avec l'article 91, paragraphe 1, première phrase, de la convention. Les dispositions de la convention ne s'opposent pas à une réglementation nationale rattachant la compétence fiscale à l'inscription au registre des navires, puisque le statut juridique des navires, qui est régi par la loi de l'État du pavillon, n'est pas affecté par l'assujettissement fiscal des relations d'assurance liées aux navires.

85 **f) Absence de modification de la teneur de la réglementation par la nouvelle rédaction de l'article 2 du VersStG [Or. 24]**

86 Au demeurant , la solution à apporter au présent litige en droit national ne serait nullement modifiée si la version de l'article 2, paragraphe 2, première phrase, point 2, du VersStG (VersStG 2012), en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2013, avait été applicable pendant la période litigieuse, dès lors que les conditions d'application de cette version de la loi sont également réunies.

87 [OMISSIS] [indications détaillées]

88 **3. La situation juridique du point de vue du droit de l'Union**

89 La chambre de céans doute toutefois que cette appréciation uniquement fondée sur le droit national et la solution corrélatrice de l'assujettissement fiscal rattaché à une inscription dans un registre sur le territoire national, soient compatibles avec le droit de l'Union, dès lors que, en particulier, il est alors possible d'imposer le risque assuré lié aux véhicules aussi bien dans l'État membre de l'inscription au registre que dans celui de l'immatriculation ou dans l'État du pavillon.

90 **a) Pertinence de l'immatriculation pour l'attribution de la compétence fiscale**

91 aa) Le droit de l'Union (article 25, paragraphe 1, de la directive 88/357 ou article 46, paragraphe 2, de la troisième directive sur l'assurance non-vie) confère la compétence fiscale à l'État membre dans lequel le risque est situé. Lorsque l'assurance se rapporte à des véhicules, cet État s'entend de l'« État membre d'immatriculation », selon l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357 [Or. 25] [devenu article 13, point 13, sous b), de la directive 2009/138]. Toutefois, ces dispositions ne définissent pas la notion d'« État membre d'immatriculation ».

92 Dans ce contexte, l'interprétation de la directive applicable soulève la question de savoir ce que l'on entend par « État membre d'immatriculation », lorsqu'il s'agit de déterminer la localisation du risque lié à des relations d'assurance de navires de mer. On peut se demander, en particulier, si l'admission, corrélativement pertinente, des navires de mer à la circulation repose sur le droit de battre pavillon et si, en lieu et place d'un rattachement à l'inscription dans un registre, il y a lieu de retenir le pavillon qu'un navire est autorisé à battre.

93 L'État membre d'immatriculation pourrait être l'État dont le droit régit l'admission d'un véhicule à la circulation dans l'espace public. Pour les navires de mer, l'État membre d'immatriculation pourrait être ainsi l'État membre qui fixe les normes juridiques applicables à l'exploitation du navire de mer dans le trafic général et, partant, les conditions encadrant son utilisation. Compte tenu du risque global d'exploitation posé par les véhicules, le critère de l'immatriculation pourrait également servir, pour les besoins de l'assurance, à une localisation géographique bien définie du risque émanant d'un véhicule.

94 cc) Les dispositions de la convention pourraient également plaider en faveur d'un rattachement à l'État membre d'immatriculation. En vertu de son article 91, paragraphe 1, les navires possèdent la nationalité de l'État dont ils sont autorisés à

battre pavillon. L'article 94, paragraphe 1, dispose que tout État exerce sa juridiction et son contrôle sur les navires battant son pavillon. En particulier, tout État est tenu d'adopter des mesures pour assurer la sécurité en mer des navires battant son pavillon (article 94, paragraphe 2 *).

95 **b) Pertinence de la notion d'inscription/enregistrement dans d'autres versions linguistiques de la directive**

96 La détermination de la notion d'« État membre d'immatriculation » est d'autant plus importante que, par rapport à la version allemande de la directive 88/357, d'autres versions linguistiques de ce texte ne font pas référence, à l'article 2, sous d), deuxième tiret, à l'État membre d'immatriculation, mais à l'État membre d'inscription ou d'enregistrement. C'est ainsi que la norme en cause est rédigée en ces termes dans la version anglaise : [Or. 26]

« “Member State where the risk is situated” means :

[...]

– the Member State of registration, where the insurance relates to vehicles of any type,

[...] ».

97 L'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357 est libellé comme suit dans la version italienne :

« Stato membro in cui il rischio è situato ;

[...]

– lo Stato membro di immatricolazione, quando l'assicurazione si riferisce a veicoli immatricolati di ogni tipo ;

[...] ».

98 **c) Jurisprudence de la Cour de justice**

99 La chambre de céans se demande également, au vu de la jurisprudence de la Cour, dans quelle mesure il est possible de se fonder uniquement sur l'inscription dans un registre, indépendamment d'une éventuelle admission du véhicule à la circulation, lorsqu'il s'agit d'interpréter l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357.

100 C'est ainsi qu'il se déduit, d'une part, de la jurisprudence de la Cour (arrêts du 14 juin 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, et du 17 janvier 2019, C-74/18,

* Ndt: lire « article 94, paragraphe 3 ».

A., EU:C:2001:332, point 29) que la situation du risque et, partant, l'attribution de la compétence fiscale est plutôt définie par des critères d'ordre concret et physique que par des critères d'ordre juridique et qu'à chaque risque doit correspondre un élément concret permettant de le localiser dans un État membre déterminé (voir arrêt du 14 juin 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, point 44).

101 D'autre part, la Cour considère que l'État membre où le risque est situé est celui de l'immatriculation du véhicule, même s'il ne s'agit pas de l'État membre dans lequel le véhicule est utilisé (voir arrêt du 14 juin 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, point 45). **[Or. 27]**

102 En outre, la Cour a précisé (arrêts du 14 juin 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, point 46, et du 17 janvier 2019, C-74/18, A., EU:C:2001:332, point 30) que les dispositions de l'article 2, sous d), dernier tiret, de la directive 88/357, qui envisagent les hypothèses résiduelles par rapport aux cas spécifiques et à la détermination corrélatrice de l'État membre dans lequel le risque est situé visés à l'article 2, sous d), premier à troisième tirets, ont notamment pour objectif « d'édicter une règle supplétive pour la détermination du lieu où est situé un risque d'exploitation, lorsque ce risque n'est pas lié spécifiquement à un immeuble, à un véhicule ou à un voyage. L'accent est mis à cette fin sur le lieu où est exercée l'activité dont le risque est couvert par le contrat. ».

103 **4. Pertinence de la question préjudicielle.**

104 L'issue de la procédure est conditionnée par la réponse à la question de savoir si l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357, lu conjointement à son article 25, paragraphe 1, premier membre de phrase, ou à l'article 46, paragraphe 2, de la troisième directive – assurance non-vie –, a été mis en œuvre conformément au droit de l'Union, aux fins de l'assujettissement fiscal de la rémunération de l'assurance des risques liés aux véhicules de toute nature tels que les navires de mer présentement en cause.

105 Contrairement aux prescriptions du droit de l'Union, qui retiennent les notions d'« État membre d'immatriculation » et de « situation du risque », l'article 1^{er}, paragraphe 2, du VersStG, dans la version du VersStG 1996 en vigueur en 2009, se fonde, comme exposé ci-dessus, conformément à son libellé et à la volonté du législateur non pas, précisément, sur l'État membre d'immatriculation, mais, retient comme critère déterminant l'« inscription » sur un registre national officiel ou officiellement reconnu, parallèlement au numéro d'identification. Dans ces conditions, l'inscription dans le registre allemand des navires de mer suffit à fonder la compétence fiscale de l'Allemagne, même si le navire de mer bat légalement pavillon d'un autre État membre ou d'un État non membre de l'EEE et a été inscrit dans un registre des pavillons étranger. **[Or. 28]**

106 Bien que le recours doive être rejeté en vertu du droit national, il pourrait par contre être accueilli sur le fondement des critères du droit de l'Union, pour autant que la compétence fiscale sur les conventions d'assurance soit conférée non pas à

l'État dans lequel existe, pour un véhicule, une inscription dans un registre officiel, mais à l'État dans lequel, pour un véhicule, une autorisation a été accordée ou, pour des navires, à l'État dont le navire bat pavillon. En effet, selon son libellé, l'article 2, sous d), deuxième tiret, de la directive 88/357, pourrait fonder le rattachement de l'assujettissement fiscal des assurances sur la seule inscription au sens d'immatriculation, c'est-à-dire au sens de détermination des normes juridiques applicables à l'exploitation du navire et non sur une inscription liée à l'attestation du droit de propriété comme le prévoit la législation nationale (voir article 3, paragraphe 2, article 10, paragraphe 1, première phrase, de la SchRegO, lus conjointement à l'article 1^{er}, paragraphe 1, du FlaggRG).

107 Si, en suivant cette interprétation ainsi que, par conséquent, l'argumentation de l'Association, l'on se fondait, pour déterminer l'État membre d'immatriculation, sur l'ordre juridique compétent pour régir l'exploitation du navire, le droit allemand, par le rattachement exclusif qu'il dispose à l'inscription dans un registre national, serait alors contraire aux prescriptions du droit de l'Union.

108 **5. Base légale du renvoi préjudiciel**

109 [OMISSIS]

110 **6. Sur le sursis à statuer**

111 [OMISSIS]

[OMISSIS] [Signatures]