

Sag C-786/19**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

23. oktober 2019

Forelæggende ret:

Finanzgericht Köln (Domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Köln, Tyskland)

Afgørelse af:

22. februar 2019

Sagsøger:

The North of England P & I Association Ltd., også som efterfølger for Marine Shipping Mutual Insurance Company

Sagsøgt:

Bundeszentralamt für Steuern

Hovedsagens genstand

Forsikringssskat på skibe – skibe, som er registreret i skibsregistret i Tyskland, men fører en anden stats flag – skatte- og afgiftspligt i henhold til national lovgivning udelukkende på grundlag af registreringen i registret – forenelighed med direktiv 88/357

Den præjudicielle forelæggelses genstand og retsgrundlag

Fortolkning af EU-retten, artikel 267 TEUF

Præjudicielt spørgsmål

Skal artikel 2, litra d), andet led, sammenholdt med artikel 25, stk. 1, første sætningsled, i direktiv 88/357/EØF og artikel 46, stk. 2, i direktiv 92/49/EØF med hensyn til bedømmelsen af den medlemsstat, hvor risikoen består, fortolkes

således, at der herved i tilfælde af forsikring mod risici i forbindelse med driften af et skib er tale om den stat, på hvis område et skib er registreret i et officielt register med henblik på at bevise ejerskabet, eller om den stat, hvis flag skibet fører?

Anførte folkeretlige forskrifter

De Forenede Nationers havretskonvention (havretskonventionen) af 10. december 1982, navnlig artikel 91 og 94

Anførte EU-retlige forskrifter

Rådets andet direktiv 88/357/EØF af 22. juni 1988 om samordning af love og administrative bestemmelser vedrørende direkte forsikringsvirksomhed bortset fra livsforsikring, om fastsættelse af bestemmelser, der kan lette den faktiske gennemførelse af den frie udveksling af tjenesteydelser, og om ændring af direktiv 73/239/EØF, navnlig artikel 2, litra d), andet led, sammenholdt med artikel 25, stk. 1

Rådets direktiv 92/49/EØF af 18. juni 1992 om samordning af love og administrative bestemmelser vedrørende direkte forsikringsvirksomhed bortset fra livsforsikring og om ændring af direktiv 73/239/EØF og 88/357/EØF (tredje skadesforsikringsdirektiv), navnlig artikel 46. stk. 2

Anførte nationale forskrifter

Versicherungsteuergesetz (lov om forsikringskat), således som affattet ved lovbekendtgørelse af 10. januar 1996, navnlig § 1, stk. 2, andet punktum, nr. 2)

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingernes forløb

- 1 Sagsøgeren er et forsikringsselskab med hjemsted i Storbritannien og tilbyder sø- og havforsikringer i hele verden. Selskabet er desuden efterfølger for Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (MSMI). Sagsøgeren og MSMI har forsikret risici i forbindelse med flere skibe, som ejes af tyske selskaber med begrænset ansvar. Hvert skib er blevet tildelt et såkaldt IMO-nummer (IMO = International Maritime Organization), og de er registreret i skibsregistret ved byretten i Hamburg (Tyskland).
- 2 På grundlag af disse forsikringsaftaler opkrævede sagsøgeren forsikringspræmier. Der blev ikke betalt tyske forsikringskatter i denne sammenhæng.
- 3 Det tyske Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (forbundsmyndigheden for skibsfart og hydrografi) godkendte, at de pågældende skibe i stedet for det

tyske flag kunne føre et andet nationalflag, nemlig Liberias eller Maltas flag (såkaldt udflagningsperiode). Skibene var fortsat registreret i det tyske skibsregister i udflagningsperioden.

- 4 Sagsøgte traf afgørelse om, at sagsøgeren skyldte forsikringskat af de opkrævede præmier. Efter forgæves klage har sagsøgeren anlagt sag til prøvelse af denne afgørelse ved den forelæggende ret.

Hovedsagens parter væsentligste argumenter

- 5 Sagsøgeren har gjort gældende, at henførelsen af beskatningsret i henhold til artikel 2, litra d), andet led, i direktiv 88/357 udelukkende afhænger af registreringen af et transportmiddel. For så vidt angår skibe er den stat, hvis flag skibet er berettiget til at føre, den stat hvor registreringen er sket, eftersom flagstaterne fastsætter kvalitetsstandarderne for de skibe, som sejler under deres flag, og dermed er ansvarlige for den risiko, som udgår fra skibene.
- 6 Heroverfor har sagsøgte anført, at tysk lovgivning i henhold til § 1, stk. 2, andet punktum, nr. 2), i lov om forsikringskat netop ikke knytter beskatningen af forsikringsaftaler i forbindelse med transportmidler af enhver art til flagstaten, men derimod til registreringen i et (indenlandsk) register (her skibsregistret) og eksistensen af et kendemærke (her IMO-nummeret). Det forhold, at skibet desuden er registreret andetsteds, f.eks. i et udenlandsk flagregister, er uden betydning.

Kort fremstilling af begrundelsen for den præjudicielle forelæggelse

Retstilstanden i henhold til national lovgivning

- 7 I henhold til national lovgivning skal der ikke gives medhold i søgsmålet, eftersom alle betingelserne for beskatning af de forsikringspræmier, som sagsøgeren har opkrævet, er opfyldt. I henhold til § 1, stk. 2, andet led, nr. 2), i lov om forsikringskat afhænger skattepligten bl.a. af, »at transportmidlet inden for denne lovs gyldighedsområde er opført i et offentligt eller offentligt anerkendt register og forsynet med et kendemærke«. Begge dele er tilfældet her. Derimod er det uden betydning, i hvilken stat der foreligger en »tilladelse« til at sejle for skibene.
- 8 Forsikringspligten berøres ikke af udflagningen, eftersom registreringen i det tyske skibsregister fortsat består. Desuden opfyldes betingelsen om, at registreringen i registret skal ske i Tyskland (»inden for denne lovs gyldighedsområde«), ikke af en opførelse i et udenlandsk flagregister.
- 9 Denne fortolkning er i overensstemmelse med den tyske lovgivers hensigt og forarbejderne til lov om forsikringskat. Mens det oprindelige lovudkast bestemte, at der blev taget udgangspunkt i tilladelsen, blev det efter drøftelser med Europa-

Kommissionen og eksperter i de øvrige medlemsstater besluttet, at der skulle tages udgangspunkt i registreringen i et register og et kendemærke. Denne ændring blev begrundet med, at den tyske udgave af direktiv 88/357 indeholdt væsentlige afvigelser fra udgaverne på Unionens øvrige officielle sprog. I forarbejderne til loven hed det herom: »Med henblik på entydig afgrænsning skal der fremover – i overensstemmelse med bestemmelserne i andre EF-lande – ikke tages hensyn til tilladelsen, men derimod til registreringen i et offentligt register (f.eks. et transportmiddelregister eller skibsregister).«

Retstilstanden i henhold til EU-retten

- 10 Den forelæggende ret er imidlertid i tvivl om, hvorvidt den nationale retstilstand er i overensstemmelse med EU-retten, navnlig eftersom beskatning både kan ske i den medlemsstat, hvor registreringen i registret er sket, og i den medlemsstat, hvor der er givet tilladelse henholdsvis flagstaten.
- 11 I henhold til EU-retten (artikel 25, stk. 1, i direktiv 88/357 og artikel 46, stk. 2, i direktiv 92/49) tilkommer beskatningsretten den medlemsstat, hvor risikoen består. Herved forstås, såfremt forsikringen dækker registrerede transportmidler som omhandlet i artikel 2, litra d), andet led, i direktiv 88/357, »den medlemsstat, hvor registreringen er sket«. Disse bestemmelser indeholder imidlertid ikke nogen definition af begrebet »den medlemsstat, hvor registreringen er sket«.
- 12 Den medlemsstat, hvor registreringen er sket, kan være den stat, efter hvis lovgivning transportmidlet har tilladelse til at sejle i det offentlige rum. For så vidt angår skibe kan den stat, som fastsætter bestemmelserne for driften af skibet i den almindelige transport og dermed sætter rammebetingelserne for benyttelsen af skibet, herefter betragtes som den medlemsstat, hvor registreringen er sket. Registreringskriteriet kan i betragtning af de generelle driftsrisici, som udgår fra transportmidlerne, også være egnet til entydigt geografisk at lokalisere den risiko, som udgår fra et transportmiddel, med henblik på forsikring.
- 13 Havretskonventionens bestemmelser kan også tale for, at hovedvægten lægges på den medlemsstat, hvor registreringen er sket. I henhold til havretskonventionens artikel 91, stk. 1, har skibe den stats nationalitet, hvis flag de er berettiget til at føre. I henhold til havretskonventionens artikel 94, stk. 1, skal enhver stat udøve sin jurisdiktion over skibe, som fører dens flag. I særdeleshed skal enhver stat for skibe, som fører dens flag, træffe de foranstaltninger, som er nødvendige for sikkerheden på havet (jf. havretskonventionens artikel 94, stk. 3).
- 14 Det bør desuden tages i betragtning, at udgaver af direktiv 88/357 på andre sprog end tysk (f.eks. den engelske og den italienske udgave) i artikel 2, litra d), andet led, ikke taler om den medlemsstat, der har givet tilladelse, men om den medlemsstat, hvor opførelsen eller registreringen er sket.
- 15 Også efter Domstolens praksis er det for så vidt angår fortolkningen af artikel 2, litra d), andet led, i direktiv 88/357 tvivlsomt, om der udelukkende skal lægges

vægt på en registrering i et register uafhængigt af transportmidlets eventuelle tilladelse til at sejle.

- 16 Således kan det på den ene side udledes af Domstolens praksis (dom af 14.6.2001 C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, og af 17.1.2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, præmis 29), at spørgsmålet om, hvor risikoen består, og dermed hvor beskatningsretten skal placeres, skal afgøres på grundlag af konkrete og fysiske kriterier, snarere end på grundlag af juridiske kriterier, og desuden, at formålet er, at der for hver enkelt risiko skal være et konkret forhold, der kan give grundlag for at placere risikoen i en bestemt medlemsstat (jf. dom af 14.6.2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, præmis 44).
- 17 På den anden side har Domstolen anført, at den medlemsstat, hvor risikoen består, er den medlemsstat, hvor registreringen er sket, selv hvis dette ikke er den medlemsstat, hvor transportmidlet bruges (jf. dom af 14.6.2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, præmis 45).
- 18 Desuden har Domstolen (dom af 14.6.2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, præmis 46, og af 17.1.2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, præmis 30) præciseret, at formålet med bestemmelsen i artikel 2, litra d), sidste led, som går ud over de særtilfælde, som er omhandlet i artikel 2, litra d), første til tredje led, i direktiv 88/357, »således navnlig [er] at opstille en udfyldningsregel til bestemmelse af det sted, hvor en driftsrisiko består, når risikoen ikke særligt er forbundet med en fast ejendom, et transportmiddel eller en rejse. Hovedvægten er herved lagt på, hvor den virksomhed, som kontrakten dækker risikoen ved, udøves.«

ARBEJDSUDVALGET