

Causa C-786/19

**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98,
paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia**

Data di deposito:

23 ottobre 2019

Giudice del rinvio:

Finanzgericht Köln (Germania)

Data della decisione di rinvio:

22 febbraio 2019

Ricorrente:

The North of England P & I Association Ltd., parimenti nella sua qualità di soggetto succeduto alla Marine Shipping Mutual Insurance Company

Resistente:

Bundeszentralamt für Steuern

Oggetto del procedimento principale

Imposta sull'assicurazione per natanti marittimi – Natanti iscritti in Germania nel registro navale pertinente ma battenti bandiera di altro Stato – Riferimento degli obblighi fiscali previsto dal diritto nazionale alla mera iscrizione nel registro – Compatibilità con la direttiva 88/357

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio

Interpretazione del diritto dell'Unione, articolo 267 TFUE

Questione pregiudiziale

Se, in relazione allo Stato membro di ubicazione del rischio, l'articolo 2, lettera d), secondo trattino, in combinato disposto con l'articolo 25, primo comma, primo periodo, della direttiva 88/357/CEE ovvero con l'articolo 46, paragrafo 2, della

direttiva 92/49/CEE, debba essere interpretato nel senso che, al riguardo, in caso di copertura dei rischi in relazione all'impiego di un natante marittimo, detto Stato sia quello nel cui territorio il veicolo sia iscritto in un registro ufficiale ai fini della documentazione della proprietà, oppure lo Stato di cui il natante marittimo batta bandiera.

Disposizioni di diritto internazionale fatte valere

Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare (UNCLOS) del 10 dicembre 1982, in particolare articoli 91 e 94

Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere

Seconda direttiva 88/357/CEE del Consiglio, del 22 giugno 1988, recante coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative riguardanti l'assicurazione diretta diversa dall'assicurazione sulla vita, e alla fissazione delle disposizioni volte ad agevolare l'esercizio effettivo della libera prestazione di servizi e che modifica la direttiva 73/239/CEE, in particolare articolo 2, lettera d), secondo trattino, in combinato disposto con l'articolo 25, primo comma

Direttiva 92/49/CEE del Consiglio, del 18 giugno 1992, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative riguardanti l'assicurazione diretta diversa dall'assicurazione sulla vita e che modifica le direttive 73/239/CEE e 88/357/CEE (terza direttiva assicurazione non vita), in particolare articolo 46, paragrafo 2

Disposizioni nazionali fatte valere

Versicherungsteuergesetz (legge tributaria sulle assicurazioni), nel testo consolidato pubblicato il 10 gennaio 1996 (VersStG 1996), in particolare, articolo 1, paragrafo 2, secondo cpv., punto 2

Breve esposizione dei fatti e del procedimento

- 1 La ricorrente è una società di assicurazioni con sede in Gran Bretagna, che offre assicurazioni marittime a livello mondiale e agisce nella sua qualità di soggetto succeduto alla Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (MSMI). La ricorrente, ovvero la MSMI, hanno garantito la copertura di rischi derivanti dalla navigazione da una serie di natanti marittimi, detenuti da una società a responsabilità limitata di diritto tedesco. Tali natanti, ai quali è stato assegnato un cosiddetto numero IMO (acronimo indicante l'International Maritime Organization), sono iscritti nel registro navale dell'Amtsgericht Hamburg (Tribunale circoscrizionale di Amburgo, Germania).

- 2 Per effetto dei contratti di assicurazione stipulati, la ricorrente ha riscosso premi di assicurazione, mentre non è stata corrisposta l'imposta sull'assicurazione tedesca.
- 3 Il Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (Agenzia federale tedesca marittima e idrografica) autorizzava le navi in questione a battere una bandiera nazionale diversa da quella federale (tedesca), vale a dire la bandiera della Liberia o di Malta (consentendo il cosiddetto cambiamento di bandiera). Nel periodo in cui è stato effettuato il cambiamento di bandiera, detti natanti marittimi sono rimasti iscritti nel registro navale tedesco.
- 4 L'Ufficio resistente emetteva nei confronti della ricorrente un avviso di accertamento relativo all'imposta sull'assicurazione per i premi riscossi. A seguito di un reclamo rimasto senza esito, la ricorrente proponeva ricorso avverso tale avviso dinanzi al giudice del rinvio.

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 5 La ricorrente deduce che, conformemente ai requisiti del diritto dell'Unione di cui all'articolo 2, lettera d), secondo trattino, della direttiva 88/357, l'unico fattore rilevante ai fini della giurisdizione fiscale è costituito dall'immatricolazione di un veicolo. Nel caso delle navi, lo Stato di cui un'imbarcazione è autorizzata a battere bandiera costituisce lo Stato d'immatricolazione, dal momento che gli Stati di bandiera stabiliscono gli standard qualitativi per le navi battenti la loro bandiera e sono dunque responsabili del rischio che esse comportano.
- 6 Per contro, la resistente sostiene che, all'articolo 1, paragrafo 2, secondo cpv., punto 2, del VersStG 1996, ai fini della tassazione dei contratti di assicurazione in relazione ai veicoli di ogni tipo, il legislatore tedesco non si ricollega alla sovranità della bandiera, bensì alla registrazione in un registro (nazionale) (nella specie il registro navale) e all'esistenza di un segno distintivo (nella specie il numero IMO). L'esistenza in contemporanea di un'ulteriore registrazione della nave, ad esempio in un registro delle bandiere straniero, è irrilevante.

Breve esposizione della motivazione del rinvio pregiudiziale

Sul quadro giuridico ai sensi del diritto nazionale

- 7 In base al diritto nazionale, il ricorso dev'essere respinto, dal momento che ricorrono tutte le condizioni per la tassazione dei premi di assicurazione riscossi dalla ricorrente. Ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 2, secondo cpv., punto 2, del VersStG 1996, l'obbligo fiscale dipende, tra l'altro, dal fatto che «il veicolo, nell'ambito di applicazione della presente legge, dev'essere iscritto in un registro ufficiale o ufficialmente riconosciuto ed è dotato di un segno distintivo». Nel caso di specie, ricorrono entrambe le condizioni. Per contro, non assume alcun rilievo accertare quale sia lo Stato di «immatricolazione» di una nave a fini della navigazione.

- 8 Il cambiamento di bandiera non incide sull'obbligo di assicurazione, giacché l'iscrizione nel registro navale tedesco continua a sussistere anche successivamente. Inoltre, con l'iscrizione in un registro delle bandiere straniero, il requisito concernente l'iscrizione in un registro nazionale («nell'ambito di applicazione della presente legge») non è soddisfatto.
- 9 Tale interpretazione è in linea con l'intento del legislatore tedesco e con la genesi del VersStG 1996. Mentre il progetto di legge originario prevedeva che si tenesse conto dell'immatricolazione, alla fine, in seguito alla consultazione della Commissione europea e alla concertazione con gli esperti degli altri Stati membri, si è fatto riferimento all'iscrizione nel registro [navale] e a un segno distintivo. Questa modifica veniva giustificata adducendo la presenza di sostanziali divergenze nella versione tedesca della direttiva 88/357 rispetto alle versioni redatte nelle altre lingue ufficiali dell'Unione. A tal riguardo, nei lavori preparatori della legge si afferma quanto segue: «Al fine di operare una chiara distinzione, in futuro, conformemente alle norme previste in altri paesi CE, si dovrà fare riferimento non all'immatricolazione, bensì all'iscrizione in un registro ufficiale (ad esempio registro dei veicoli, registro navale, ecc.)».

Sul contesto normativo alla luce del diritto dell'Unione

- 10 Tuttavia, il giudice del rinvio dubita che il contesto normativo nazionale sia conforme al diritto dell'Unione, particolarmente in quanto, in tal modo, la tassazione può avvenire sia nello Stato membro di iscrizione nel registro, sia nello Stato membro di immatricolazione ovvero nello Stato di bandiera.
- 11 Il diritto dell'Unione (articolo 25, primo comma, della direttiva 88/357 o articolo 46, paragrafo 2, della direttiva 92/49) attribuisce la giurisdizione fiscale allo Stato membro in cui il rischio è ubicato. Per quest'ultimo s'intende, in relazione alle assicurazioni relative a veicoli registrati, ai sensi dell'articolo 2, lettera d), secondo trattino, della direttiva 88/357, lo «Stato membro di immatric[ol]azione». Tuttavia, tali disposizioni non contengono una definizione della nozione di «Stato membro di immatric[ol]azione».
- 12 Quest'ultimo potrebbe essere lo Stato secondo la cui normativa un veicolo è immatricolato ai fini della circolazione pubblica. In tal senso, con riferimento ai natanti marittimi, come Stato membro di immatricolazione rileva lo Stato che stabilisce le norme giuridiche per il funzionamento del natante marittimo nell'ambito della circolazione pubblica e, pertanto, le condizioni di base per l'impiego dello stesso. In considerazione del rischio operativo generale derivante dai veicoli, il criterio d'immatricolazione potrebbe anche essere adatto, a fini assicurativi, a localizzare chiaramente, a livello geografico, il rischio posto da un veicolo.
- 13 Anche le disposizioni dell'UNCLOS potrebbero deporre a favore di un collegamento allo Stato membro d'immatricolazione. A norma dell'articolo 91, paragrafo 1, di tale convenzione, le navi hanno la nazionalità dello Stato di cui

sono autorizzate a battere bandiera. Ai sensi dell'articolo 94, paragrafo 1, dell'UNCLOS, ogni Stato esercita la propria giurisdizione e il proprio controllo sulle navi battenti la propria bandiera. In particolare, ogni Stato è tenuto ad adottare, per le navi battenti la propria bandiera, tutte le misure necessarie a salvaguardare la sicurezza in mare (v. articolo 94, paragrafo 3, dell'UNCLOS).

- 14 Inoltre occorre tener conto del fatto che, all'articolo 2, lettera d), secondo trattino, altre versioni linguistiche della direttiva 88/357 distinte da quella tedesca (ad esempio quella inglese e quella italiana) non menzionano lo Stato membro di immatricolazione, bensì lo Stato membro di iscrizione o registrazione.
- 15 Anche secondo la giurisprudenza della Corte, relativamente all'interpretazione dell'articolo 2, lettera d), secondo trattino, della direttiva 88/357, è dubbio in qual misura sia possibile fare riferimento alla mera iscrizione nel registro indipendentemente dalla possibile immatricolazione di un veicolo a fini di circolazione.
- 16 Così, da un lato, dalla giurisprudenza della Corte (sentenze del 14 giugno 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, e del 17 gennaio 2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, punto 29) emerge che, relativamente alla questione dell'ubicazione del rischio e quindi del riconoscimento della giurisdizione fiscale, dovrebbero assumere rilievo criteri di carattere concreto e sostanziale anziché criteri di carattere giuridico e che ad ogni rischio dovrebbe corrispondere un elemento concreto che consenta di localizzarlo in uno Stato membro determinato (v. sentenza del 14 giugno 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, punto 44).
- 17 Dall'altro, secondo la Corte, lo Stato membro in cui il rischio è ubicato è quello dell'immatricolazione del veicolo, anche se non si tratta dello Stato membro nel quale il veicolo è utilizzato (v. sentenza del 14 giugno 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, punto 45).
- 18 Inoltre, la Corte (sentenze del 14 giugno 2001, C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, punto 46, e del 17 gennaio 2019, C-74/18, A., EU:C:2019:33, punto 30) ha precisato che la finalità della disposizione di cui all'articolo 2, lettera d), ultimo trattino, della direttiva 88/357, che oltrepassa i casi specifici disciplinati dal medesimo articolo, trattini da uno a tre, «è (...) in particolare quella di sancire una regola suppletiva per la determinazione del luogo in cui è situato un rischio di esercizio, quando tale rischio non è connesso in modo specifico ad un immobile, ad un veicolo o ad un viaggio. A tal fine, viene posto l'accento sul luogo di esercizio dell'attività il cui rischio è coperto dal contratto».