Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

15 април 2021 година*

„Преюдициално запитване — Пряко застраховане, различно от животозастраховането — Втора директива 88/357/ЕИО — Член 2, буква г), второ тире — Директива 92/49/ЕИО — Член 46, параграф 2, първа алинея — Данък върху застрахователните премии — Понятието „държава членка, в която е разположен рискът“ — Моторни превозни средства от всякакъв вид — Понятието „държава членка по регистрация“ — Застраховка на морски кораби — Кораб, вписан в корабния регистър на държава членка, но плаващ под знамето на друга държава членка или на трета държава, въз основа на разрешение за временно напускане на знамето“

По дело C-786/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн, Германия) с акт от 22 февруари 2019 г., постъпил в Съда на 23 октомври 2019 г., в рамките на производство по дело

The North of England P & I Association Ltd., действащо в качеството на правоприемник на Marine Shipping Mutual Insurance Company,

срещу

Bundeszentralamt für Steuern,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: A. Prechal (докладчик), председател на състава, N. Wahl, F. Biltgen, L. S. Rossi и J. Passer, съдии,

генерален адвокат: A. Rantos,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за The North of England P & I Association Ltd, действащо в качеството на правоприемник на Marine Shipping Mutual Insurance Company, от C. Möser и U. Grünwald, Rechtsanwälte,

– за германското правителство, от J. Möller и D. Klebs, в качеството на представители,

– за Европейската комисия, от W. Mölls, D. Triantafyllou и H. Tserepa-Lacombe, в качеството на представители,

* Език на производството: немски.

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 27 януари 2021 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357/ЕИО на Съвета от 22 юни 1988 година относно координирането на законовите, подзаконовите и административните разпоредби, отнасящи се до прякото застраховане, различно от животозастраховането, и за формулиране на разпоредби за улесняване на ефективното упражняване на свободата на предоставяне на услуги, и за изменение на Директива 73/239/ЕИО (ОВ L 172, 1988 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 6, том 1, стр. 197), както и на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49/ЕИО на Съвета от 18 юни 1992 година относно координирането на законовите, подзаконовите и административните разпоредби, свързани с прякото застраховане, различно от животозастраховането и за изменение на Директиви 73/239/ЕИО и 88/357/ЕИО (Трета директива за застраховането, различно от животозастраховане) (ОВ L 228, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 6, том 2, стр. 53).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между The North of England P & I Association Ltd (наричано по-нататък „P & I“), застрахователно дружество, установено в Обединеното кралство, и Bundeszentralamt für Steuern (Централна федерална данъчна служба, Германия) (наричана по-нататък „BZS“) по повод ревизионен акт във връзка с данъка върху застраховките по отношение на премии, плащани от P & I за покриване на различни рискове, свързани с експлоатацията на морски кораби, които са вписани в корабния регистър на Федерална република Германия, но плаващи под знамето на друга държава членка или на трета държава, въз основа на разрешение за временно напускане на знамето.

Правна уредба

Международното право

3 Конвенцията на Организацията на обединените нации по морско право, подписана в Монтего Бей на 10 декември 1982 г. (наричана по-нататък „Конвенцията от Монтего Бей“), е влязла в сила на 16 ноември 1994 г. Тя е одобрена от името на Европейската общност с Решение 98/392/ЕО на Съвета от 23 март 1998 г. (ОВ L 179, 1998 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 4, том 4, стр. 103).

4 Съгласно член 90 от тази конвенция, озаглавен „Право на корабоплаване“, „[в]сяка държава […] има право да извършва корабоплаване в открито море с кораби под нейно знаме“.

5 Член 91 от посочената конвенция, озаглавен „Националност на корабите“, предвижда в параграф 1:

„Всяка държава установява условията за предоставяне на нейната националност на кораби, за регистрация на кораби на нейна територия и за правото да се плава под нейно знаме. Корабите притежават националността на държавата, под чието знаме имат право да плават. Между държавата и кораба трябва да съществува реална връзка“.

6 Член 92 от Конвенцията от Монтего Бей, озаглавен „Статут на корабите“, предвижда в параграф 1:

„Корабът плава под знамето само на една държава и освен в изключителните случаи, изрично предвидени в международни договори или в тази конвенция, се подчинява в откритото море на нейната изключителна юрисдикция. […]“.

7 Член 94 от конвенцията, озаглавен „Задължения на държавата на знамето“, гласи:

„1. Всяка държава осъществява ефективно своята юрисдикция и упражнява контрол върху корабите под нейно знаме в административната, техническата и социалната сфера.

2. По-специално, всяка държава:

а) води корабен регистър, съдържащ имената на корабите под нейното знаме и техните данни, като се изключат онези кораби, които поради малките им размери се изключват от общоприетите международни правила; и

б) осъществява по силата на вътрешното си право своята юрисдикция върху всеки кораб под нейното знаме и върху неговия капитан, офицери и екипаж, що се отнася до административните, техническите и социалните въпроси, засягащи кораба.

3. Всяка държава взема спрямо корабите под нейното знаме мерките, необходими за осигуряването на безопасността по море […]

[…]“.

Правото на Съюза

Втора директива 88/357

8 Член 2, буква г) от Втора директива 88/357 е предвиждал:

„За целите на настоящата директива:

[…]

г) „държава членка, където е разположен рискът“ означава:

– държавата членка, където е разположено имуществото, когато застраховката се отнася до сграда или сгради и тяхното съдържание, доколкото съдържанието е покрито със същата застрахователна полица,

– държавата членка по регистрация, когато застраховката се отнася до моторни превозни средства от всякакъв вид,

– държавата членка, където титуляр[я]т на полицата е направил застраховката в случаите на полици с продължителност от четири месеца или по-малко, покриващи рискове по пътуване или ваканции, независимо от класа им,

– държавата членка, където титуляр[я]т на полицата има обичайно местопребиваване или ако титуляр[я]т на полицата е юридическо лице, държавата членка, където се намира установяването на това юридическо лице, за което се отнася договорът, във всички случаи, които не са ясно обхванати в предходните абзаци“.

Директива 92/49

9 Съображения 1, 2 и 30 от Директива 92/49 са гласели:

„(1) като има предвид, че е необходимо завършване на изграждането на вътрешния пазар в сектора на прякото застраховане, различно от животозастраховането от гледна точка както на правото на установяване, така и на свободното предоставяне на услуги, с цел да се улеснят застрахователните предприятия, чиито главни управления са в [Европейския съюз], да покриват рискове в [Съюза];

(2) като има предвид, че [Втора директива 88/357] вече е допринесла значително за изграждането на вътрешния пазар в сектора на прякото застраховане, различно от животозастраховането, като се предоставя на титулярите на полици, които, поради техния статут, размер или характера на рисковете за застраховане, не изискват специална защита в държавата членка, в която възниква рискът, пълна свобода за достъп до възможно най-широкия застрахователен пазар;

[…]

(30) като има предвид, че някои държави членки не подлагат застрахователните транзакции на никаква форма на косвено данъчно облагане, докато по-голямата част прилагат специални данъци и други форми на вноски, включително допълнителни такси, предназначени за компенсаторните органи; като има предвид, че структурите и ставките на такива данъци и вноски се различават значително в различните държави членки, в които се прилагат; като има предвид, че е желателно да се предотврати съществуващите различия да доведат до нарушаване на конкуренцията в областта на застрахователните услуги между държавите членки; като има предвид, че до последващата хармонизация, прилагането на данъчни системи и други форми на вноски, предвидени от държавата членка, където е разположен рискът, може да разреши този проблем, като отговорността на държавата членка е да определи условията за събирането [на] такива данъци и вноски“.

10 Член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 е предвиждал:

„Без да се засяга всяка последваща хармонизация, застрахователните премии по всеки застрахователен договор подлежат изключително на облагане с косвени данъци и парафискални такси в държавата членка, където е разположен рискът, както е определено в член 2, буква г) от [Втора директива 88/357] […]“.

Директива 2009/138

11 С Директива 2009/138/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 25 ноември 2009 година относно започването и упражняването на застрахователна и презастрахователна дейност (Платежоспособност II) (ОВ L 335, 2009 г., стр. 1), изменена с Директива 2012/23/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 12 септември 2012 г. (ОВ L 249, 2012 г., стр. 1) (наричана по-нататък „Директива 2009/138“) се отменят Втора директива 88/357 и Директива 92/49, считано от 1 януари 2014 г.

12 Съгласно член 13, точка 13, буква б) от Директива 2009/138 „държава членка, в която е разположен рискът“ означава „държавата членка по регистрация, когато застраховката се отнася до превозни средства от всякакъв вид“.

13 Член 13, точка 14 от тази директива гласи следното:

„За целите на настоящата директива се прилагат следните определения:

[…]

14) „държава членка на задължението“ означава държавата членка, в която е установено едно от следните:
   а) обичайното пребиваване на титуляра на полицата;
   б) ако титулярът на полица е юридическо лице, установяването на титуляра, за което се отнася договорът“.

14 Член 157 от Директива 2009/138, озаглавен „Данък върху премиите“, предвижда в параграф 1, че „[б]ез да се засяга последващата хармонизация, всеки застрахователен договор подлежи единствено на косвените данъци и парафискални такси върху застрахователните премии в държавата членка, в която е разположен рискът или в държавата членка, в която е покрито задължението“.

15 Към момента на настъпване на фактите по главното производство обаче Втора директива 88/357 и Директива 92/49 все още са били приложими, така че на преюдициалното запитване следва да се отговори единствено с оглед на тези директиви.

Германското право

VersStG

16 Член 1 от Versicherungssteuergesetz (Закон за данъчно облагане на застраховките) от 10 януари 1996 г. (BGBl. I S., стр. 22, наричан по-нататък „VersStG“), гласи:

„1) На данъчно облагане подлежи плащането на възнаграждение по застраховка, извършено на основание на застрахователно правоотношение, произтичащо от договор или друг източник.

2) Когато застраховател, установен на територията на държавите — членки на [Съюза], или на други държави, подписали Споразумението за Европейското икономическо пространство [от 2 май 1992 г. (ОВ L 1, 1994 г., стр. 3; Специално издание на български език, 2007 г., глава 11, том 53, стр. 4)], е страна по застрахователно правоотношение, данъчно задължение възниква, ако притежател на полицата е физическо лице, само ако към момента на заплащане на застрахователната премия неговото местоживеене или обичайно местопребиваване е на територията, на която се прилага настоящият закон, или ако то не е физическо лице, когато към момента на заплащане на премията предприятието, мястото на стопанска дейност или еквивалентен обект, за който се отнася застрахователното правоотношение, се намира на територията, на която се прилага настоящият закон. В допълнение възникването на данъчното задължение зависи, когато се застраховат:

[…]

2. рискове, свързани с моторни превозни средства от всякакъв вид, от условието моторното превозно средство да е вписано на територията, на която се прилага настоящият закон, в официален или официално признат регистър и да е получило идентификационен номер;

[…]“.

SchRegO

17 Schiffsregisterordnung (Правилник за корабните регистри) в редакцията, приложима към спора в главното производство (наричан по-нататък „SchRegO“), предвижда в член 1, параграф 1, че корабните регистри се водят от Amtsgerichte (районните съдилища в Германия).

18 Член 3, параграф 2 от SchRegO гласи, че в регистъра на морските кораби се вписват търговските и други кораби, предназначени да плават по море, когато са задължени или имат право да плават под германско знаме съгласно член 1 или 2 от Gesetz über das Flaggenrecht der Seeschiffe und die Flaggenführung der Binnenschiffe (Flaggenrechtsgesetz) (Закона за правото на знамето на морските кораби и носенето на знаме от кораби за вътрешно плаване (Закон за правото на знамето) в редакцията, приложима към спора в главното производство (наричан по-нататък „FlaggRG“).

19 Съгласно член 10, параграф 1, първо изречение от SchRegO собственикът на морски кораб е задължен да го регистрира, когато последният трябва задължително да плава под германско знаме в съответствие с член 1 от FlaggRG.

20 Член 14, параграф 1 от SchRegO гласи, че кораб не може да бъде регистриран в германски корабен регистър, докато е регистриран в чуждестранен корабен регистър.

21 В случай на разрешение за напускане на знамето с член 17, параграф 2 от SchRegO се налага задължението за отбелязване в корабния регистър на наложена забрана за упражняване на правото на плаване под германско знаме и нейната продължителност и се предвижда, че ако посоченото разрешение бъде отменено, следва да се поиска вписване в корабния регистър на разрешението за упражняване отново на правото за плаване под германско знаме.

FlaggRG

22 С член 1, параграф 1 от FlaggRG се налага задължението за плаване под германско знаме на всички търговски и други кораби, предназначени да плават по море (морски кораби), чиито собственици са германски граждани, които живеят на територията, попадаща в приложното поле на Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (Основен закон на Федерална република Германия).

23 Съгласно член 6, параграф 1 от FlaggRG морските кораби, които трябва да плават под германско знаме по силата на член 1 от същия закон, не могат да плават под друго национално знаме.

24 От член 7, параграф 1, точка 1 от FlaggRG следва, че Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (Федералната агенция за морско корабоплаване и хидрография, наричана по-нататък „BSH“) може в определени случаи да предостави по искане на корабособственика или наемодателя на морски кораб, регистриран в корабния регистър, за максимален срок от две години и при определени условия оттегляемо разрешение за плаване, вместо под германско, под друго национално знаме, чието носене е разрешено от приложимото чуждестранно право, без да се засягат правата и задълженията, произтичащи от правото на Съюза.

25 Съгласно член 7a, параграф 3 от FlaggRG правото на плаване под германско знаме не може да се упражнява, докато е в сила разрешение за напускане на знамето.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

26 P & I е застрахователно дружество, установено в Обединеното кралство, което предлага морски застраховки в целия свят и от 2 ноември 2011 г. е правоприемник на Marine Shipping Mutual Insurance Company — предприятието, сключило разглежданите в главното производство застрахователни договори.

27 Посочените договори са сключени с четиринадесет дружества и осигуряват покритие на различни рискове, свързани с експлоатацията на морски кораби, чиито собственици са те. Тези договори се отнасят по-специално до гражданската отговорност, до правната закрила, до покритието, наречено „каско“ (различни видове вреди по корабите), и до рисковете, свързани с военни действия.

28 Посочените дружества са установени в Германия и са вписани в търговския регистър, воден от Amtsgericht Hamburg (Районен съд Хамбург, Германия), като дружества с ограничена отговорност на германското право.

29 Всички разглеждани морски кораби са вписани във водения от същия съд корабен регистър.

30 Страни по застрахователните договори, разглеждани по главното производство, в качеството на титуляри на полици или съзастраховани лица са както корабоплавателното предприятие, което извършва дейност като управител на посочените четиринадесет дружества и чийто флот включва всички морски кораби, разглеждани в главното производство, така и беърбоат чартьори, установени в Либерия и Малта.

31 Съгласно член 7, параграф 1 от FlaggRG BSH разрешава на корабите на разглежданите в главното производство дружества да плават под национално знаме, различно от германското, а именно под малтийско или под либерийско знаме. През периода на напускане на знамето тези кораби обаче остават вписани в германския корабен регистър.

32 Съгласно разглежданите в главното производство застрахователни договори P & I е получило възнаграждение под формата на застрахователни премии, за които в Германия не е била подадена данъчна декларация за целите на данъчното облагане на застраховките.

33 След като през 2012 г. е извършена данъчна проверка, BZS издава на 11 ноември 2014 г. ревизионен акт, с който иска от P & I да плати за декември 2009 г. данък върху застраховките в размер на 13 374,57 EUR.

34 С решение от 15 януари 2016 г. BZS отхвърля подаденото от P & I възражение срещу този ревизионен акт.

35 Тогава посоченото дружество подава пред запитващата юрисдикция жалба срещу това решение, като изтъква по-специално че разглежданите в главното производство застрахователни премии не подлежат на облагане в Германия, тъй като свързаните със застрахованите кораби рискове не са разположени в тази държава членка.

36 Във връзка с това P & I приема, че държавата членка по регистрация, посочена в член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, която притежава данъчна компетентност по отношение на посочените застрахователни премии, е тази, която е допуснала съответния кораб в движение.

По-конкретно става дума за държавата, под чието знаме плава корабът, тъй като именно тази държава определя равнището на качество, което се изисква от плаващите под знамето ѝ кораби, и следователно е отговорна за риска, който биха могли да представляват тези кораби.

37 За разлика от това, BZS твърди, че заплащането на разглежданите по главното производство застрахователни премии се облага в Германия, тъй като от член 1, параграф 2, второ изречение, точка 2 от VersStG следва, че германският законодател правилно е транспонирал член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, като е свързал облагането с данък на застраховките не с „регистрацията“ на съответния кораб, по смисъла на официалното разрешение за движение, а с вписването му в официален регистър и с предоставянето на идентификационен номер на посочения кораб. Такъв официален регистър обаче представлява единствено корабният регистър, чиято основна цел е да удостовери собствеността на съответния кораб.

38 Запитващата юрисдикция счита, че като прилага единствено националното право, и по-специално член 1, параграф 2 от VersStG, получените от P & I застрахователни премии би трябвало да се облагат в Германия, тъй като по-специално разглежданите в главното производство морски кораби са вписани в Германия в „официален или официално признат регистър“ по смисъла на тази разпоредба, а именно в корабния регистър.

39 Тази юрисдикция обаче иска да се установи, дали когато се отнася до застраховката относно „моторни превозни средства от всякакъв вид“, посочена в член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, понятието „Zulassungsmitgliedstaat“, а именно „държавата членка на допускане“ или „държавата членка по регистрация“, като за последно посоченото понятие няма определение, би могло да се отнася до държавата, под чието знаме плава корабът, а именно до държавата, която определя приложимите правни стандарти във връзка с експлоатацията на морския кораб в рамките на общия трафик и следователно условията за използването му.

40 Накрая, като се позовава на практиката на Съда (решения от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332 и от 17 януари 2019 г., A, C-74/18, EU:C:2019:33), запитващата юрисдикция иска да установи доколко, когато става въпрос за тълкуване на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, е възможно да се основава единствено на вписването на моторното превозно средство в даден регистър, без да взема предвид допускането на това превозно средство до движение.

41 При тези обстоятелства Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн, Германия) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли с оглед на преценката в коя държава е разположен рискът член 2, буква г), второ тире във връзка с член 25, параграф 1, първа част от изречението от [Втора директива 88/357], съответно член 46, параграф 2 от Директива [92/49] да се тълкува в смисъл, че в случай на застраховане за рискове във връзка с експлоатацията на морски кораб това е държавата, на чиято територия даден морски кораб е вписан в официален регистър за целите на удостоверяване на собствеността, или държавата, под чието знаме плава морският кораб?“.

По преюдициалния въпрос

42 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 във връзка с член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 трябва да се тълкува в смисъл, че когато застрахователните договори се отнасят до покриването на различни рискове, свързани с експлоатацията на морски кораби, които са вписани в корабния регистър, воден от една държава членка, но плават под знамето на друга държава членка или на трета държава въз основа на разрешение за временно напускане на

знамето, като „държава членка по регистрация“ на съответния кораб и следователно за „държава членка, в която е разположен рискът“, по смисъла на тези разпоредби, която има изключителното правомощие да облага с данък изплатените по посочените застрахователни договори премии, трябва да се счита държавата членка, водеща корабния регистър, в който е вписан този кораб основно с цел да се удостовери неговата собственост, или държавата членка или третата държава, под чието знаме плава същият кораб.

43 От член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 във връзка с член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 следва, че когато застрахователният договор се отнася до „моторни превозни средства от всякакъв вид“, „застрахователните премии [по договора] подлежат изключително на облагане с косвени данъци и парафискални такси“ в „държава[та] членка по регистрация“ на съответното превозно средство, когато последната държава се счита за „държава[та] членка, в която е разположен рискът“.

44 Особеният характер на делото по главното производство е свързан с обстоятелството, че разглежданите кораби са вписани в корабния регистър, воден от Amtsgericht Hamburg (Районен съд Хамбург), и остават вписани в този регистър, въпреки че след предоставеното от BSH — компетентният в тази област германски орган — разрешение за напускане на знамето, тези кораби временно плават под знамето на друга държава членка или на трета държава.

45 С оглед на този особен случай се поставя въпросът дали „държавата членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 и следователно „държавата членка, в която е разположен рискът“, по смисъла на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49, е държавата, която води регистъра на корабите, в който е вписан съответният плавателен съд, основно с цел да се удостовери собствеността на този кораб, или по-скоро е държавата, под чието знаме корабът плава и в която посоченият кораб също може да бъде вписан в регистър.

46 Най-напред следва да се припомни, на първо място, че Съдът вече е постановил, че при сегашното състояние на правото на Съюза и в съответствие с общите правила на международното право държавите членки са компетентни да определят условията, необходими за регистрацията на кораби в своите регистри и за предоставяне на правото на такива кораби да плават под тяхното знаме, и че при упражняване на тази компетентност те трябва да зачитат правилата на правото на Съюза (вж. в този смисъл решение от 25 юни 1991 г., Factortame и др., C-221/89, EU:C:1991:320, т. 13 и 14), тъй като съгласно член 91, параграф 1 от Конвенцията от Монтего Бей, за тълкуването на която Съдът е компетентен (решение от 7 май 2020 г., Rina, C-641/18, EU:C:2020:349, т. 46 и цитираната съдебна практика), трябва да съществува „реална връзка“ между държавата и съответните кораби, независимо дали служи за целите на регистрацията им на територията на тази държава или за придобиването на правото или на възможността тези кораби да плават под знамето на посочената държава.

47 На второ място, следва да се отбележи, че държавата членка, компетентна да обложи с данък застрахователните премии съгласно разпоредбите на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 и член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, е държавата членка, на чиято територия е регистрирано моторното превозно средство към датата на плащането на тези премии, а не държавата членка, на чиято територия е било регистрирано моторното превозно средство при сключването на застрахователния договор, тъй като следва да се възприеме така нареченото „динамично“ тълкуване на тези разпоредби (вж. в този смисъл решение от 21 февруари 2013 г., RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, т. 53).

48 Що се отнася до тълкуването на понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, съгласно установената съдебна практика както от изискването за еднакво прилагане на правото на Съюза, така и от принципа за равенство следва, че разпоредба от правото на Съюза, чийто текст не съдържа изрично

препращане към правото на държава членка с оглед на определяне на нейния смисъл и обхват, трябва по принцип да получи самостоятелно и еднакво тълкуване навсякъде в Съюза, което трябва да се намери, като се има предвид не само текстът ѝ, но и нейният контекст и целите на правната уредба, от която тя е част (в този смисъл вж. по-специално решения от 21 февруари 2013 г., RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, т. 23 и от 19 декември 2013 г., Fish Legal и Shirley, C-279/12, EU:C:2013:853, т. 42 и цитираната съдебна практика). Както по-специално посочва Европейската комисия, генезисът на разпоредба от правото на Съюза също може да разкрие обстоятелства, които са релевантни за тълкуването ѝ (решение от 25 юни 2020 г., A и др. (Вятърни генератори в Алтер и Невеле), C-24/19, EU:C:2020:503, т. 37 и цитираната съдебна практика).

49 Налага се изводът, че понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 не е дефинирано от законодателя на Съюза и че тази разпоредба не съдържа изрично препращане към правото на държавите членки с цел определяне на нейния смисъл и обхват. Ето защо следва да се направи самостоятелно и еднакво тълкуване на това понятие.

50 В настоящия случай такова еднакво тълкуване е от още по-голямо значение, тъй като единствената цел на посочената разпоредба е да се определи държавата членка, която има изключително право да обложи с данък застрахователните премии по силата на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49.

51 Най-напред, що се отнася до текста на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, съмненията на запитващата юрисдикция относно тълкуването на тази разпоредба се дължат по-специално на двусмислието, което се съдържа в текста на немски език на посочената разпоредба, доколкото в нея е използвано понятието *„Zulassungsmitgliedstaat“*, което в зависимост от контекста, в който се използва, препраща или към държавата членка по регистрация или на вписване на моторното превозно средство, или към държавата членка, която допуска или разрешава движението му.

52 P & I се позовава на понятието *„Zulassungsmitgliedstaat“* в смисъл на държавата членка на допускане или на разрешаване на движението, като твърди, че понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 се отнасяло до държавата, която допуска или разрешава движението на моторното превозно средство, в случая корабът, което се удостоверявало с неговата регистрация. Тъй като за разлика от други моторни превозни средства като автомобили, мотоциклети или въздухоплавателни средства, на равнището на Съюза нямало правна уредба относно допускането или разрешаването на движение на кораби, би следвало да се вземе предвид държавата, под чието знаме плава корабът, доколкото тази държава въвежда правната уредба, прилагаща се във връзка с експлоатацията на кораба, което има отношение към свързания с използването му риск.

53 Както обаче отбелязва и генералният адвокат в точка 49 от заключението си, в текстовете на всички езици на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, различни от текста на немски език, се използва или понятието държава членка по „регистрация“, или понятието държава членка на „вписване“.

54 Съгласно постоянната съдебна практика обаче формулировката, използвана в текста на правна разпоредба на Съюза на един от езиците, не може да служи като единствена основа за тълкуването на разпоредбата или в това отношение да ѝ се отдава предимство пред текстовете на останалите езици (решение от 12 септември 2019 г., A и др., C-347/17, EU:C:2019:720, т. 38 и цитираната съдебна практика).

55 В това отношение следва да се отбележи, че понятието „*Zulassungsmitgliedstaat*“, разбирано в едно от двете му значения, а именно това на държава членка по регистрация или на вписване, съответства на терминологията, използвана в текста на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 на всички други езици.

56 Против тълкуването на тази разпоредба в смисъл, че тя се отнася до държавата членка на допускане или разрешаване на движението, е също така и фактът, че за корабите, за разлика от другите посочени в тази разпоредба моторни превозни средства, не съществува правна уредба на равнището на Съюза, свързана с такова допускане или разрешаване.

57 Следователно при разглеждането единствено на текста на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 следва да се приеме, че тази разпоредба, разглеждана във връзка с текста ѝ на всички езици, се отнася по-скоро до държавата членка, в която е регистриран или вписан корабът, отколкото до държавата членка, която е допуснала или разрешила неговото движение, като единствено текстът на немски език на тази разпоредба би могъл да препраща към едното от двете значения на понятието „*Zulassungsmitgliedstaat*“.

58 Следва да се добави, че според обичайното им значение понятията „регистрация“ и „вписване“ на кораб са взаимнозаменяеми за целите на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, както впрочем следва от текстовете на другите езици на тази разпоредба, различни от текста на немски език, при които, както вече бе посочено в точка 53 от настоящото решение, се използва едното или другото от тези две понятия.

59 При това положение, все така в светлината единствено на текста на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, не изглежда a priori да може да се изключи възможността понятията „държава членка по регистрация“ и „държава членка на вписване“ да могат да включват, освен държавата, водеща регистъра, в който корабите са вписани за целите на удостоверяването на правото на собственост върху тях и евентуално на други вещни права върху посочените кораби, включително вписаните във връзка с тях ипотеки, и държавата, под чието знаме плават корабите, като също така следва да се има предвид, че съгласно член 94, параграф 2, буква а) от Конвенцията от Монтего Бей всяка държава е длъжна да вписва корабите под свое знаме в регистъра на корабите, плаващи под национално знаме.

60 На следващо място, що се отнася до генезиса на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, следва да се отбележи, че първоначалното предложение на Европейската комисия от 30 декември 1975 г. (COM(1975) 516 окончателен) (ОВ C 32, 1976 г., стр. 2), което е в основата на тази директива, е предвиждало, че под „държава членка, в която е разположен рискът“, е трябвало да се разбира или „държавата членка по регистрация, когато се застрахова корпусът на моторните превозни средства“, или „държавата членка, в която титулярят на полицата има обичайното си местопребиваване, стига да е собственик на моторното превозно средство или да притежава имуществен интерес, свързан с него, или да го експлоатира, а в останалите случаи държавата членка по регистрация на моторното превозно средство, когато се застрахова корпусът на железопътни превозни средства, на въздухоплавателни средства и на морски, езерни и речни съдове“.

61 В измененото предложение за директива на Комисията от 16 февруари 1978 г (COM(1978) 63 окончателен) тези два критерия на привързване са запазени, но поредността им е изменена, като критерият за привързване към държавата членка по обичайното местопребиваване на титуляря на полицата е приложим само в хипотезата на критерия по подразбиране, при която моторното превозно средство не е било регистрирано.

62 Що се отнася до окончателната редакция на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, в нея се посочва само „държавата членка по регистрация“, при това за всички моторни превозни средства, включително корабите.

63 Макар критерият на привързване към държавата членка по обичайното местопребиваване или по установяване на титуляря на полицата да е посочен в субсидиарната норма, съдържаща се в член 2, буква г), последно тире от Втора директива 88/357, тази норма не се прилага за застраховките, свързани с моторни превозни средства от всякакъв вид, доколкото те са изрично посочени във второто тире на тази разпоредба. Следователно тази субсидиарна норма няма пряко отражение върху тълкуването на термините, съдържащи се във второто тире от посочената разпоредба.

64 Това не променя факта, както поддържа Комисията, че от генезиса на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 би могло да се предположи, че критерият на привързване към „държавата членка по регистрация“ имплицитно препраща към съществуващата връзка между лице или дружество, което притежава правото на собственост върху съответния кораб или има свързан с него имуществен интерес, и държавата, която води корабния регистър, в който е вписан посоченият кораб, с цел да се удостовери собствеността му.

65 Следва обаче да се приеме, че генезисът на тази разпоредба може да се разбира и в смисъл, че фактът, че законодателят на Съюза в крайна сметка е възприел единствено критерия на привързване към „държавата членка по регистрация“, предполага, че алтернативният критерий, отнасящ се до обичайното местопребиваване на титуляря на полица, собственик на съответното моторно превозно средство, който има свързан с него имуществен интерес или го експлоатира, не би трябвало да има значение в рамките на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, а по-скоро в рамките на последното тире на тази разпоредба.

66 Ето защо разглежданият генезис не позволява да се стигне до заключението как следва да се тълкува понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357.

67 Накрая, що се отнася до контекста и целта на разпоредбите на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 и на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, трябва да се припомни, че от член 2, буква г) следва, че законодателят на Съюза е имал намерение да предложи за всички видове застраховани рискове решение, позволяващо да се определи държавата, в която е разположен рискът, основавайки се по-скоро на конкретни, физически, а не на правни критерии. Целта е била на всеки риск да съответства конкретен елемент, позволяващ той да бъде поместен в определена държава членка (решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 44).

68 Така например съгласно член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, ако договорът се отнася до моторно превозно средство, държавата членка, в която е разположен рискът, е държавата по неговата регистрация, макар това да не е държавата членка, в която то се използва (вж. в този смисъл решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 45).

69 Освен това с оглед на съображение 30 от Директива 92/49 изглежда, че член 46, параграф 2, първа алинея от нея цели да намали риска различия в структурата и ставките на косвените данъци върху застрахователните сделки да доведат до нарушаване на конкуренцията между държавите членки в областта на застрахователните услуги (вж. в този смисъл решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 49).

70 Изборът мястото, където е разположен рискът, да служи като критерий за определяне на държавата, която има право на данъчно облагане, може да премахне нарушаването на конкуренцията между предприятия от различни държави членки, предлагащи застрахователни услуги (решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 50).

71 Този избор позволява също да се избегне опасността от двойно данъчно облагане, както и възможността за наплащането на дължими данъци, тъй като на всеки риск съответства място на установяване и следователно определена държава членка (вж. в този смисъл решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 51).

72 Следователно при тълкуването на разпоредбите на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 и на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 трябва надлежно да се вземе предвид целта за премахване на нарушаването на конкуренцията между предприятията от различни държави членки, предлагащи застрахователни услуги, която предполага да се премахне опасността както от двойно данъчно облагане, така и от избягване на данъци, като се предпочете тълкуване, което гарантира, че съответният риск е разположен само в една държава членка, и което се основава на приемането на критерия за местоположението на риска въз основа по-скоро на конкретни и физически елементи, а не на правни критерии.

73 Ето защо с оглед на целите на посочените разпоредби се поставя въпросът дали от тях следва, че понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 трябва да се тълкува в смисъл, че се отнася до държавата членка, която води регистър, като корабния регистър, в който се вписват корабите, с цел да се удостовери връзката им с техния собственик, който носи отговорност за тези кораби, или по-скоро до държавата членка, под чието знаме тези кораби плават, която съгласно член 94 от Конвенцията от Монтего Бей „води корабен регистър, съдържащ имената на корабите под нейното знаме и техните данни“, „осъществява ефективно своята юрисдикция и упражнява контрол върху корабите под нейно знаме в административната, техническата и социалната сфера“ и взема „мерките, необходими за осигуряването на безопасността по море“.

74 Що се отнася до целта за избягване на двойното данъчно облагане, следва да се припомни, както вече бе посочено в точка 46 от настоящото решение, че при сегашното състояние на правото на Съюза и в съответствие с международното право всяка държава членка определя условията за регистрация на кораби на нейна територия, както и условията, които се изискват, за да имат право да плават под нейно знаме, и следователно да притежават националността на държавата, като се има предвид, че съгласно член 91, параграф 1 от Конвенцията от Монтего Бей трябва да съществува „реална връзка“ между държавата и съответните кораби.

75 Следователно при липсата на хармонизация на равнището на Съюза на правилата в областта на регистрацията на кораби не може да се изключи възможността даден кораб да е регистриран в няколко държави членки, тъй като са налице реални връзки между този кораб и няколко държави членки, което би могло да доведе до неколкократно данъчно облагане.

76 При все това, от една страна, както отбелязва генералният адвокат в точка 75 от заключението си, законодателствата на повечето държави членки изключват многократното вписване, което може да доведе до неколкократно данъчно облагане.

77 В настоящия случай член 14, параграф 1 от SchRegO гласи, че даден кораб не може да бъде регистриран в германски корабен регистър, докато е регистриран в чуждестранен корабен регистър.

78 От друга страна, следва да се констатира, че член 92, параграф 1 от Конвенцията от Монтего Бей гласи, че „[к]орабът плава под знамето само на една държава“, което, ако критерият на привързване към държавата на знамето бъде възприет за целите на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, би могло да изключи двойната регистрация и следователно двойното данъчно облагане.

79 В случая член 6, параграф 1 от FlaggRG предвижда, че морските кораби, които трябва да плават под германско знаме по силата на член 1 от същия закон, не могат да плават под друго национално знаме.

80 При това положение използването на държавата на знамето за определяне на местоположението на риска за целите на член 2, буква г), второ тире от Директива 88/357 не позволява да се премахне опасността от избягване на данъци, което е другата цел на член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 и на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, както ясно личи от случая, разглеждан в главното производство, характеризиращ се с това, че съответните кораби напускат знамето, несъмнено след като първоначално са получили разрешение от държавата, в която са вписани и в която остават вписани, и от избора на друга държава на знамето, която явно има по-слаби преки и конкретни връзки с тези кораби отколкото държавата членка, в която те са вписани с цел да се удостовери собствеността им.

81 От това следва, както отбелязва и генералният адвокат в точка 73 от заключението си, че използването на държавата, водеща корабния регистър, в който са вписани корабите, за определяне на местоположението на риска за целите на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357, позволява да се отговори в по-голяма степен на всички цели на тази директива, състоящи се в избягване на рисковете от двойно данъчно облагане и от избягване на данъци.

82 Освен това тълкуването на понятието „държава членка по регистрация“ по смисъла на член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 трябва да се направи и с оглед на целта на тази разпоредба, вече припомнена в точка 67 от настоящото решение, която се състои в това да се определи държавата, в която е разположен рискът, въз основата на конкретни и физически критерии, така че на всеки риск да съответства конкретен елемент, който позволява той да бъде поместен в определена държава членка (вж. в този смисъл решение от 14 юни 2001 г., Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, т. 44).

83 Доколкото обаче основната цел на корабния регистър е да се установи собственикът на вписания в него кораб, който на първо място носи отговорност за рисковете, свързани с него и експлоатацията му, поради което сключва застрахователен договор за покриване на тези рискове, за да защити имуществените си интереси във връзка с посочения кораб, регистърът позволява да се определи местоположението на свързаните с посочения кораб рискове в определена държава членка въз основа на конкретен и физически елемент, а именно връзката между собственика на същия кораб и държавата членка, в която той е регистриран, като тя може при необходимост в още по-голяма степен да се отнася до държавата членка, на която посоченият собственик е гражданин, и/или в която той пребивава или е установен.

84 Подобен критерий на привързване позволява да се обхванат и сложни хипотези, които са обичайни в областта на морските застраховки и за които свидетелства делото по главното производство, доколкото то се характеризира с покриване на много различни рискове, свързани с експлоатацията на кораби и участието на предприятия за морски превоз и за беърбоут чартър.

85 Освен това този критерий може да се прилага по еднакъв начин за „моторни превозни средства от всякакъв вид“, каквито се имат предвид в член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357.

86 За сметка на това, както отбелязва и Комисията, a priori не съществува конкретна и пряка връзка между държавата, под чието знаме плава корабът, и отговорността за свързания с този кораб риск, която да позволява да се определи местоположението на посочения риск на територията на тази държава.

87 Всъщност, макар наистина държавата, под чието знаме плава корабът, да упражнява върху него контрол и да взема мерки за осигуряване на неговата безопасност по море, сами по себе си тези съображения нямат отношение към риска, присъщ на експлоатацията на този кораб във връзка със собственика му, който на първо място има интерес да застрахова посочения кораб, за да защити свързаните си с него имуществени интереси.

88 Накрая, следва да се припомни, че за да се определи държавата членка, в която е разположен рискът, по смисъла на член 2, буква г) от Втора директива 88/357, следва да се определи по-специално конкретната дейност, чиито рискове са покрити от различните разглеждани в главното производство застрахователни договори (вж. в този смисъл решение от 17 януари 2019 г., A, C-74/18, EU:C:2019:33, т. 31).

89 Както обаче отбелязва по същество и генералният адвокат в точка 85 от заключението си, следва да се констатира — като това трябва да се провери от запитващата юрисдикция — че в случая местоположението в Германия на различните рискове, свързани с експлоатацията на съответните кораби, се потвърждава от факта, че разглежданите в главното производство застрахователни договори, които покриват тези рискове, и по-специално са сключени от дружествата, собственици на корабите, които на първо място носят отговорност за тези кораби и тяхната експлоатация, изглежда, остават непроменени, независимо от временното напускане на флага от страна на посочените кораби.

90 С оглед на всички гореизложени съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49 във връзка с член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357 трябва да се тълкува в смисъл, че когато застрахователните договори се отнасят до покриването на различни рискове, свързани с експлоатацията на морски кораби, които са вписани в корабния регистър, воден от една държава членка, но плават под знамето на друга държава членка или на трета държава въз основа на разрешение за временно напускане на знамето, като „държава членка по регистрация“ на съответния кораб и следователно като „държава членка, в която е разположен рискът“, по смисъла на тези разпоредби, имаща изключителното правомощие да облага с данък изплатените по посочените застрахователни договори премии, трябва да се счита държавата членка, водеща корабния регистър, в който е вписан този кораб основно с цел да се удостовери неговата собственост.

По съдебните разноски

91 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (трети състав) реши:

Член 46, параграф 2, първа алинея от Директива 92/49/ЕИО на Съвета от 18 юни 1992 година относно координирането на законовите, подзаконовите и административните разпоредби, свързани с прякото застраховане, различно от животозастраховането и за изменение на Директиви 73/239/ЕИО и 88/357/ЕИО (Трета директива за застраховането, различно от животозастраховане), във връзка с член 2, буква г), второ тире от Втора директива 88/357/ЕИО на Съвета от 22 юни 1988 година относно координирането на законовите, подзаконовите и административните разпоредби, отнасящи се до прякото застраховане, различно от животозастраховането, и за формулиране на разпоредби за улесняване на ефективното упражняване на свободата на предоставяне на услуги, и за изменение на Директива 73/239/ЕИО, трябва да се тълкува в смисъл, че когато

застрахователните договори се отнасят до покриването на различни рискове, свързани с експлоатацията на морски кораби, които са вписани в корабния регистър, воден от една държава членка, но плават под знамето на друга държава членка или на трета държава въз основа на разрешение за временно напускане на знамето, като „държава членка по регистрация“ на съответния кораб и следователно като „държава членка, в която е разположен рискът“, по смисъла на тези разпоредби, имаща изключителното правомощие да облага с данък изплатените по посочените застрахователни договори премии, трябва да се счита държавата членка, водеща корабния регистър, в който е вписан този кораб основно с цел да се удостовери неговата собственост.

Подписи