TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2021. gada 15. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Tiešā apdrošināšana, kas nav dzīvības apdrošināšana – Otrā direktīva 88/357/EEK – 2. panta d) punkta otrais ievilkums – Direktīva 92/49/EEK – 46. panta 2. punkta pirmā daļa – Nodoklis par apdrošināšanas prēmijām – Jēdziens "riska dalībvalsts" – Jebkura veida transportlīdzekļi – Jēdziens "reģistrācijas dalībvalsts" – Jūras kuģu apdrošināšana – Dalībvalsts turētā kuģu reģistrā iekļauti kuģi, kas kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās valsts karogu atbilstoši pagaidu atļaujai neizmantot karogu

Lietā C-786/19

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Köln* (Ķelnes Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2019. gada 22. februāra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 23. oktobrī, tiesvedībā

The North of England P & I Association Ltd, *Marine Shipping Mutual Insurance Company* tiesību pārņēmēja,

pret

Bundeszentralamt für Steuern,

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*] (referente), tiesneši N. Vāls [*N. Wahl*], F. Biltšens [*F. Biltgen*], L. S. Rosi [*L. S. Rossi*] un J. Pasers [*J. Passer*],

ģenerāladvokāts: A. Rants [*A. Rantos*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *The North of England P & I Association Ltd*, *Marine Shipping Mutual Insurance Company* tiesību pārņēmējas, vārdā – *C. Möser* un *U. Grünwald*, *Rechtsanwälte*,

– Vācijas valdības vārdā – *J. Möller* un *D. Klebs*, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – *W. Mölls* un *D. Triantafyllou*, kā arī *H. Tserepa-Lacombe*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2021. gada 27. janvāra tiesas sēdē,

* Tiesvedības valoda – vācu.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Otrās direktīvas 88/357/EEK (1988. gada 22. jūnijs) par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz tiešo apdrošināšanu, kas nav dzīvības apdrošināšana, par noteikumiem pakalpojumu sniegšanas brīvības efektīvākai izmantošanai un par grozījumiem Direktīvā 73/239/EEK (OV 1988, L 172, 1. lpp.) 2. panta d) punkta otro ievilkumu, kā arī Padomes Direktīvas 92/49/EEK (1992. gada 18. jūnijs) par normatīvo un administratīvo aktu koordinēšanu attiecībā uz tiešo apdrošināšanu, kas nav dzīvības apdrošināšana, ar kuru groza Direktīvu 73/239/EEK un Direktīvu 88/357/EEK (Trešā nedzīvības apdrošināšanas direktīva) (OV 1992, L 228, 1. lpp.), 46. panta 2. punkta pirmo daļu.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *The North of England P & I Association Ltd* (turpmāk tekstā – "*P & I*"), Apvienotajā Karalistē dibinātu apdrošināšanas sabiedrību, un *Bundeszentralamt für Steuern* (Galvenā federālā nodokļu pārvalde, Vācija; turpmāk tekstā – "*BZS*") par paziņojumu piedzīt apdrošināšanas nodokli attiecībā uz prēmijām, kas maksātas par *P & I* veikto dažādu risku segumu saistībā ar tādu jūras kuģu ekspluatāciju, kas ir iekļauti Vācijas Federatīvās Republikas turētajā kuģu reģistrā, bet kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās valsts karogu atbilstoši pagaidu atļaujai neizmantot karogu.

Atbilstošās tiesību normas

Starptautiskās tiesības

3 Apvienoto Nāciju Organizācijas Jūras tiesību konvencija, kas parakstīta 1982. gada 10. decembrī Montegobejā (turpmāk tekstā – "Montegobejas konvencija"), stājās spēkā 1994. gada 16. novembrī. Eiropas Kopienas vārdā konvencija tika apstiprināta ar Padomes Lēmumu 98/392/EK (1998. gada 23. marts) (OV 1998, L 179, 1. lpp.).

4 Saskaņā ar šīs konvencijas 90. pantu "Kuģošanas tiesības" "katrai valstij [..] ir tiesības uz to, lai kuģi ar tās karogu kuģotu atklātā jūrā".

5 Minētās konvencijas 91. panta "Kuģu valstiskā piederība" 1. punktā ir noteikts:

"Katra valsts nosaka noteikumus, uz kādiem tā piešķir savu valstisko piederību kuģiem, reģistrē kuģus savā teritorijā un piešķir tiesības kuģot ar savu karogu. Kuģiem ir tās valsts piederība, ar kuras karogu tiem ir tiesības kuģot. Starp valsti un kuģi jāpastāv reālai saiknei."

6 Montegobejas konvencijas 92. panta "Kuģu statuss" 1. punktā ir noteikts:

"Kuģis kuģo tikai ar vienas valsts karogu un, izņemot īpašus gadījumus, kuri ir tieši paredzēti starptautiskajos līgumos vai šajā Konvencijā, pakļaujas tās ekskluzīvajai jurisdikcijai atklātajā jūrā. [..]"

7 Šīs konvencijas 94. pantā "Karoga valsts pienākumi" ir paredzēts:

"1. Katra valsts efektīvi realizē jurisdikciju un kontroli pār kuģiem, kas kuģo ar tās karogu, administratīvajos, tehniskajos un sociālajos jautājumos.

2. Katra valsts, it sevišķi:

a) uztur kuģu reģistru, kas norāda kuģu, kas kuģo ar tās karogu, vārdus un parametrus, izņemot tos, kuri ir izslēgti no vispārpieņemtiem starptautiskiem noteikumiem to nelielā izmēra dēļ; un

b) uzņemas jurisdikciju saskaņā ar saviem iekšējiem likumiem pār katru kuģi, kurš kuģo ar tās karogu, un tā kapteini, virsniekiem un apkalpi attiecībā uz administratīviem, tehniskiem un sociāliem jautājumiem, kas attiecas uz kuģi.

3. Katra valsts attiecībā uz kuģiem, kas kuģo ar tās karogu, veic tādus pasākumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu jūras drošību [..].

[..]"

Savienības tiesības

Otrā direktīva 88/357

8 Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punktā bija noteikts:

"Šajā direktīvā:

[..]

d) "riska dalībvalsts" nozīmē:

– dalībvalsti, kurā atrodas īpašums, ja apdrošināšana attiecas uz ēkām vai ēkām un to piederumiem, ja piederumi ir apdrošināti tajā pašā polisē,

– reģistrācijas dalībvalsti, ja apdrošināšana attiecas uz jebkura veida transportlīdzekļiem,

– dalībvalsti, kurā apdrošinājuma ņēmējs izņēmis polisi, ja tā ir polise ar derīguma termiņu līdz četriem mēnešiem, kas apdrošina pret risku ceļojumos vai brīvdienās, neatkarīgi no apdrošināšanas veida,

– visos gadījumos, kas nav skaidri ietverti iepriekšējos ievilkumos, dalībvalsti, kurā atrodas apdrošinājuma ņēmēja pastāvīgā dzīvesvieta, vai, ja apdrošinājuma ņēmējs ir juridiska persona, dalībvalsti, kurā atrodas šīs personas iestāde, ar ko noslēgts līgums".

Direktīva 92/49

9 Direktīvas 92/49 1., 2. un 30. apsvērumā bija teikts:

"(1) tā kā ir jāpabeidz iekšējā tirgus izveide tiešās apdrošināšanas, kas nav dzīvības apdrošināšana, jomā, lai apdrošināšanas uzņēmumiem, kuriem galvenais birojs atrodas [Eiropas Savienībā], būtu vieglāk apdrošināt [Savienībā] esošos riskus, izmantojot gan tiesības veikt uzņēmējdarbību, gan pakalpojumu sniegšanas brīvību;

(2) tā kā ar [Otro direktīvu 88/357] jau ir sasniegti ievērojami panākumi iekšējā tirgus izveidē tiešās apdrošināšanas jomā, kas neietver dzīvības apdrošināšanu, piešķirot pilnīgu brīvību izmantot visplašāko apdrošināšanas tirgu apdrošinājuma ņēmējiem, kuriem, ņemot vērā to statusu, lielumu vai apdrošināmā riska veidu, nav vajadzīga īpaša aizsardzība dalībvalstī, kurā atrodas risks;

[..]

(30) tā kā dažas dalībvalstis atbrīvo apdrošināšanas darījumus no jebkādiem netiešajiem nodokļiem, bet lielākā daļa piemēro īpašus nodokļus un citus atskaitījumus, tostarp papildu maksājumus, kas paredzēti kompensācijas iestādēm; tā kā dalībvalstīs, kurās šos nodokļus un maksājumus piemēro, to struktūra un likme ievērojami atšķiras; tā kā ir vēlams novērst atšķirības, kas dalībvalstīm rada konkurences traucējumus apdrošināšanas pakalpojumu jomā; tā kā līdz turpmākai saskaņošanai riska atrašanās vietas dalībvalstīs noteikto nodokļu sistēmu un citu maksājumu piemērošana šo problēmu varētu atrisināt un dalībvalstu ziņā ir nodrošināt šo nodokļu un maksājumu iekasēšanu".

10 Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmajā daļā bija paredzēts:

"Neietekmējot turpmāku saskaņošanu, par visiem apdrošināšanas līgumiem maksājami tikai netiešie nodokļi un citi obligātie maksājumi par apdrošināšanas prēmijām dalībvalstīs, kurās atrodas risks, kā definēts [Otrās direktīvas 88/357] 2. panta d) punktā [..]."

Direktīva 2009/138

11 Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2009/138/EK (2009. gada 25. novembris) par uzņēmējdarbības uzsākšanu un veikšanu apdrošināšanas un pārapdrošināšanas jomā (Maksātspēja II) (OV 2009, L 335, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvu 2012/23/ES (2012. gada 12. septembris) (OV 2012, L 249, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – "Direktīva 2009/138"), atcēla Otro direktīvu 88/357 un Direktīvu 92/49 no 2014. gada 1. janvāra.

12 Saskaņā ar Direktīvas 2009/138 13. panta 13. punkta b) apakšpunktu "dalībvalsts, kurā atrodas ar apdrošināto risku saistītie apdrošinātie objekti", ir definēta kā "reģistrācijas dalībvalsts, ja apdrošināšana attiecas uz jebkura veida transportlīdzekļiem".

13 Šīs direktīvas 13. panta 14) punkts ir formulēts šādi:

"Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

[..]

14) "saistību dalībvalsts" ir dalībvalsts, kur atrodas vai nu
   a) apdrošinājuma ņēmēja pastāvīgā dzīvesvieta, vai,
   b) ja apdrošinājuma ņēmējs ir juridiska persona – minētā apdrošinājuma ņēmēja uzņēmums, ar ko noslēgts līgums".

14 Direktīvas 2009/138 157. panta "Nodokļi par prēmijām" 1. punktā ir paredzēts, ka, "neietekmējot tālāku saskaņošanu, par katru apdrošināšanas līgumu maksājami tikai netiešie nodokļi un parafiskālie maksājumi par apdrošināšanas prēmijām dalībvalstī, kurā atrodas ar apdrošināto risku saistītie apdrošinātie objekti, vai saistību dalībvalstī".

15 Tomēr pamatlietas faktu norises laikā vēl bija piemērojama Otrā direktīva 88/357 un Direktīva 92/49, un tādējādi uz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu ir jāatbild, ņemot vērā tikai šīs direktīvas.

Vācijas tiesības

VersStG

16 1996. gada 10. janvāra *Versicherungssteuergesetz* (Likums par apdrošināšanas iemaksu aplikšanu ar nodokli, *BGBl.* I S., 22. lpp.; turpmāk tekstā – "*VersStG*") 1. pantā ir noteikts:

"(1) Ar nodokli apliek apdrošināšanas prēmijas maksājumu, ko veic saskaņā ar apdrošināšanas attiecībām, kuras izriet no līguma vai jebkāda cita avota.

(2) Ja [Savienības] dalībvalstu teritorijā vai citās valstīs, kas noslēgušas [1992. gada 2. maija] Līgumu par Eiropas Ekonomikas zonu [(OV 1994, L 1, 3. lpp.)], reģistrēts apdrošinātājs ir apdrošināšanas attiecību dalībnieks, nodoklis ir jāmaksā tikai tad, ja apdrošinājuma ņēmējs ir fiziska persona, kuras domicils vai pastāvīgā dzīvesvieta apdrošināšanas prēmijas maksājuma veikšanas brīdī atrodas teritorijā, kurā piemērojams šis likums, vai arī, ja tā nav fiziska persona, ja apdrošināšanas attiecībās iesaistīts uzņēmums vai tam līdzvērtīgs dibinājums prēmijas maksāšanas brīdī atrodas teritorijā, kurā piemērojams šis likums. Nodokļu maksāšanas pienākums turklāt ir jāpilda, ja tiek apdrošināti:

[..]

2. visu veidu transportlīdzekļu radītie riski, ja transportlīdzeklis ir iekļauts oficiālajā vai oficiāli atzītajā reģistrā teritorijā, kurā piemērojams šis likums, un tam tiek piešķirts identifikācijas numurs;

[..]."

SchRegO

17 *Schiffsregisterordnung* (Noteikumi par kuģu reģistriem), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – "*SchRegO*"), 1. panta 1. punktā ir paredzēts, ka kuģu reģistrus pārvalda *Amtsgerichte* (pirmās instances tiesas, Vācija).

18 *SchRegO* 3. panta 2. punktā ir paredzēts, ka kuģu reģistrā reģistrē tirdzniecības kuģus un citus kuģošanai jūrā paredzētus kuģus (jūras kuģus), ja tiem ir jākuģo vai tiem ir tiesības kuģot ar Vācijas karogu saskaņā ar *Gesetz über das Flaggenrecht der Seeschiffe und die Flaggenführung der Binnenschiffe* (*Flaggenrechtsgesetz*) (Likums par jūras kuģu karoga tiesībām un iekšzemes kuģu kuģošanu ar karogu (Likums par karoga tiesībām)), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – "*FlaggRG*"), 1. vai 2. pantu.

19 Saskaņā ar *SchRegO* 10. panta 1. punkta pirmo teikumu jūras kuģa īpašniekam ir pienākums reģistrēt jūras kuģi, ja tam ir jākuģo ar Vācijas karogu saskaņā ar *FlaggRG* 1. pantu.

20 *SchRegO* 14. panta 1. punktā ir noteikts, ka kuģi nevar iekļaut Vācijas Kuģu reģistrā, kamēr tas ir reģistrēts ārvalsts kuģu reģistrā.

21 Ja ir atļauja neizmantot karogu, *SchRegO* 17. panta 2. punktā ir noteikts pienākums kuģu reģistrā iekļaut norādi par aizliegumu īstenot tiesības kuģot ar Vācijas karogu un šī aizlieguma ilgumu un ir paredzēts, ka tad, ja minētā atļauja ir atsaukta, ir jālūdz iekļaut kuģu reģistrā atļauju no jauna īstenot tiesības kuģot ar Vācijas karogu.

FlaggRG

22 Saskaņā ar *FlaggRG* 1. panta 1. punktu visiem tirdzniecības kuģiem un citiem kuģošanai jūrā paredzētiem kuģiem (jūras kuģiem), kuru īpašnieki ir Vācijas valstspiederīgie, kuru dzīvesvieta ir teritorijā, kas ietilpst *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* (Vācijas Federatīvās Republikas Pamatlikums) piemērošanas jomā, ir noteikts pienākums kuģot ar Vācijas karogu.

23 Atbilstoši *FlaggRG* 6. panta 1. punktam jūras kuģi, kam ir jākuģo ar Vācijas karogu saskaņā ar šī likuma 1. pantu, nedrīkst kuģot ar citiem karogiem kā valsts karogu.

24 No *FlaggRG* 7. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izriet, ka *Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie* (Federālā jūrniecības un hidrogrāfijas aģentūra; turpmāk tekstā – "*BSH*") pēc kuģu reģistrā iekļautu kuģniecības uzņēmumu vai jūras kuģu piegādātāju pieprasījuma atsevišķos gadījumos var izsniegt atsaucamu atļauju kuģot ar citu karogu – uz termiņu, kurš nepārsniedz divus gadus, un ievērojot konkrētus nosacījumus –, kas nav Vācijas karogs, ar kuru kuģot ir atļauts atbilstoši piemērojamiem ārvalsts tiesību aktiem, neskarot Savienības tiesībās paredzētās tiesības un pienākumus.

25 Saskaņā ar *FlaggRG* 7.a panta 3. punktu tiesības kuģot ar Vācijas karogu nevar īstenot, kamēr ir spēkā atļauja neizmantot karogu.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

26 *P & I* ir Apvienotajā Karalistē reģistrēta apdrošināšanas sabiedrība, kas piedāvā jūras apdrošināšanu visā pasaulē un kas kopš 2011. gada 2. novembra ir *Marine Shipping Mutual Insurance Company*, uzņēmuma, kas noslēdzis pamatlietā aplūkotos apdrošināšanas līgumus, tiesību pārņēmēja.

27 Minētie līgumi tika noslēgti ar četrpadsmit sabiedrībām un sedz dažādus riskus, kas saistīti ar to īpašumā esošo jūras kuģu ekspluatāciju. Šie līgumi it īpaši attiecas uz civiltiesisko atbildību, tiesisko aizsardzību, tā saukto "kasko" segumu (dažādi bojājumi kuģiem) un kara riskiem.

28 Šīs sabiedrības veic uzņēmējdarbību Vācijā un ir iekļautas *Amtsgericht Hamburg* (Hamburgas pirmās instances tiesa, Vācija) turētajā Komercreģistrā kā sabiedrības ar ierobežotu atbildību, kas dibinātas saskaņā ar Vācijas tiesībām.

29 Visi attiecīgie jūras kuģi ir reģistrēti šīs pašas tiesas turētajā kuģu reģistrā.

30 Pamatlietā aplūkoto apdrošināšanas līgumu līgumslēdzējas puses kā apdrošinājuma ņēmēji vai līdzapdrošinātie ir kuģniecības uzņēmums, kurš darbojas kā šo četrpadsmit sabiedrību pārvaldītājs un kura flotē ietilpst visi pamatlietā aplūkotie jūras kuģi, kā arī Libērijā un Maltā reģistrēti berbouta fraktēšanas uzņēmumi.

31 Saskaņā ar *FlaggRG* 7. panta 1. punktu *BSH* atļāva pamatlietā aplūkoto sabiedrību kuģiem kuģot ar valsts karogu, kas nav Vācijas karogs, proti, Maltas karogu vai Libērijas karogu. Karoga neizmantošanas laikposmā šie kuģi tomēr bija iekļauti Vācijas Kuģu reģistrā.

32 Atbilstoši pamatlietā aplūkotajiem apdrošināšanas līgumiem *P & I* saņēma atlīdzību apdrošināšanas prēmiju veidā, par kuru Vācijā netika iesniegta nodokļu deklarācija attiecībā uz apdrošināšanas nodokli.

33 Pēc 2012. gadā veiktās nodokļu revīzijas *BZS* 2014. gada 11. novembrī izdeva paziņojumu par piedziņu, pieprasot no *P & I* par 2009. gada decembri samaksāt apdrošināšanas nodokli 13 374,57 EUR.

34 Ar 2016. gada 15. janvāra lēmumu *BZS* noraidīja *P & I* iesniegtos iebildumus par šo paziņojumu par piedziņu.

35 Šī sabiedrība cēla iesniedzējtiesā pret šo lēmumu vērstu prasību, it īpaši norādot, ka pamatlietā aplūkotās apdrošināšanas prēmijas nav apliekamas ar nodokli Vācijā, jo ar apdrošinātajiem kuģiem saistītie riski neatrodas šajā dalībvalstī.

36 Šajā ziņā *P & I* uzskata, ka reģistrācijas valsts, kura ir minēta Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrajā ievilkumā un kurai ir kompetence nodokļu jomā attiecībā uz minētajām apdrošināšanas prēmijām, ir tā, kas ir reģistrējusi attiecīgo kuģi dalībai satiksmē. Konkrētāk, tā ir valsts, ar kuras karogu kuģis kuģo, jo tieši šī valsts nosaka to kvalitātes līmeni, kas nepieciešams kuģiem, kuri kuģo ar tās karogu, un tādējādi uzņemas atbildību par risku, ko rada šie kuģi.

37 *BZS* savukārt apgalvo, ka pamatlietā aplūkoto apdrošināšanas prēmiju samaksa ir apliekama ar nodokli Vācijā, jo no *VersStG* 1. panta 2. punkta otrā teikuma 2. apakšpunkta izriet, ka Vācijas likumdevējs ir pareizi transponējis Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, apdrošināšanas nodokļa piemērošanu attiecinot nevis uz attiecīgā kuģa "ierakstīšanu reģistrā" oficiālas atļaujas dalībai satiksmē izpratnē, bet gan uz tā iekļaušanu oficiālā reģistrā un identifikācijas numura piešķiršanu minētajam kuģim. Taču šāds oficiāls reģistrs ir tikai kuģu reģistrs, kura galvenais mērķis ir pierādīt īpašumtiesības uz attiecīgo kuģi.

38 Iesniedzējtiesa uzskata, ka, piemērojot tikai valsts tiesības un it īpaši *VersStG* 1. panta 2. punktu, *P & I* saņemtās apdrošināšanas prēmijas būtu jāapliek ar nodokli Vācijā, jo pamatlietā aplūkotie jūras kuģi Vācijā ir reģistrēti "oficiālā vai oficiāli atzītā reģistrā" šīs tiesību normas izpratnē, proti, kuģu reģistrā.

39 Tomēr šī tiesa vēlas noskaidrot, vai saistībā ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrajā ievilkumā paredzēto "jebkura veida transportlīdzekļu" apdrošināšanu "*Zulassungsmitgliedstaat*", proti, vai nu "reģistrācijas [dalībai satiksmē] dalībvalsts", vai "reģistrācijas dalībvalsts" – šis pēdējais jēdziens nav definēts –, varētu attiekties uz valsti, ar kuras karogu kuģis kuģo, proti, valsti, kas nosaka jūras kuģa ekspluatācijai vispārējā satiksmē piemērojamās tiesību normas un tādējādi tā izmantošanas nosacījumus.

40 Visbeidzot iesniedzējtiesa, atsaucoties uz Tiesas judikatūru (spriedumi, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, un 2019. gada 17. janvāris, A, C-74/18, EU:C:2019:33), vēlas noskaidrot, kādā mērā, interpretējot Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir iespējams pamatoties tikai uz transportlīdzekļa iekļaušanu reģistrā, neņemot vērā šī transportlīdzekļa reģistrāciju dalībai satiksmē.

41 Šādos apstākļos *Finanzgericht Köln* (Ķelnes Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai, nosakot riska dalībvalsti, [Otrās direktīvas 88/357] 2. panta d) punkta otrais ievilkums, to skatot kopā ar [šīs direktīvas] 25. panta 1. punkta pirmo teikuma daļu vai attiecīgi [ar] Direktīvas [92/49] 46. panta 2. punkt[u], ir jāinterpretē tādējādi, ka risku seguma gadījumā saistībā ar jūras kuģa ekspluatāciju tā ir valsts, kuras teritorijā jūras kuģis ir reģistrēts oficiālā reģistrā īpašumtiesību apliecināšanas nolūkā, vai arī tā ir valsts, ar kuras karogu jūras kuģis kuģo?"

Par prejudiciālo jautājumu

42 Uzdodot jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmā daļa, lasot to kopā ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja apdrošināšanas līgumi attiecas uz dažādu tādu jūras kuģu ekspluatācijas risku segšanu, kuri ir iekļauti kuģu reģistrā, ko uztur dalībvalsts, bet kuri kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās

valsts karogu atbilstoši pagaidu atļaujai neizmantot karogu, par attiecīgā kuģa "reģistrācijas dalībvalsti" un tādējādi par "dalībvalsti, kurā atrodas risks", šo tiesību normu izpratnē, kurai ir ekskluzīvas pilnvaras aplikt ar nodokli prēmijas, kas samaksātas atbilstoši minētajiem apdrošināšanas līgumiem, ir jāuzskata dalībvalsts, kas uztur kuģu reģistru, kurā minētais kuģis ir reģistrēts galvenokārt minētā kuģa īpašumtiesību pierādīšanas nolūkos, vai arī dalībvalsts vai trešā valsts, ar kuras karogu šis pats kuģis kuģo.

43 No Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmās daļas un Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma, lasot tos kopā, izriet, ka tad, ja apdrošināšanas līgums attiecas uz "jebkura veida transportlīdzekļiem", par līgumu "maksājami tikai netiešie nodokļi un citi obligātie maksājumi par apdrošināšanas prēmijām" attiecīgā transportlīdzekļa "reģistrācijas dalībvalstī", ja šī pēdējā minētā valsts tiek uzskatīta par "dalībvalsti, kurā atrodas risks".

44 Pamatlietas īpatnība ir tā, ka attiecīgie kuģi ir tikuši iekļauti *Amtsgericht Hamburg* (Hamburgas pirmās instances tiesa) turētajā kuģu reģistrā un paliek reģistrēti šajā reģistrā, lai gan pēc tam, kad šajā jomā kompetentā Vācijas iestāde *BSH* ir izsniegusi atļauju neizmantot karogu, šie kuģi uz laiku kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās valsts karogu.

45 Šādā izņēmuma situācijā rodas jautājums, vai "reģistrācijas dalībvalsts" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē un līdz ar to "dalībvalsts, kurā atrodas risks", Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmās daļas izpratnē ir valsts, kas uztur kuģu reģistru, kurā attiecīgais kuģis ir reģistrēts galvenokārt, lai pierādītu īpašumtiesības uz šo kuģi, vai drīzāk valsts, ar kuras karogu minētais kuģis kuģo un kurā minētais kuģis arī var būt iekļauts reģistrā.

46 Vispirms ir jāatgādina, pirmkārt, ka Tiesa jau ir spriedusi, ka saskaņā ar pašreiz spēkā esošajiem Savienības tiesību aktiem dalībvalstīm atbilstoši vispārējiem starptautisko tiesību noteikumiem ir jāparedz nosacījumi, kas ir jāizpilda, lai atļautu iekļaut kuģi savos reģistros un piešķirtu šim kuģim tiesības kuģot ar savu karogu, un ka dalībvalstīm, īstenojot šo kompetenci, ir jāievēro Savienības tiesību normas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 1991. gada 25. jūlijs, *Factortame* u.c., C-221/89, EU:C:1991:320, 13. un 14. punkts), ar nosacījumu, ka saskaņā ar Montegobejas konvencijas 91. panta 1. punktu – tā ir konvencija, kuras interpretācija ietilpst Tiesas kompetencē (spriedums, 2020. gada 7. maijs, *Rina*, C-641/18, EU:C:2020:349, 46. punkts un tajā minētā judikatūra), – ir jāpastāv "reālai saiknei" starp valsti un attiecīgajiem kuģiem gan to reģistrācijas nolūkā šīs valsts teritorijā, gan lai piešķirtu tiesības vai dotu iespēju šiem kuģiem kuģot ar minētās valsts karogu.

47 Otrkārt, ir jānorāda, ka dalībvalsts, kuras kompetencē ir aplikt ar nodokli apdrošināšanas prēmijas saskaņā ar Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmo daļu, skatot to kopā ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir dalībvalsts, kuras teritorijā transportlīdzeklis ir reģistrēts šo prēmiju samaksas dienā, nevis dalībvalsts, kuras teritorijā transportlīdzeklis tika reģistrēts apdrošināšanas līguma noslēgšanas brīdī, tādēļ ir jāizvēlas šo tiesību normu tā sauktā "dinamiskā" interpretācija (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 21. februāris, *RVS Levensverzekeringen*, C-243/11, EU:C:2013:85, 53. punkts).

48 Saistībā ar jēdziena "reģistrācijas dalībvalsts" interpretāciju Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē saskaņā ar pastāvīgo judikatūru gan no Savienības tiesību vienveidīgas piemērošanas prasībām, gan no vienlīdzības principa izriet, ka Savienības tiesību normas formulējums, kurā nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, lai noteiktu tās saturu un piemērošanas jomu, visā Savienībā parasti ir interpretējams autonomi un vienveidīgi, ņemot vērā ne tikai šīs tiesību normas formulējumu, bet arī tās kontekstu un tiesiskā regulējuma, kurā šī norma ir ietverta, izvirzītos mērķus (šajā nozīmē skat. it īpaši spriedumus, 2013. gada 21. februāris, *RVS Levensverzekeringen*, C-243/11, EU:C:2013:85, 23. punkts, un 2013. gada 19. decembris, *Fish Legal* un *Shirley*, C-279/12, EU:C:2013:853, 42. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Savienības tiesību normas rašanās, kā to

citastarp ir norādījusi Eiropas Komisija, arī varētu būt svarīga tās interpretācijā (spriedums, 2020. gada 25. jūnijs, A u.c. (Vējturbīnas Ālterā un Nēvelē), C-24/19, EU:C:2020:503, 37. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

49 Jākonstatē, ka jēdzienu "reģistrācijas dalībvalsts" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē Savienības likumdevējs nav definējis un ka šajā tiesību normā nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, lai noteiktu tā jēgu un tvērumu. Līdz ar to ir jāsniedz šī jēdziena autonoma un vienveidīga interpretācija.

50 Šajā gadījumā šai vienveidīgajai interpretācijai ir īpaši svarīga nozīme, jo minētās tiesību normas vienīgais mērķis ir identificēt dalībvalsti, kurai ir ekskluzīvas pilnvaras aplikt ar nodokli apdrošināšanas prēmijas saskaņā ar Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmo daļu.

51 Vispirms saistībā ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma formulējumu iesniedzējtiesai radušās šaubas par šīs normas interpretāciju it īpaši attiecas uz neskaidrību, kas piemīt šīs tiesību normas vācu valodas versijai, jo tajā ir izmantots jēdziens "*Zulassungsmitgliedstaat*", kas atkarībā no konteksta, kādā tas tiek izmantots, norāda vai nu uz transportlīdzekļa reģistrācijas dalībvalsti, vai uz tā reģistrācijas dalībai satiksmē dalībvalsti.

52 *P & I* pamatojas uz jēdzienu "*Zulassungsmitgliedstaat*" reģistrācijas dalībai satiksmē dalībvalsts nozīmē, lai apgalvotu, ka jēdziens "reģistrācijas dalībvalsts" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē attiecas uz valsti, kas ir reģistrējusi transportlīdzekli, šajā gadījumā kuģi, dalībai satiksmei, ko apliecina tā reģistrācija. Tā kā atšķirībā no citiem tādiem transportlīdzekļiem kā automobiļi, motocikli vai gaisa kuģi Savienības līmenī nepastāv tiesiskais regulējums par kuģu reģistrāciju dalībai satiksmē, būtu jāatsaucas uz valsti, ar kuras karogu kuģis kuģo, jo šī valsts paredz tiesisko regulējumu, kas piemērojams šī kuģa ekspluatācijai atbilstoši riskam, kas saistīts ar kuģi tā ekspluatācijas laikā.

53 Tomēr, kā secinājumu 49. punktā norādījis arī ģenerāladvokāts, visās Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma valodu versijās, izņemot vācu valodas versiju, ir lietots "reģistrācijas" vai "ierakstīšanas reģistrā" dalībvalsts jēdziens.

54 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vienā no Savienības tiesību normas valodu versijām lietotais formulējums nevar būt vienīgais pamats šīs tiesību normas interpretācijai vai arī tam nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu versijām (spriedums, 2019. gada 12. septembris, A u.c., C-347/17, EU:C:2019:720, 38. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

55 Šajā ziņā ir jānorāda, ka jēdziens "*Zulassungsmitgliedstaat*", kas tiek saprasts vienā no tā divām nozīmēm, proti, reģistrācijas vai ierakstīšanas reģistrā dalībvalsts nozīmē, atbilst terminoloģijai, kas izmantota visās citās Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma valodu versijās.

56 Tāpat pret šīs tiesību normas interpretāciju, saskaņā ar kuru tajā būtu norāde uz reģistrācijas dalībai satiksmē dalībvalsti, liecina arī tas, ka saistībā ar kuģiem – atšķirībā no citiem šajā tiesību normā minētajiem transportlīdzekļiem – attiecībā uz šādu reģistrāciju Savienības mēroga tiesiskais regulējums nepastāv.

57 Līdz ar to, pārbaudot tikai Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma formulējumu, ir jāsecina, ka šī tiesību norma, aplūkojot to saistībā ar visām tās valodu versijām, attiecas uz dalībvalsti, kurā kuģis ir reģistrēts vai ierakstīts reģistrā, nevis uz dalībvalsti, kurā tas ir reģistrēts dalībai satiksmē, uz kuru var attiekties vienīgi šīs tiesību normas vācu valodas versija saistībā ar vienu no divām jēdziena "*Zulassungsmitgliedstaat*" nozīmēm.

58 Jāpiebilst, ka atbilstoši to parastajai nozīmei jēdzieni kuģa "reģistrācija" un "ierakstīšana reģistrā" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē ir savstarpēji aizstājami, kā tas turklāt izriet no šīs tiesību normas dažādu valodu versijām, kas nav vācu valodas versija, kurā, kā jau norādīts šī sprieduma 53. punktā, ir izmantots viens vai otrs no šiem abiem jēdzieniem.

59 To paturot prātā, ņemot vērā vienīgi Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma formulējumu, *a priori* nešķiet izslēgts, ka jēdzieni "reģistrācijas dalībvalsts" vai "ierakstīšanas reģistrā dalībvalsts" var ietvert ne tikai valsti, kas tur reģistru, kurā kuģi tiek reģistrēti, lai apliecinātu īpašumtiesības uz tiem un – vajadzības gadījumā – citas lietu tiesības, kas ierakstītas attiecībā uz minētajiem kuģiem, tostarp attiecībā uz tiem nostiprinātās hipotēkas, bet arī valsti, ar kuras karogu kuģi kuģo, ņemot vērā, kā ir paredzēts Montegobejas konvencijas 94. panta 2. punkta a) apakšpunktā, arī to, ka visām valstīm ir pienākums reģistrēt kuģus, kas kuģo ar to karogu, valsts karogu reģistrā.

60 Turklāt attiecībā uz Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma rašanās vēsturi ir jānorāda, ka sākotnējais Eiropas Komisijas priekšlikums, kas iesniegts 1975. gada 30. decembrī (COM(1975) 516, galīgā redakcija) (OV 1976, C 32, 2. lpp.), kas ir šīs Otrās direktīvas pamatā, paredzēja, ka ar "riska dalībvalsti" būtu jāsaprot vai nu "reģistrācijas dalībvalsts, ja apdrošināšana attiecas uz sauszemes transportu", vai "dalībvalsts, kurā ir apdrošinājuma ņēmēja pastāvīgā dzīvesvieta, ja tas ir transportlīdzekļa īpašnieks vai tam ir finanšu intereses attiecībā uz šo transportlīdzekli, vai arī tas ir transportlīdzekļa pārvaldītājs, un pēc noklusējuma – transportlīdzekļa reģistrācijas dalībvalsts, ja apdrošināšana attiecas uz dzelzceļa transportu, gaisa transportu un jūras, ezeru un upju transportu".

61 Grozītajā 1978. gada 16. februāra priekšlikumā direktīvai (COM(1978) 63, galīgā redakcija) šie divi piesaistes kritēriji tika saglabāti, bet tikai apgrieztā secībā, līdz ar to piesaiste apdrošinājuma ņēmēja pastāvīgās dzīvesvietas dalībvalstij bija piemērojama tikai kritērija pēc noklusējuma gadījumā – ja transportlīdzeklis nebija reģistrēts.

62 Attiecībā uz Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma galīgo redakciju – tajā ir minēta tikai "reģistrācijas dalībvalsts" attiecībā uz visiem transportlīdzekļiem, tostarp kuģiem.

63 Ja piesaistes apdrošinājuma ņēmēja pastāvīgās dzīvesvietas vai reģistrācijas dalībvalstij kritērijs ir ietverts noteikuma atlikušajā daļā, kas ietverta Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta pēdējā ievilkumā, šis noteikums nav piemērojams jebkura veida transportlīdzekļu apdrošināšanai, jo tā ir īpaši minēta šīs normas otrajā ievilkumā. Līdz ar to šai noteikuma atlikušajai daļai nav tiešas ietekmes uz minētās tiesību normas otrajā ievilkumā ietverto jēdzienu interpretāciju.

64 Tomēr, kā apgalvo Komisija, Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma rašanās vēsture, šķiet, norāda, ka piesaistes "reģistrācijas dalībvalstij" kritērijs netieši attiecas uz saikni, kas pastāv starp personu vai sabiedrību, kurai pieder attiecīgais kuģis, vai finanšu interesēm saistībā ar šo kuģi un valsti, kas uztur kuģu reģistru, kurā šis kuģis ir reģistrēts, apliecinot īpašumtiesības uz to.

65 Taču ir jāatzīst, ka šīs tiesību normas rašanās vēsture var tikt saprasta arī tādējādi, ka tas, ka Savienības likumdevējs galu galā ir izvēlējies tikai piesaistes "reģistrācijas dalībvalstij" kritēriju, liek domāt, ka alternatīvajam kritērijam, kas attiecas uz apdrošinājuma ņēmēja, kurš ir attiecīgā transportlīdzekļa īpašnieks, pastāvīgo dzīvesvietu, kuram ir finanšu intereses saistībā šo transportlīdzekli vai kurš ir tā pārvaldītājs, ir nozīme nevis šīs Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma, bet gan vienīgi šīs tiesību normas pēdējā ievilkuma kontekstā.

66 Tādējādi šī rašanās vēsture neļauj secināt, kā būtu jāinterpretē jēdziens "reģistrācijas dalībvalsts" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē.

67 Visbeidzot, runājot par Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmās daļas un Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma kontekstu un mērķi, ir jāatgādina, ka no šī 2. panta d) punkta izriet, ka Savienības likumdevējs ir vēlējies attiecībā uz visu veidu apdrošinātajiem

riskiem piedāvāt risinājumu, kas ļautu noteikt valsti, kurā atrodas risks, drīzāk balstoties uz konkrētiem un materiāliem, nevis uz juridiskiem kritērijiem. Paredzētais mērķis bija, lai katram ar apdrošināto risku saistītajam apdrošinātajam objektam atbilstu konkrēts elements, kas ļautu to lokalizēt noteiktā dalībvalstī (spriedums, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 44. punkts).

68 Tādējādi saskaņā, piemēram, ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ja līgums attiecas uz transportlīdzekli, riska dalībvalsts ir šī transportlīdzekļa reģistrācijas dalībvalsts, lai arī tā nav dalībvalsts, kurā transportlīdzeklis tiek izmantots (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 45. punkts).

69 Turklāt, ņemot vērā Direktīvas 92/49 30. apsvērumu, šķiet, ka tās 46. panta 2. punkta pirmās daļas mērķis ir mazināt risku, ka apdrošināšanas darījumiem piemērojamo netiešo nodokļu struktūras un likmju atšķirības neizraisīs konkurences izkropļojumus starp dalībvalstīm apdrošināšanas pakalpojumu jomā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 49. punkts).

70 Vietas, kurā atrodas risks, izvēle kā kritērijs, saskaņā ar kuru nosaka valsti, kurai ir nodokļu ieturēšanas kompetence, var novērst konkurences izkropļojumus starp dažādu dalībvalstu uzņēmumiem, kas piedāvā apdrošināšanas pakalpojumus (spriedums, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 50. punkts).

71 Šī izvēle ļauj novērst arī nodokļu dubultas uzlikšanas risku, kā arī iespēju izvairīties no nodokļu nomaksas, jo tā aptver jebkuru risku un uzņēmumu un tādējādi arī jebkuru dalībvalsti (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 51. punkts).

72 No tā izriet, ka, interpretējot Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmo daļu un Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir pienācīgi jāņem vērā mērķis novērst konkurences izkropļojumus starp dažādu dalībvalstu uzņēmumiem, kas piedāvā apdrošināšanas pakalpojumus, un tas nozīmē, ka tiek novērsts gan nodokļu dubultas uzlikšanas, gan arī nodokļa apiešanas risks, dodot priekšroku interpretācijai, kas nodrošina, ka attiecīgais risks atrodas tikai vienā dalībvalstī, un kas ir balstīta uz riska atrašanās vieta kritērija nozīmi, kuras pamatā ir konkrēti un materiāli, nevis juridiski kritēriji.

73 Līdz ar to, ņemot vērā minēto tiesību normu mērķus, rodas jautājums par to, vai no tām izriet, ka jēdziens "reģistrācijas dalībvalsts" Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas uz dalībvalsti, kas uztur reģistru – tādu kuģu reģistru, kurā kuģi tiek iekļauti, lai identificētu tos saistībā ar to īpašniekiem, kuri ir atbildīgi par šiem kuģiem, vai drīzāk ar valsti, ar kuras karogu minētie kuģi kuģo un kura atbilstoši Montegobejas konvencijas 94. pantam "uztur kuģu reģistru, kas norāda kuģu, kas kuģo ar tās karogu, vārdus un parametrus", "efektīvi realizē jurisdikciju un kontroli pār kuģiem [..] administratīvajos, tehniskajos un sociālajos jautājumos" un veic "pasākumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu jūras drošību".

74 Saistībā ar mērķi izvairīties no nodokļu dubultas uzlikšanas ir jāatgādina, kā tas jau ir norādīts šī sprieduma 46. punktā, ka saskaņā ar pašreiz spēkā esošajiem Savienības tiesību aktiem un saskaņā ar starptautiskajām tiesībām katra dalībvalsts nosaka kuģu reģistrācijas nosacījumus savā teritorijā, kā arī nosacījumus, kas nepieciešami, lai tiem būtu tiesības kuģot ar tās karogu un līdz ar to – lai tiem būtu sava valstiskā piederība, ņemot vērā, ka atbilstoši Montegobejas konvencijas 91. panta 1. punktam starp valsti un šiem kuģiem ir jāpastāv "reālai saiknei".

75 Tātad, tā kā Savienības līmenī nav saskaņoti noteikumi kuģu reģistrācijas jomā, nevar izslēgt, ka kuģis ir reģistrēts vairākās dalībvalstīs, ja starp šo kuģi un vairākām dalībvalstīm pastāv reāla saikne, un tā rezultātā nodoklis varētu tikt uzlikts vairākkārt.

76 Tomēr, pirmkārt, kā ģenerāladvokāts ir norādījis secinājumu 75. punktā, lielākajā daļā dalībvalstu tiesību aktu ir izslēgta vairākkārtēja reģistrācija, kuras rezultātā nodoklis var tikt uzlikts vairākkārt.

77 Šajā gadījumā *SchRegO* 14. panta 1. punktā ir noteikts, ka kuģis nevar tikt ierakstīts Vācijas kuģu reģistrā tik ilgi, kamēr tas ir reģistrēts ārvalsts kuģu reģistrā.

78 Otrkārt, ir jākonstatē, ka Montegobejas konvencijas 92. panta 1. punktā ir noteikts, ka "kuģis kuģo tikai ar vienas valsts karogu", kas, ja piesaistes karoga valstij kritērijs tiktu izmantots Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma mērķiem, varētu izslēgt divkāršu reģistrāciju un līdz ar to dubultu nodokļu uzlikšanu.

79 Šajā gadījumā *FlaggRG* 6. panta 1. punktā ir paredzēts, ka jūras kuģi, kam ir jākuģo ar Vācijas karogu saskaņā ar šī likuma 1. pantu, nedrīkst kuģot ar citiem karogiem kā valsts karogu.

80 To paturot prātā, karoga valsts ņemšana vērā, lai noteiktu risku Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē, neļauj novērst nodokļu apiešanas risku, kas ir cits Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmās daļas un Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma mērķis, kā to precīzi pierāda pamatlieta, kuru raksturo tas, ka aplūkotajiem kuģiem bija atļauja neizmantot karogu, ko, protams, vispirms izdeva valsts, kurā šie kuģi bija un ir joprojām reģistrēti, un tika izvēlēta cita karoga valsts, kurai ir acīmredzami mazāk tieša un konkrēta saikne ar šiem kuģiem nekā dalībvalstij, kurā tie ir reģistrēti galvenokārt, lai pierādītu īpašumtiesības uz tiem.

81 No tā izriet, kā secinājumu 73. punktā ir norādījis arī ģenerāladvokāts, ka tās valsts ņemšana vērā, kas uztur kuģu reģistru, kurā kuģi ir reģistrēti, lai noteiktu risku Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē, ļauj labāk sasniegt visus šīs direktīvas mērķus, proti, novērst nodokļu dubultas uzlikšanas un nodokļa apiešanas riskus.

82 Turklāt jēdziena "reģistrācijas dalībvalsts" interpretācija Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrā ievilkuma izpratnē ir jāveic, ņemot vērā šīs tiesību normas mērķi, kas jau ir atgādināts šī sprieduma 67. punktā, proti, noteikt valsti, kurā atrodas risks, pamatojoties uz konkrētiem un materiāliem kritērijiem, lai katram riskam atbilstu konkrēts elements, kas ļauj to lokalizēt noteiktā dalībvalstī (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2001. gada 14. jūnijs, *Kvaerner*, C-191/99, EU:C:2001:332, 44. punkts).

83 Kuģu reģistrs, tā kā tā galvenais mērķis ir identificēt tajā ierakstītā kuģa īpašnieku, uz kuru pirmkārt un galvenokārt gulstas atbildība par riskiem, kas saistīti ar šo kuģi un tā ekspluatāciju, kas ir iemesls, kādēļ tas ir parakstījis apdrošināšanas līgumu, kurš sedz šos riskus, lai aizsargātu savas mantiskās intereses minētajā kuģī, ļauj noteikt ar to saistītos riskus noteiktā dalībvalstī, pamatojoties uz konkrētu un materiālu elementu, proti, saikni starp šī paša kuģa īpašnieku un dalībvalsti, kurā tas ir reģistrēts, kas attiecīgā gadījumā var tikt sīkāk raksturota kā dalībvalsts, kuras pilsonība ir minētajam īpašniekam un/vai kurā ir tā dzīvesvieta vai kurā tas veic uzņēmējdarbību.

84 Šāds piesaistes kritērijs ļauj aptvert arī sarežģītus gadījumus, kas ir bieži sastopami jūras apdrošināšanas jomā un par ko liecina pamatlieta, jo to raksturo ļoti dažādu risku segums, ko rada kuģu ekspluatācija un kuģniecības un berbouta fraktēšanas uzņēmumu iesaistīšanās.

85 Turklāt šo kritēriju var piemērot vienveidīgi "jebkura veida transportlīdzekļiem", kas minēti Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otrajā ievilkumā.

86 Savukārt, kā ir norādījusi arī Komisija, *a priori* nepastāv konkrēta un tieša saikne starp valsti, ar kuras karogu kuģis kuģo, un atbildību par risku, kas saistīts ar kuģi, kas ļautu noteikt šī riska atrašanās vietu šīs valsts teritorijā.

87 Lai gan, protams, valsts, ar kuras karogu kuģis kuģo, īsteno pār to savu kontroli un veic pasākumus, lai nodrošinātu tā drošību jūrā, šiem apsvērumiem pašiem par sevi nav sakara ar šī kuģa ekspluatācijai raksturīgo risku saistībā ar tā īpašnieku, kuram pirmkārt un galvenokārt ir interese apdrošināt minēto kuģi, lai aizsargātu savas finanšu intereses attiecībā uz to.

88 Visbeidzot ir jāatgādina, ka, lai noteiktu riska dalībvalsti Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta izpratnē, it īpaši ir jāidentificē precīza darbība, uz kuras riskiem attiecas dažādie pamatlietā aplūkotie apdrošināšanas līgumi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 17. janvāris, A, C-74/18, EU:C:2019:33, 31. punkts).

89 Kā būtībā secinājumu 85. punktā ir norādījis arī ģenerāladvokāts, ir jākonstatē – un tas ir jāpārbauda minētajai tiesai –, ka šajā gadījumā dažādu ar attiecīgo kuģu ekspluatāciju saistīto risku atrašanās vieta Vācijā ir apstiprināta ar faktu, ka pamatlietā aplūkotie, šos riskus sedzošie apdrošināšanas līgumi, kādus tos parakstīja it īpaši sabiedrības, kurām pieder kuģi un uz kurām pirmkārt un galvenokārt gulstas atbildība par šiem kuģiem un to ekspluatāciju, šķiet, ir palikuši nemainīgi neatkarīgi no tā, ka minētie kuģi uz laiku neizmantoja karogu.

90 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 92/49 46. panta 2. punkta pirmā daļa, lasot to kopā ar Otrās direktīvas 88/357 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja apdrošināšanas līgumi attiecas uz dažādu tādu jūras kuģu ekspluatācijas risku segšanu, kuri ir iekļauti kuģu reģistrā, ko uztur dalībvalsts, bet kuri kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās valsts karogu atbilstoši pagaidu atļaujai neizmantot karogu, par attiecīgā kuģa "reģistrācijas dalībvalsti" un tādējādi par "dalībvalsti, kurā atrodas risks", šo tiesību normu izpratnē, kurai ir ekskluzīvas pilnvaras aplikt ar nodokli prēmijas, kas samaksātas atbilstoši minētajiem apdrošināšanas līgumiem, ir jāuzskata dalībvalsts, kas uztur kuģu reģistru, kurā minētais kuģis ir reģistrēts galvenokārt tā īpašumtiesību pierādīšanas nolūkos.

Par tiesāšanās izdevumiem

91 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 92/49/EEK (1992. gada 18. jūnijs) par normatīvo un administratīvo aktu koordinēšanu attiecībā uz tiešo apdrošināšanu, kas nav dzīvības apdrošināšana, ar kuru groza Direktīvu 73/239/EEK un Direktīvu 88/357/EEK (Trešā nedzīvības apdrošināšanas direktīva), 46. panta 2. punkta pirmā daļa, to lasot kopā ar Padomes Otrās Direktīvas 88/357/EEK (1988. gada 22. jūnijs) par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz tiešo apdrošināšanu, kas nav dzīvības apdrošināšana, par noteikumiem pakalpojumu sniegšanas brīvības efektīvākai izmantošanai un par grozījumiem Direktīvā 73/239/EEK 2. panta d) punkta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja apdrošināšanas līgumi attiecas uz dažādu tādu jūras kuģu ekspluatācijas risku segšanu, kuri ir iekļauti kuģu reģistrā, ko uztur dalībvalsts, bet kuri kuģo ar citas dalībvalsts vai trešās valsts karogu atbilstoši pagaidu atļaujai neizmantot karogu, par attiecīgā kuģa "reģistrācijas dalībvalsti" un tādējādi par "dalībvalsti, kurā atrodas risks", šo tiesību normu izpratnē, kurai ir ekskluzīvas pilnvaras aplikt ar nodokli prēmijas, kas samaksātas atbilstoši minētajiem apdrošināšanas līgumiem, ir jāuzskata dalībvalsts, kas uztur kuģu reģistru, kurā minētais kuģis ir reģistrēts galvenokārt tā īpašumtiesību pierādīšanas nolūkos.

[Paraksti]