

Υπόθεση C-786/19

Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου

Ημερομηνία καταθέσεως:

23 Οκτωβρίου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

Finanzgericht Köln (Γερμανία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

22 Φεβρουαρίου 2019

Προσφεύγουσα:

The North of England P & I Association Ltd., ταυτόχρονα ως διάδοχος εταιρία της Marine Shipping Mutual Insurance Company

Καθής:

Bundeszentralamt für Steuern

Αντικείμενο της κύριας δίκης κεντρικής ομοσπονδιακής φορολογικής αρχής

Φόρος επί των ασφαλίσεων στην περίπτωση ποντοπόρων πλοίων – Πλοία, τα οποία είναι νηολογημένα στη Γερμανία, αλλά φέρουν τη σημαία άλλου κράτους – Σύνδεση της φορολογικής υποχρεώσεως κατά το εθνικό δίκαιο μόνο με τη νηολόγηση – Συμβατότητα προς την οδηγία 88/357

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

Ερμηνεία του ενωσιακού δικαίου. Άρθρο 267 ΣΛΕΕ

Προδικαστικό ερώτημα

Έχει το άρθρο 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, σε συνδυασμό με το άρθρο 25, παράγραφος 1, πρώτη ημιπερίοδος, της οδηγίας 88/357/ΕΟΚ ήτοι με το άρθρο 46, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/49/ΕΟΚ ως προς τον καθορισμό του κράτους μέλους όπου βρίσκεται ο κίνδυνος, την έννοια ότι πρόκειται συναφώς, στην

περίπτωση της ασφαλίσεως κατά κινδύνων που έχουν σχέση με τη λειτουργία ποντοπόρου πλοίου, για το κράτος στην επικράτεια του οποίου έχει καταχωρισθεί ποντοπόρο πλοίο σε επίσημο μητρώο προς τον σκοπό της αποδείξεως της κυριότητας ή για το κράτος τη σημαία του οποίου φέρει το ποντοπόρο πλοίο;

Παρατιθέμενες διατάξεις του διεθνούς δικαίου

Σύμβαση των Ηνωμένων Εθνών για το δίκαιο της θάλασσας (ΣΔΘ) της 10ης Δεκεμβρίου 1982, ειδικά άρθρα 91 και 94

Παρατιθέμενες διατάξεις του ενωσιακού δικαίου

Δεύτερη οδηγία 88/357/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 22ας Ιουνίου 1988, για τον συντονισμό των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων σχετικά με την πρωτασφάλιση, εκτός της ασφάλειας ζωής, και τη θέσπιση των διατάξεων που σκοπό έχουν να διευκολύνουν την πραγματική άσκηση της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών καθώς και για την τροποποίηση της οδηγίας 73/239/ΕΟΚ, ειδικά άρθρο 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, σε συνδυασμό με το άρθρο 25, παράγραφος 1

Οδηγία 92/49/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 18ης Ιουνίου 1992, για τον συντονισμό των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων που αφορούν την πρωτασφάλιση, εκτός της ασφάλειας ζωής, και για την τροποποίηση των οδηγιών 73/239/ΕΟΚ και 88/357/ΕΟΚ (τρίτη οδηγία για την πρωτασφάλιση εκτός της ασφάλειας ζωής), ειδικά άρθρο 46, παράγραφος 2

Παρατιθέμενες διατάξεις του εθνικού δικαίου

Νόμος για τον φόρο ασφαλιστών, κατά την εκ νέου κωδικοποίηση της 10ης Ιανουαρίου 1996 (VersStG 1996), ειδικά άρθρο 1, παράγραφος 2, δεύτερη περίοδος, σημείο 2

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της διαδικασίας

- 1 Η προσφεύγουσα είναι μια εγκατεστημένη στη Μεγάλη Βρετανία ασφαλιστική εταιρία και προτείνει σε παγκόσμια κλίμακα ασφάλειες θαλάσσιων μεταφορών. Επιπλέον είναι διάδοχος εταιρία της Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (MSMI). Η προσφεύγουσα ήτου η MSMI ασφάλισαν έναντι κινδύνων μια σειρά ποντοπόρων πλοίων, ιδιοκτησίας εταιριών περιορισμένης ευθύνης γερμανικού δικαίου. Στα εκάστοτε ποντοπόρα πλοία χορηγείται ένας, όπως αποκαλείται, αριθμός IMO (IMO = International Maritime Organization) (IMO = Διεθνής Οργάνωση Ναυτιλίας)], και καταχωρίζονται στο νηολόγιο του Amtsgericht Hamburg [ειρηνοδικείου Αμβούργου] (Γερμανία).

- 2 Λόγω των ασφαλιστικών αυτών συμβάσεων εισέπραξε η προσφεύγουσα ασφαλίστρα. Γερμανικοί φόροι επί των ασφαλίστρων δεν εισπράχθηκαν εν προκειμένω.
- 3 Η γερμανική Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie [Ομοσπονδιακή Ναυτιλιακή και Υδρογραφική Υπηρεσία] ενέκρινε τη δυνατότητα τα εν λόγω πλοία να φέρουν αντί της (γερμανικής) ομοσπονδιακής σημαίας μια άλλη εθνική σημαία, και δη τη σημαία της Λιβερίας ή της Μάλτας (λεγόμενη αλλαγή σημαίας). Τα πλοία παρέμειναν καταχωρισμένα στο γερμανικό νηολόγιο για το χρονικό διάστημα της αλλαγής σημαίας.
- 4 Η καθής εξέδωσε έναντι της προσφεύγουσας απόφαση επιβολής φόρου επί των ασφαλίστρων για τα εισπραχθέντα ασφαλίστρα. Η προσφεύγουσα, κατόπιν ανεπιτυχούς ενστάσεως, άσκησε προσφυγή κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

Κύρια επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 5 Η προσφεύγουσα προβάλλει ότι για την απονομή του δικαιώματος φορολογήσεως σημασία έχει μόνον η ταξινόμηση ενός οχήματος κατά τους ενωσιακού δικαίου κανόνες του άρθρου 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, της οδηγίας 88/375. Στην περίπτωση των πλοίων, κράτος καταχωρίσεως είναι το κράτος τη σημαία του οποίου δικαιούται να φέρει ένα πλοίο, διότι τα κράτη της σημαίας καθόρισαν τις προδιαγραφές ποιότητας για τα πλοία που ταξιδεύουν υπό τη σημαία τους και επομένως είναι υπεύθυνα για τον κίνδυνο που προέρχεται από το πλοίο.
- 6 Η καθής αντιτείνει ότι σαφώς ο Γερμανός νομοθέτης συνέδεσε τη φορολόγηση ασφαλιστικών συμβάσεων σε συνάρτηση με οχήματα παντός είδους στο άρθρο 1, παράγραφος 2, δεύτερη περίοδος, σημείο 2, VersStG 1996 όχι με το κράτος της σημαίας, αλλά με ένα (ημεδαπό) μητρώο (εν προκειμένω το νηολόγιο) και την ύπαρξη ενός διακριτικού σημείου (εν προκειμένω τον αριθμό IMO). Στερείται σημασίας υφιστάμενη παράλληλη καταχώριση του πλοίου, π.χ. σε αλλοδαπό νηολόγιο.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

Επί της νομικής καταστάσεως κατά το εθνικό δίκαιο

- 7 Η προσφυγή θα έπρεπε να απορριφθεί κατά το εθνικό δίκαιο, δεδομένου ότι πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις φορολογήσεως των ασφαλίστρων που εισέπραξε η προσφεύγουσα. Κατά το άρθρο 1, παράγραφος 2, δεύτερη περίοδος, σημείο 2, VersStG 1996, η φορολογική οφειλή εξαρτάται, μεταξύ άλλων, από το «ότι το όχημα πρέπει, στο πεδίο εφαρμογής αυτού του νόμου, να καταχωρισθεί σε επίσημο ή επίσημως αναγνωρισμένο μητρώο και να λαμβάνει ένα διακριτικό σημείο». Αυτό συμβαίνει εν προκειμένω για αμφότερα. Αντιθέτως δεν έχει σημασία σε ποιο κράτος υφίσταται για τα πλοία «άδεια» κυκλοφορίας.

- 8 Η αλλαγή σημαίας ουδόλως επηρεάζει τη φορολογική υποχρέωση, δεδομένου ότι η καταχώριση στο γερμανικό νηολόγιο εξακολουθεί και τότε να υφίσταται. Επιπροσθέτως, δεν πληρούται η προϋπόθεση καταχώρισεως σε μητρώο στην ημεδαπή («στο πεδίο εφαρμογής αυτού του νόμου») σε περίπτωση καταχώρισεως σε αλλοδαπό νηολόγιο.
- 9 Η ερμηνεία αυτή βρίσκεται σε αρμονία με την πρόθεση του Γερμανού νομοθέτη και το ιστορικό γενέσεως του VersStG 1996. Ενώ το αρχικό νομοσχέδιο προέβλεπε ότι σημασία έχει η άδεια, τελικά, κατόπιν διαβουλεύσεως με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και κατόπιν ευθυγραμμίσεως με τους εμπειρογνώμονες των λοιπών κρατών μελών, υιοθετήθηκε η καταχώριση σε μητρώο και ένα διακριτικό σημείο. Η μεταβολή αυτή αιτιολογήθηκε με το ότι η γερμανική απόδοση της οδηγίας 88/357 εμφάνιζε σημαντικές αποκλίσεις έναντι των αποδόσεων σε άλλες επίσημες γλώσσες της Ένωσης. Στις προπαρασκευαστικές εργασίες του εν λόγω νόμου εκτίθεται συναφώς ότι «Για να υπάρχουν σαφείς οριοθετήσεις θα πρέπει εφεξής – αντίστοιχα προς τις προβλεπόμενες στις άλλες χώρες της ΕΚ ρυθμίσεις – να γίνεται αναφορά όχι στην άδεια, αλλά στην καταχώριση σε επίσημο μητρώο (π.χ. μητρώο οχημάτων, νηολόγιο).»

Επί της νομικής καταστάσεως κατά το ενωσιακό δίκαιο

- 10 Το αιτούν δικαστήριο έχει πάντως αμφιβολίες αν η εθνική νομοθεσία βρίσκεται σε αρμονία με το ενωσιακό δίκαιο, ιδίως διότι τότε είναι δυνατή φορολόγηση τόσο στο κράτος μέλος της καταχώρισεως σε μητρώο όσο και στο κράτος μέλος της καταχώρισεως, ήτοι στο κράτος της σημαίας.
- 11 Το ενωσιακό δίκαιο (άρθρο 25, παράγραφος 1, της οδηγίας 88/357 και/ή άρθρο 46, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/49) απονέμει το δικαίωμα φορολόγησεως στο κράτος μέλος, όπου βρίσκεται ο κίνδυνος. Ως τέτοιο νοείται, για ασφαλίσεις σε σχέση με καταχωρισμένα οχήματα σύμφωνα με το άρθρο 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, της οδηγίας 88/357, το «κράτος μέλος καταχώρισης». Οι διατάξεις αυτές δεν περιέχουν πάντως ορισμό του όρου «κράτος μέλος καταχώρισης».
- 12 Κράτος μέλος καταχώρισεως θα μπορούσε να είναι το κράτος, κατά το δίκαιο του οποίου ένα όχημα έχει καταχωρισθεί για να κυκλοφορεί δημοσίως. Σε συσχετισμό με ποντοπόρα πλοία λαμβάνεται υπόψη ως κράτος μέλος καταχώρισεως το κράτος το οποίο θέτει τους νομικούς κανόνες για τη λειτουργία του ποντοπόρου πλοίου στο πλαίσιο γενικώς της ναυσιπλοΐας και επομένως το πλαίσιο των προϋποθέσεων για τη χρήση του ποντοπόρου πλοίου. Το κριτήριο της καταχώρισεως, ενόψει του εν γένει προερχόμενου από οχήματα κυκλοφοριακού κινδύνου, θα μπορούσε επίσης να είναι κατάλληλο για τον σαφή γεωγραφικό εντοπισμό, για τους σκοπούς της ασφαλίσεως, του προερχόμενου από ένα όχημα κινδύνου.
- 13 Υπέρ της συνδέσεως με το κράτος μέλος καταχώρισεως θα μπορούσαν επίσης να συνηγορήσουν οι ρυθμίσεις της ΣΔΘ. Σύμφωνα με το άρθρο 91, παράγραφος 1, ΣΔΘ, τα πλοία έχουν την εθνικότητα του κράτους, τη σημαία του οποίου

δικαιούνται να φέρουν. Σύμφωνα με το άρθρο 94, παράγραφος 1, ΣΔΘ, κάθε κράτος θα ασκεί αποτελεσματικά τη δικαιοδοσία και τον έλεγχο του πάνω στα πλοία που φέρουν τη σημαία του. Ειδικότερα, κάθε κράτος πρέπει να παίρνει τα απαραίτητα μέτρα για τα πλοία που φέρουν τη σημαία του, ώστε με αυτά να εξασφαλίζεται η ασφάλεια στη θάλασσα (πρβλ. άρθρο 94, παράγραφος 3, ΣΔΘ).

- 14 Πρέπει περαιτέρω να ληφθεί υπόψη ότι άλλες γλωσσικές αποδόσεις πλην της γερμανικής της οδηγίας 88/357 (για παράδειγμα η αγγλική και η ιταλική απόδοση δεν κάνουν λόγο στο άρθρο 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, για κράτος μέλος καταχωρίσεως, αλλά για κράτος μέλος ταξινομήσεως).
- 15 Κατά τη νομολογία επίσης του Δικαστηρίου, αναφερόμενη στην ερμηνεία του άρθρου 2, στοιχείο δ', δεύτερη περίπτωση, είναι αμφίβολο κατά πόσον είναι δυνατό, ανεξάρτητα από ενδεχόμενη άδεια ενός οχήματος για να τεθεί σε κυκλοφορία, να θεωρείται καθοριστικής σημασίας μόνον η καταχώρηση σε μητρώο.
- 16 Συγκεκριμένα, από τη νομολογία του Δικαστηρίου (αποφάσεις της 14ης Ιουνίου 2001, C -191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, και της 17ης Ιανουαρίου 2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, σκέψη 29), αφενός, μπορεί να συναχθεί ότι για το ζήτημα του τόπου όπου βρίσκεται ο κίνδυνος και επομένως της κατανομής του δικαιώματος φορολογήσεως καθοριστικά θα πρέπει να είναι συγκεκριμένα και υλικά κριτήρια και όχι νομικά κριτήρια, καθώς και ότι ο επιδιωκόμενος σκοπός συνίσταται στο να αντιστοιχεί σε κάθε κίνδυνο στοιχείο το οποίο να καθιστά δυνατό τον εντοπισμό του κινδύνου εντός ορισμένου κράτους μέλους (πρβλ. απόφαση της 14ης Ιουνίου 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, σκέψη 44).
- 17 Αφετέρου, το Δικαστήριο εκθέτει ότι το κράτος μέλος, όπου βρίσκεται ο κίνδυνος, είναι το κράτος μέλος ταξινομήσεως του οχήματος, ακόμη και αν δεν ταυτίζεται με το κράτος όπου χρησιμοποιείται το όχημα (πρβλ. απόφαση της 14 Ιουνίου 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, σκέψη 45).
- 18 Επιπροσθέτως, το Δικαστήριο διευκρίνισε (αποφάσεις της 14ης Ιουνίου 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, σκέψη 46, και της 17ης Ιανουαρίου 2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, σκέψη 30) ότι σκοπός της πέραν των ειδικών περιπτώσεων που ρυθμίζονται στο άρθρο 2, στοιχείο δ', πρώτη έως τρίτη περίπτωση, της οδηγίας 88/357 ρυθμίσεως του άρθρου 2, στοιχείο δ', τελευταία περίπτωση, της οδηγίας 88/357 «είναι κυρίως η θέσπιση συμπληρωματικού κανόνα για τον καθορισμό του τόπου στον οποίο βρίσκεται ένας επαγγελματικός κίνδυνος, οσάκις ο κίνδυνος αυτός δεν αφορά ειδικώς ακίνητο, όχημα ή ταξίδι. Προς τούτο, προσδίδεται έμφαση στον τόπο όπου ασκείται η δραστηριότητα της οποίας ο κίνδυνος καλύπτεται από τη σύμβαση.»