

Sprawa C-786/19

Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości

Data wpływu:

23 października 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Finanzgericht Köln (Niemcy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

22 lutego 2019 r.

Strona skarżąca:

The North of England P & I Association Ltd., występująca jednocześnie jako następca prawny Marine Shipping Mutual Insurance Company

Druga strona postępowania:

Bundeszentralamt für Steuern (Niemcy)

Przedmiot postępowania głównego

Podatek od ubezpieczeń dotyczących statków morskich – Statki, które są w Niemczech wpisane do rejestru statków morskich, ale podnoszą banderę innego państwa – Powiązanie obowiązku podatkowego w świetle prawa krajowego wyłącznie z wpisem do rejestru – Zgodność z dyrektywą 88/357

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

Wykładnia prawa Unii, art. 267 TFUE

Pytanie prejudycjalne

Czy art. 2 lit. d) tiret drugie w związku z art. 25 akapit pierwszy pierwsza połowa zdania dyrektywy 88/357/EWG lub art. 46 ust. 2 dyrektywy 92/49/EWG w

odniesieniu do ustalenia państwa członkowskiego umiejscowienia ryzyka należy interpretować w ten sposób, że w przypadku zabezpieczenia ryzyk związanych z eksploatacją statku morskiego państwem tym jest państwo, na którego terytorium statek morski jest wpisany do rejestru urzędowego w celu poświadczenia własności, czy też państwo, którego banderę statek morski podnosi?

Przywołane przepisy prawa międzynarodowego

Konwencja Narodów Zjednoczonych o prawie morza z dnia 10 grudnia 1982 r. (zwana dalej „UNCLOS”), w szczególności art. 91 i 94

Przywołane przepisy prawa Unii

Druga dyrektywa Rady 88/357/EWG z dnia 22 czerwca 1988 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do ubezpieczeń bezpośrednich innych niż ubezpieczenia na życie i ustanowienia przepisów ułatwiających skuteczne korzystanie ze swobody świadczenia usług oraz zmieniająca dyrektywę 73/239/EWG, w szczególności art. 2 lit. d) tiret drugie w związku z art. 25 akapit pierwszy

Dyrektywa Rady 92/49/EWG z dnia 18 czerwca 1992 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do ubezpieczeń bezpośrednich innych niż ubezpieczenia na życie oraz zmieniająca dyrektywy 73/239/EWG i 88/357/EWG (trzecia dyrektywa w sprawie ubezpieczeń innych niż ubezpieczenia na życie), w szczególności art. 46 ust. 2

Przywołane przepisy prawa krajowego

Versicherungsteuergesetz (ustawa o podatku od ubezpieczeń) w brzmieniu nadanym w nowym ogłoszeniu z dnia 10 stycznia 1996 r. (zwana dalej „VersStG 1996”, w szczególności § 1 ust. 2 zdanie drugie pkt 2

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i przebiegu postępowania

- 1 Strona skarżąca jest ubezpieczycielem mającym siedzibę w Wielkiej Brytanii, oferującym ubezpieczenia morskie na całym świecie. Jest ponadto następcą prawnym Marine Shipping Mutual Insurance Company Limited (zwanej dalej „MSMI”). Strona skarżąca i MSMI ubezpieczały ryzyka w odniesieniu do szeregu statków morskich będących własnością spółek z ograniczoną odpowiedzialnością prawa niemieckiego. Poszczególnym statkom morskim przydzielono tzw. numer IMO (IMO = International Maritime Organization) i są one wpisane do rejestru statków morskich prowadzonego przez Amtsgericht Hamburg (sąd rejonowy w Hamburgu, Niemcy).

- 2 Z tytułu tych umów ubezpieczenia strona skarżąca pobierała składki ubezpieczeniowe. Nie uiszczano jednak w związku z tym niemieckiego podatku od ubezpieczeń.
- 3 Niemiecki Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (urząd federalny ds. żeglugi morskiej i hydrografii) zezwolił, aby omawiane statki zamiast (niemieckiej) bandery federalnej podnosiły inną banderę narodową, a mianowicie banderę Liberii lub Malty (tzw. tanią banderę). W okresie pływania pod tanią banderą statki morskie były nadal wpisane do niemieckiego rejestru statków morskich.
- 4 Druga strona postępowania wydała wobec strony skarżącej decyzję w przedmiocie podatku od ubezpieczeń z tytułu pobranych składek. Po oddaleniu odwołania strony skarżącej, strona ta wniosła skargę na tę decyzję do sądu odsyłającego.

Istotne argumenty stron postępowania głównego

- 5 Strona skarżąca podnosi, że w świetle przepisów prawa Unii zawartych w art. 2 lit. d) tiret drugie dyrektywy 88/357 wyłącznym kryterium przyznania prawa do opodatkowania jest zarejestrowanie pojazdu. W przypadku statków państwem zarejestrowania jest, zdaniem strony skarżącej, państwo, którego banderę ma prawo podnosić dany statek, ponieważ państwa bandery określają standardy jakości w odniesieniu do statków pływających pod ich banderą, a tym samym są odpowiedzialne za ryzyko związane ze statkiem.
- 6 Druga strona postępowania podnosi natomiast, że w § 1 ust. 2 zdanie drugie pkt 2 VersStG 1996 niemiecki ustawodawca wiąże opodatkowanie umów ubezpieczenia dotyczących pojazdów wszelkiego rodzaju właśnie nie z państwem bandery, lecz z wpisem do (krajowego) rejestru (w tym przypadku rejestru statków morskich) oraz istnieniem oznakowania odróżniającego (w tym przypadku numeru IMO). Istniejący równoległe kolejny wpis statku, na przykład w zagranicznym rejestrze bandery, nie ma zdaniem drugiej strony postępowania znaczenia.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego

W przedmiocie sytuacji prawnej w świetle prawa krajowego

- 7 W świetle prawa krajowego skargę należałoby oddalić, ponieważ spełnione są wszystkie przesłanki opodatkowania pobranych przez stronę skarżącą składek ubezpieczeniowych. Zgodnie z § 1 ust. 2 zdanie drugie pkt 2 VersStG 1996 obowiązek podatkowy zależy między innymi od tego, „czy dany pojazd w ramach zakresu obowiązywania niniejszej ustawy podlega wpisowi do urzędowego lub uznanego urzędowo rejestru i otrzymuje oznakowanie odróżniające”. Obie

przesłanki są w niniejszym przypadku spełnione. Nieistotne jest natomiast to, w jakim państwie statki zostały „dopuszczone” do ruchu.

- 8 Podnoszenie taniej bandery nie ma wpływu na obowiązek ubezpieczeniowy, ponieważ wpis w niemieckim rejestrze statków morskich nadal istnieje również w tym przypadku. Ponadto przesłanka wpisu do rejestru w kraju („w zakresie obowiązywania niniejszej ustawy”) nie jest spełniona w przypadku wpisu do zagranicznego rejestru bandery.
- 9 Wykładnia ta jest zgodna z intencją niemieckiego ustawodawcy i genezą VersStG 1996. Mimo że pierwotny projekt ustawy przewidywał kryterium dopuszczenia, po konsultacji z Komisją Europejską i uzgodnieniu z ekspertami z pozostałych państw członkowskich zdecydowano się na powiązanie obowiązku podatkowego z wpisem do rejestru i oznakowaniem odróżniającym. Zmianę tę uzasadniono tym, że niemiecka wersja dyrektywy 88/357 wykazuje istotne odstępstwa w porównaniu z wersjami w innych językach urzędowych Unii. W dokumentach przygotowawczych do ustawy wskazano w tym zakresie: „W celu zapewnienia jednoznacznego rozróżnienia w przyszłości – zgodnie z uregulowaniami przewidzianymi w innych państwach członkowskich Wspólnoty Europejskiej – należy odnosić się nie do dopuszczenia, lecz do wpisu do rejestru urzędowego (na przykład rejestru pojazdów, rejestru statków morskich)”.

W przedmiocie sytuacji prawnej w świetle prawa Unii

- 10 Sąd odsyłający ma jednak wątpliwości, czy krajowa sytuacja prawna jest zgodna z prawem Unii, w szczególności ze względu na to, że w takim przypadku możliwe jest opodatkowanie zarówno w państwie członkowskim, w którym dokonano wpisu do rejestru, jak i w państwie członkowskim zarejestrowania [w wersji niemieckiej „Zulassungsmittgliedstaat” (państwie członkowskim dopuszczenia)] czy też w państwie bandery.
- 11 Prawo Unii (art. 25 akapit pierwszy dyrektywy 88/357 lub też art. 46 ust. 2 dyrektywy 92/49) przyznaje prawo do opodatkowania państwu członkowskiemu umiejscowienia ryzyka. W przypadku ubezpieczeń dotyczących pojazdów pod tym pojęciem zgodnie z art. 2 lit. d) tiret drugie dyrektywy 88/357 rozumie się „państwo członkowskie zarejestrowania”. Przepisy te nie zawierają jednak definicji pojęcia „państwa członkowskiego zarejestrowania”.
- 12 Państwem członkowskim zarejestrowania mogłoby być państwo, którego prawo jest podstawą dopuszczenia pojazdu do ruchu w przestrzeni publicznej. Zgodnie z powyższym w odniesieniu do statków morskich jako państwo członkowskie zarejestrowania w grę wchodzi państwo, które ustanawia normy prawne regulujące eksploatację statku morskiego w ruchu powszechnym, a tym samym określa warunki ramowe korzystania ze statku morskiego. Ze względu na ogólne ryzyko gospodarcze związane z pojazdami kryterium zarejestrowania mogłoby być pomocne również w jednoznacznej lokalizacji geograficznej ryzyka związanego z danym pojazdem na potrzeby ubezpieczenia.

- 13 Za powiązaniem z państwem członkowskim zarejestrowania mogłyby przemawiać również postanowienia UNCLOS. Zgodnie z art. 91 ust. 1 UNCLOS statki posiadają przynależność tego państwa, którego banderę mają prawo podnosić. W myśl art. 94 ust. 1 UNCLOS każde państwo wykonuje swoją jurysdykcję i kontrolę nad statkami podnoszącymi jego banderę. W szczególności każde państwo stosuje wobec statków podnoszących jego banderę środki służące zapewnieniu bezpieczeństwa na morzu (zobacz art. 94 ust. 3 UNCLOS).
- 14 Należy ponadto uwzględnić, że w wersjach językowych dyrektywy 88/357 innych niż niemiecka (na przykład w wersji angielskiej lub włoskiej) w art. 2 lit. d) tiret drugie jest mowa nie o „Zulassungsmitgliedstaat” (państwie członkowskim dopuszczenia), lecz o państwie członkowskim wpisu lub państwie członkowskim zarejestrowania.
- 15 Również w świetle orzecznictwa Trybunału w odniesieniu do wykładni art. 2 lit. d) tiret drugie dyrektywy 88/357 wątpliwe jest to, w jakim zakresie – niezależnie od ewentualnego dopuszczenia pojazdu do ruchu – wyłącznym kryterium może być wpis do rejestru.
- 16 I tak z orzecznictwa Trybunału (wyroki z dnia 14 czerwca 2001 r., C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332 oraz z dnia 17 stycznia 2019 r., C-74/18, A., EU:C:2019:33, pkt 29) z jednej strony wynika, że w kwestii umiejscowienia ryzyka, a tym samym przypisania prawa do opodatkowania decydujące powinny być kryteria konkretne i fizyczne, a nie kryteria natury prawnej, a także że zamierzonym celem było to, by każdemu rodzajowi ryzyka odpowiadał konkretny element umożliwiający lokalizację w danym państwie członkowskim (zob. wyrok z dnia 14 czerwca 2001 r., C-191/99, Kvaerner, EU:C:2019:33, pkt 44).
- 17 Z drugiej strony Trybunał wyjaśnia, że państwem członkowskim umiejscowienia ryzyka jest państwo członkowskie zarejestrowania, nawet jeśli nie jest ono państwem członkowskim, w którym pojazd jest używany (zob. wyrok z dnia 14 czerwca 2001 r., C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, pkt 45).
- 18 Ponadto Trybunał wyjaśnił (wyroki z dnia 14 czerwca 2001 r., C-191/99, Kvaerner, EU:C:2001:332, pkt 46 oraz z dnia 17 stycznia 2019 r., C-74/18, A., EU:C:2019:33, pkt 30), że celem uregulowania zawartego w art. 2 lit. d) tiret ostatnie dyrektywy 88/357, wychodzącego poza zakres przypadków szczególnych uregulowanych w art. 2 lit. d) tiret od pierwszego do trzeciego dyrektywy 88/357, było „w szczególności ustanowienie reguły dopełniającej dla określenia miejsca, w którym umiejscowione jest ryzyko gospodarcze, jeżeli owo ryzyko nie jest szczególnie związane z budynkiem, pojazdem lub podróżą. W tym celu istotne jest miejsce wykonywania działalności, której ryzyko pokrywa umowa”.