

Asia C-786/19

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä**

Jättämispäivä:

23.10.2019

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Finanzgericht Köln (Saksa)

Ennakkoratkaisupyynnön tekemispäivä:

22.2.2019

Kantaja:

The North of England P & I Association Ltd., samanaikaisesti
Marine Shipping Mutual Insurance Companyn oikeudellisena
seuraajana

Vastaaja:

Bundeszentralamt für Steuern

Pääasian kohde

Merialuksista kannettava vakuutusvero – Alukset, jotka on merkitty merialusrekisteriin Saksassa mutta jotka purjehtivat toisen valtion lipun alla – Verovelvollisuuden liittäminen kansallisessa lainsäädännössä pelkästään rekisteröintiin – Yhteensopivuus direktiivin 88/357 kanssa

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta

Unionin oikeuden tulkinta, SEUT 267 artikla

Ennakkoratkaisukysymys

Onko direktiivin 88/357/ETY 2 artiklan d alakohdan toista luetelmakohtaa, luettuna yhdessä 25 artiklan 1 kohdan alkuosan kanssa, tai direktiivin 92/49/ETY 46 artiklan 2 kohtaa tulkittava sen jäsenvaltion, jossa riski sijaitsee, määrittämisen

osalta siten, että merialuksen kuljettamiseen liittyviltä riskeiltä suojautumisen tapauksessa kyse on tässä yhteydessä valtiosta, jonka alueella merialus on merkitty viralliseen rekisteriin omistusoikeuden osoittamiseksi, vai valtiosta, jonka lipun alla merialus purjehtii?

Kansainväliset oikeussäännöt, joihin viitataan

10.12.1982 tehty Yhdistyneiden kansakuntien merioikeusyleissopimus, erityisesti sen 91 ja 94 artikla

Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan

Muuta ensivakuutusta kuin henkivakuutusta koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta, säännöksistä, joilla helpotetaan palvelujen tarjoamisen vapauden tehokasta käyttämistä, sekä direktiivin 73/239/ETY muuttamisesta 22.6.1988 annettu toinen neuvoston direktiivi 88/357/ETY, erityisesti sen 2 artiklan d alakohdan toinen luetelmakohta, luettuna yhdessä 25 artiklan 1 kohdan kanssa

Muuta ensivakuutusta kuin henkivakuutusta koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta sekä direktiivien 73/239/ETY ja 88/357/ETY muuttamisesta 18.6.1992 annettu neuvoston direktiivi 92/49/ETY (kolmas vahinkovakuutusdirektiivi), erityisesti sen 46 artiklan 2 kohta

Kansalliset oikeussäännöt, joihin viitataan

Vakuutusverolaki (Versicherungsteuergesetz), sellaisena kuin se on julkaistuna uudelleen 10.1.1996 (jäljempänä VersStG 1996), erityisesti sen 1 §:n 2 momentin toisen virkkeen 2 kohta

Yhteenveto tosiseikoista ja menettelystä

- 1 Kantaja on Isoon-Britanniaan sijoittautunut vakuutuksenantaja, joka tarjoaa merialusten vakuutuksia maailmanlaajuisesti. Se on lisäksi Marine Shipping Mutual Insurance Company Limitedin (jäljempänä MSMI) oikeudellinen seuraaja. Kantaja tai MSMI ovat vakuuttaneet riskien varalta useita merialuksia, jotka ovat Saksan oikeuden mukaan perustettujen rajavastuuyhtiöiden omistuksessa. Asianomaisille merialuksille on annettu niin sanottu IMO-numero (IMO = Kansainvälinen merenkulkujärjestö), ja ne on merkitty Amtsgericht Hamburgin (Saksa) ylläpitämään merialusrekisteriin.
- 2 Näiden vakuutussopimusten perusteella kantaja sai vakuutusmaksuja. Saksassa kannettavia vakuutusveroja ei maksettu tässä yhteydessä.

- 3 Saksan liittovaltion merenkulku- ja hydrografiavirasto (Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie) myönsi luvan siihen, että kyseiset alukset voivat purjehtia (Saksan) liittotasavallan lipun sijasta toisen valtion, nimittäin Liberian tai Maltaan, lipun alla (niin sanottu ulosliputus). Merialukset oli ulosliputuksen aikana merkitty edelleen Saksan merialusrekisteriin.
- 4 Vastaja teki kantajalle osoitetun vakuutusveroa koskevan päätöksen kantajan saamien vakuutusmaksujen osalta. Sen päätöksestä tekemän oikaisuvaatimuksen jäätyä tuloksettomaksi kantaja nosti kanteen ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa.

Pääasian asianosaisten keskeiset lausumat

- 5 Kantaja väittää, että direktiivin 88/357 2 artiklan d alakohdan toiseen luetelmakohtaan sisältyvien unionin oikeuden säännösten mukaan verotusvallan jakautumisen osalta merkityksellinen on pelkästään luvan myöntäminen ajoneuvon liikennöintiin. Alusten kohdalla luvan myöntänyt valtio on valtio, jonka lipun alla aluksella on oikeus purjehtia, sillä lippuvaltiot määrittävät laatuvaatimukset lippunsa alla purjehtiville aluksille ja vastaavat siten aluksesta aiheutuvasta riskistä.
- 6 Vastaja puolestaan väittää, että Saksan lainsäätävä ei ota kaikenlaisia ajoneuvoja koskevien vakuutus sopimusten verotuksen osalta VersStG 1996:n 1 §:n 2 momentin toisen virkkeen 2 kohdassa liittymäkohdaksi lippuvaltiota vaan ajoneuvon merkitsemisen (kansalliseen) rekisteriin (tässä merialusrekisteri) ja tunnisteen (tässä IMO-numero) olemassaolon. Vastajan mukaan sillä ei ole merkitystä, että alus on merkitty lisäksi johonkin toiseen rekisteriin, esimerkiksi ulkomaiseen lippurekisteriin.

Yhteenveto ennakkoratkaisupyynnön perusteista

Kansallisen lainsäädännön mukainen oikeustila

- 7 Kansallisen lainsäädännön mukaan kanteen olisi hylättävä, koska kaikki edellytykset kantajan saamien vakuutusmaksujen verottamiselle täyttyvät. VersStG 1996:n 1 §:n 2 momentin toisen virkkeen 2 kohdan mukaan verovelvollisuus riippuu muun muassa siitä, ”että ajoneuvo kuuluu tämän lain alueelliseen soveltamisalaan tai on merkittävä viralliseen tai virallisesti hyväksytyyn rekisteriin ja että ajoneuvossa on tunnisteen”. Molemmat täyttyvät nyt tarkasteltavassa tapauksessa. Sen sijaan sillä ei ole merkitystä, missä valtiossa aluksille on myönnetty ”lupa” (Zulassung) liikennöintiä varten.
- 8 Ulosliputus ei vaikuta vakuutusvelvollisuuteen, koska alus on merkitty edelleen Saksan merialusrekisteriin. Edellytys, jonka mukaan ajoneuvo on merkittävä Saksassa (”tämän lain alueellisella soveltamisalalla”) rekisteriin, ei myöskään täyty, jos alus on merkitty ulkomaiseen lippurekisteriin.

- 9 Tämä tulkinta on sopusoinnussa Saksan lainsäätäjän aikomuksen ja VersStG 1996:n syntyhistorian kanssa. Alkuperäisessä lakiehdotuksessa lähtökohdaksi oli tarkoitus ottaa ajoneuville myönnetty lupa, mutta Euroopan komission kuulemisen ja muiden jäsenvaltioiden asiantuntijoiden kanssa käytyjen keskustelujen jälkeen liittymäkohdaksi otettiin rekisterimerkintä ja tunniste. Tätä muutosta perusteltiin sillä, että direktiivin 88/357 saksankielisessä versiossa on merkittäviä eroja direktiivin unionin muiden virallisten kielten versioihin nähden. Lain valmisteluasiakirjoissa todetaan tästä seuraavaa: ”Yksiselitteistä rajaamista varten jatkossa on tarkoitus viitata – muiden EY-maiden säännösten mukaisesti – luvan sijasta merkintään viralliseen rekisteriin (esim. ajoneuvorekisteri, merialusrekisteri).”

Unionin oikeuden mukainen oikeustila

- 10 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on kuitenkin epävarma siitä, onko kansallinen oikeustila unionin oikeuden mukainen, etenkin koska verotus on mahdollista sekä jäsenvaltiossa, jossa alus on merkitty rekisteriin, että luvan myöntäneessä jäsenvaltiossa tai lippuvaltiossa.
- 11 Unionin oikeudessa (direktiivin 88/357 25 artiklan 1 kohdassa tai direktiivin 92/49 46 artiklan 2 kohdassa) annetaan verotusvalta jäsenvaltiolle, jossa riski sijaitsee. Tällä ymmärretään ajoneuvovakuutusten osalta direktiivin 88/357 2 artiklan d alakohdan toisen luetelmakohdan mukaisesti ”rekisteröintijäsenvaltiota” (saksaksi ”lupajäsenvaltiota”, Zulassungsmitgliedstaat). Kyseisissä säännöksissä ei kuitenkaan määritellä tässä tarkoitettua rekisteröintijäsenvaltion käsitettä.
- 12 Mainittu jäsenvaltio voisi olla valtio, jonka lainsäädännön mukaisesti ajoneuville on myönnetty lupa liikennöintiin. Merialusten tapauksessa tänä jäsenvaltiona kyseeseen tulee siten valtio, joka määrittää oikeusnormit merialuksen kuljettamiselle ja siten reunaehdot merialuksen käytölle. Lupaa koskeva peruste voisi ajoneuvojen kuljettamiseen liittyvän yleisen riskin vuoksi myös soveltua siihen, että vakuutusksymyksissä ajoneuvosta aiheutuva riski voidaan paikallistaa maantieteellisesti yksiselitteisesti.
- 13 Lupajäsenvaltion käyttämistä liittymäkohtana voisivat tukea myös merioikeusyleissopimuksen määräykset. Merioikeusyleissopimuksen 91 artiklan 1 kappaleen mukaan aluksilla on sen valtion kansallisuus, jonka lippua niillä on oikeus käyttää. Merioikeusyleissopimuksen 94 artiklan 1 kappaleen mukaan jokaisen valtion tulee käyttää lainkäyttö- ja valvontavaltaansa sellaisiin aluksiin nähden, jotka käyttävät sen lippua. Jokaisen valtion tulee erityisesti ryhtyä sen lippua käyttävien aluksien suhteen sellaisiin tarpeellisiin toimiin, joilla taataan turvallisuus merellä (ks. merioikeusyleissopimuksen 94 artiklan 3 kappale).
- 14 Lisäksi on otettava huomioon, että direktiivin 88/357 muissa kieliversioissa kuin saksankielisessä (esimerkiksi englannin- ja italiankielisissä versioissa) ei mainita 2 artiklan d alakohdan toisessa luetelmakohdassa lupajäsenvaltiota (Zulassungsmitgliedstaat) vaan rekisteröintijäsenvaltio.

- 15 Myös direktiivin 88/357 2 artiklan d alakohdan toisen luetelmakohdan tulkintaa koskevan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön perusteella on epäselvää, missä määrin ajoneuvon liikennöintiin mahdollisesti myönnetystä luvasta riippumatta lähtökohdaksi voidaan ottaa pelkästään rekisteröinti.
- 16 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä (tuomio 14.6.2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332 ja tuomio 17.1.2019, A., C-74/18, EU:C:2019:33, 29 kohta) voidaan siten yhtäältä päätellä, että riskin sijaintivaltion määrittämisen ja siten verotusvallan kohdistamisen osalta merkityksellisiä ovat pikemminkin konkreettiset ja fyysiset kriteerit kuin oikeudelliset kriteerit ja että kunkin riskin osalta määritellään konkreettinen liittymä, jonka perusteella riskin voidaan katsoa sijaitsevan tietyssä jäsenvaltiossa (ks. tuomio 14.6.2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, 44 kohta).
- 17 Toisaalta unionin tuomioistuin toteaa, että jäsenvaltio, jossa riski sijaitsee, on rekisteröintivaltio, vaikka kyse ei ole jäsenvaltiosta, jossa ajoneuvoa käytetään (ks. tuomio 14.6.2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, 45 kohta).
- 18 Lisäksi unionin tuomioistuin on (tuomio 14.6.2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, 46 kohta ja tuomio 17.1.2019, A., C-74/18, EU:C:2019:33, 30 kohta) selventänyt, että direktiivin 88/357 2 artiklan d alakohdan ensimmäisestä kolmanteen luetelmakohdassa säädettyjä erityistapauksia täydentävän 2 artiklan d alakohdan viimeiseen luetelmakohtaan sisältyvän sääntelyn ”tarkoituksena on nimenomaan antaa täydentävä säännös sen paikan määrittämiseksi, jossa tiettyä toimintaa koskeva riski sijaitsee, kun tämä riski ei liity erityisesti kiinteistöön, ajoneuvoon tai matkaan. Tätä tarkoitusta varten kyseisessä säännöksessä korostetaan paikkaa, jossa sitä toimintaa harjoitetaan, johon liittyvän riskin vakuutus sopimus kattaa.”