Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 15. aprila 2021 *

„Predhodno odločanje – Neposredno zavarovanje, razen življenjskega zavarovanja – Druga direktiva 88/357/EGS – Člen 2(d), druga alinea – Direktiva 92/49/EGS – Člen 46(2), prvi pododstavek – Davek na zavarovalne premije – Pojem ‚država članica, v kateri je nevarnost' – Vozila katere koli vrste – Pojem ‚država članica registracije' – Zavarovanje morskih plovil – Plovila, ki so vpisana v register plovil, ki ga vodi država članica, vendar na podlagi dovoljenja za začasno spremembo zastave plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države"

V zadevi C-786/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu, Nemčija) z odločbo z dne 22. februarja 2019, ki je na Sodišče prispela 23. oktobra 2019, v postopku

The North of England P & I Association Ltd kot pravna naslednica družbe Marine Shipping Mutual Insurance Company,

proti

Bundeszentralamt für Steuern,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Prechal (poročevalka), predsednica senata, N. Wahl, F. Biltgen, sodnika, L. S. Rossi, sodnica, in J. Passer, sodnik,

generalni pravobranilec: A. Rantos,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za The North of England P & I Association Ltd, pravno naslednico družbe Marine Shipping Mutual Insurance Company, C. Möser in U. Grünwald, Rechtsanwälte,

– za nemško vlado J. Möller in D. Klebs, agenta,

– za Evropsko komisijo W. Mölls, D. Triantafyllou in H. Tserepa-Lacombe, agenti,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 27. januarja 2021

* Jezik postopka: nemščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(d), druga alinea, Druge Direktive Sveta z dne 22. junija 1988 o usklajevanju zakonov in drugih predpisov o neposrednem zavarovanju razen življenjskega zavarovanja, ki opredeljuje določbe za učinkovito uresničevanje svobode opravljanja storitev in o spremembah Direktive 73/239/EGS (88/357/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 6, zvezek 1, str. 198) in člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive Sveta 92/49/EGS z dne 18. junija 1992 o spremembah Direktiv 73/239/EGS in 88/357/EGS in o uskladitvi zakonov in drugih predpisov o neposrednem zavarovanju razen življenjskega zavarovanja (tretja direktiva o premoženjskem zavarovanju) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 6, zvezek 1, str. 346).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med The North of England P & I Association Ltd (v nadaljevanju: P & I), zavarovalnico s sedežem v Združenem kraljestvu, in Bundeszentralamt für Steuern (zvezni centralni davčni urad, Nemčija) (v nadaljevanju: BZS) zaradi odločbe o odmeri davka od prometa zavarovalnih poslov v zvezi s premijami, ki jih je družba P & I plačala za kritje različnih nevarnosti, povezanih z upravljanjem morskih plovil, vpisanih v register plovil, ki ga vodi Zvezna republika Nemčija, ki pa na podlagi dovoljenja za začasno spremembo zastave plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države.

Pravni okvir

Mednarodno pravo

3 Konvencija Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu, podpisana v Montego Bayu 10. decembra 1982 (v nadaljevanju: Konvencija iz Montego Baya), je začela veljati 16. novembra 1994. V imenu Evropske skupnosti je bila odobrena s Sklepom Sveta 98/392/ES z dne 23. marca 1998 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 4, zvezek 3, str. 260).

4 Člen 90 te konvencije, naslovljen „Pravica plovbe“, določa, da ima „[v]saka država […] pravico, da na odprtem morju plovejo ladje pod njeno zastavo.“

5 Člen 91 navedene konvencije, naslovljen „Državna pripadnost ladij“, v odstavku 1 določa:

„Vsaka država določa pogoje, pod katerimi podeljuje ladjam svojo državno pripadnost, pogoje za vpis v vpisnik na svojem ozemlju ter pravico, da izobešajo njeno zastavo. Ladje imajo državno pripadnost tiste države, katere zastavo so upravičene izobešati. Med državo in ladjo mora biti resnična zveza.“

6 Člen 92 Konvencije iz Montego Baya, naslovljen „Status ladij“, v odstavku 1 določa:

„Ladje plujejo pod zastavo ene same države in so na odprtem morju, razen v izjemnih okoliščinah, ki so izrecno določene v mednarodnih sporazumih ali tej konvenciji, podrejene njeni izključni jurisdikciji. […]“.

7 Člen 94 Konvencije iz Montego Baya, naslovljen „Dolžnosti države zastave“, določa:

„1. Vsaka država aktivno izvršuje svojo jurisdikcijo in nadzor nad ladjami lastne zastave glede upravnih, tehničnih in socialnih zadev.

2. Vsaka država posebej:

(a) vodi vpisnik ladij z imeni in podatki o ladjah, ki izobešajo njeno zastavo, razen tistih ladij, za katere se zaradi njihove majhne velikosti ne uporabljajo splošno sprejeti mednarodni predpisi; in

(b) ima nad vsako ladjo pod njeno zastavo, njenim poveljnikom, častniki in posadko jurisdikcijo po svojem notranjem pravu glede upravnih, tehničnih in socialnih zadev v zvezi z ladjo.

3. Vsaka država sprejema za ladje, ki plovejo pod njeno zastavo, potrebne ukrepe, da bi zagotovila varnost na morju […]

[…]“.

Pravo Unije

Druga direktiva 88/357

8 Člen 2(d) Druge direktive 88/357 je določal:

„V tej direktivi imajo uporabljeni izrazi naslednji pomen:

[…]

(d) ‚država članica, v kateri je nevarnost‘, pomeni:

– državo članico, v kateri je premoženje, pri čemer se zavarovanje nanaša bodisi na zgradbe bodisi na zgradbe in njihove vsebine, če vsebine krije ista zavarovalna polica,

– državo članico registracije, če se zavarovanje nanaša na vozila katere koli vrste,

– državo članico, kjer je zavarovalec sklenil polico, in sicer v primeru polic, ki trajajo štiri mesece ali manj in ki krijejo nevarnosti povezane s potovanji ali počitnicami, ne glede na zadevno vrsto,

– državo članico, kjer ima zavarovalec stalno prebivališče, ali v primeru, če je zavarovatelj [zavarovalec] pravna oseba, državo članico, v kateri je poslovalnica, na katero se nanaša pogodba, in sicer v vseh primerih, ki jih izključno ne krijejo predhodne alinee“.

Direktiva 92/49

9 V uvodnih izjavah 1, 2 in 30 Direktive 92/49 je bilo navedeno:

„(1) ker je treba dokončno oblikovati notranji trg neposrednega zavarovanja razen življenjskega zavarovanja s stališča pravice do ustanavljanja in svobode opravljanja storitev, da bi zavarovalnicam s sedežem v [Evropski uniji] olajšali kritje nevarnosti v [Uniji];

(2) ker je [Druga direktiva 88/357] že znatno prispevala k doseganju notranjega trga neposrednega zavarovanja razen življenjskega zavarovanja z dodelitvijo popolne svobode zavarovalcem, ki po svojem položaju, velikosti ali naravi nevarnosti, ki se zavarujejo, ne potrebujejo posebne zaščite v državi, kjer je nevarnost, da si privoščijo, kolikor je mogoče, širok trg življenjskega zavarovanja;

[…]

(30) ker nekatere države članice zavarovalniških transakcij ne podrejajo nobeni obliki posredne obdavčitve, večina pa uporablja posebne davke in druge oblike prispevkov, vključno z dodatnimi davščinami za odškodninske organe; ker se struktura in stopnja teh davkov in prispevkov med državami članicami, v katerih se uporabljajo, znatno razlikuje; ker je zaželeno, da se prepreči, da bi obstoječe razlike povzročale motnje konkurence med zavarovalnimi storitvami držav članic; ker je verjetno, da bi do poznejše uskladitve uporaba davčnega sistema in drugih oblik prispevkov, predvidenih v državah članicah, v katerih so nevarnosti, odpravila ta problem in ker morajo države članice vzpostaviti metodo, ki bo zagotavljala zbiranje teh davkov in prispevkov“.

10 Člen 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 je določal:

„Za vsako zavarovalno pogodbo veljajo izključno samo posredni davki in parafiskalne dajatve na zavarovalne premije v državi članici, v kateri je nevarnost, kot je opredeljeno v členu 2(d) [Druge direktive 88/357] […], kar pa ne vpliva na poznejše usklajevanje [poznejšo harmonizacijo].“

Direktiva 2009/138

11 Z Direktivo 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. novembra 2009 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti zavarovanja in pozavarovanja (Solventnost II) (UL 2009, L 335, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo 2012/23/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 12. septembra 2012 (UL 2012, L 249, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva 2009/138), sta bili z učinkom od 1. januarja 2014 razveljavljeni Druga direktiva 88/357 in Direktiva 92/49.

12 V skladu s členom 13, točka 13(b), Direktive 2009/138 „država članica, v kateri je nevarnost“ pomeni „državo članico registracije, če se zavarovanje nanaša na vozila katere koli vrste“.

13 Člen 13, točka 14, te direktive določa:

„Za namene te direktive se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

[…]

(14) ‚država članica obveznosti‘ pomeni državo članico, v kateri se nahaja eno od naslednjega:
(a) običajno prebivališče imetnika police;
(b) če je imetnik police pravna oseba, sedež tega imetnika police, na katerega se nanaša pogodba“.

14 Člen 157 Direktive 2009/138, naslovljen „Davki na premije“, v odstavku 1 določa, da je „[b]rez poseganja v kakršno koli poznejše usklajevanje [poznejšo harmonizacijo] […] vsaka zavarovalna pogodba predmet izključno posrednih davkov in davkom podobnih dajatev na zavarovalne premije v državi članici, v kateri je nevarnost, ali držav[i] članic[i] obveznosti“.

15 Vendar sta se v času dejanskega stanja iz postopka v glavni stvari Druga direktiva 88/357 in Direktiva 92/49 še vedno uporabljali, tako da je treba na predlog za sprejetje predhodne odločbe odgovoriti le glede na ti direktivi.

Nemško pravo

VersStG

16 Člen 1 Versicherungssteuergesetz (zakon o davku od prometa zavarovalnih poslov) z dne 10. januarja 1996 (BGBl. I S., str. 22, v nadaljevanju: VersStG), določa:

„1. Davek se plača za plačilo zavarovanja iz naslova zavarovalnega razmerja, ki izhaja iz pogodbe ali katerega koli drugega vira.

2. Kadar je stranka zavarovalnega razmerja zavarovatelj s sedežem na ozemlju držav članic [Unije] ali drugih držav podpisnic Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru[z dne 2. maja 1992 (UL, posebna izdaja, poglavje 11, zvezek 52, str. 3)] in če je zavarovalec fizična oseba, davčna obveznost nastane le, če ima ta ob plačilu zavarovalne premije stalno ali običajno prebivališče na ozemlju, za katero se uporablja ta zakon, ali, če ni fizična oseba, kadar imajo podjetje, poslovna enota ali enakovredni subjekt, na katerega se nanaša zavarovalno razmerje, ob plačilu premije sedež na ozemlju, za katero se uporablja ta zakon. Davčna obveznost je poleg tega, kadar se zavarujejo:

[…]

2. nevarnosti, povezane z vozili katere koli vrste, pogojena s tem, da je vozilo na ozemlju, za katero se uporablja ta zakon, vpisano v uradni ali uradno priznani register in da mu je dodeljena razlikovalna oznaka;

[…]“.

SchRegO

17 Člen 1(1) Schiffsregisterordnung (uredba o registrih plovil) v različici, ki se uporablja v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: SchRegO), določa, da registre plovil vodijo Amtsgerichte (okrožna sodišča, Nemčija).

18 Člen 3(2) SchRegO določa, da se v registre plovil vpišejo trgovska in druga plovila za morsko plovbo (morska plovila), če morajo pluti ali lahko plujejo pod nemško zastavo v skladu s členom 1 ali 2 Gesetz über das Flaggenrecht der Seeschiffe und die Flaggenführung der Binnenschiffe (Flaggenrechtsgesetz) (zakon o pravu, ki ureja uporabo zastav za morska plovila in plovbo pod zastavo za ladje celinske plovbe (zakon o pravu, ki ureja uporabo zastav), v različici, ki se uporablja v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: FlaggRG).

19 V skladu s členom 10(1), prvi stavek, SchRegO mora lastnik morskega plovila tako plovilo registrirati, če mora to v skladu s členom 1 FlaggRG pluti pod nemško zastavo.

20 Člen 14(1) SchRegO določa, da plovila ni mogoče vpisati v register nemških plovil, dokler je vpisano v tuj register plovil.

21 V primeru dovoljenja za spremembo zastave člen 17(2) SchRegO nalaga obveznost, da se v register plovil vpiše prepoved izvrševanja pravice do plutja pod nemško zastavo in trajanje te prepovedi ter določa, da je treba, če je navedeno dovoljenje preklicano, zaprositi za vpis dovoljenja za ponovno izvrševanje pravice do plutja pod nemško zastavo v register plovil.

FlaggRG

22 V skladu s členom 1(1) FlaggRG morajo vsa trgovska in druga plovila za morsko plovbo (morska plovila), katerih lastniki so nemški državljani, ki imajo stalno prebivališče na ozemlju, za katero se uporablja Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (ustava Zvezne republike Nemčije), pluti pod nemško zastavo.

23 V skladu s členom 6(1) FlaggRG morskim plovilom, ki morajo v skladu s členom 1 tega zakona pluti pod nemško zastavo, ni dovoljeno pluti pod drugimi nacionalnimi zastavami.

24 Iz člena 7(1), točka 1, FlaggRG izhaja, da lahko Bundesamt für Seeschifffahrt und Hydrographie (nemški zvezni urad za trgovsko mornarico in hidrografijo, v nadaljevanju: BSH) v določenih primerih na zahtevo lastnika ali dobavitelja morskega plovila, vpisanega v register plovil, izda preklicljivo dovoljenje, da plovilo v največ dvoletnem obdobju in pod določenimi pogoji namesto pod nemško zastavo pluje pod drugo nacionalno zastavo, katere uporaba je dovoljena po tujem pravu, ki se uporablja, brez poseganja v pravice in obveznosti, ki izhajajo iz prava Unije.

25 V skladu s členom 7a(3) FlaggRG med veljavnostjo dovoljenja za spremembo zastave ni mogoče izvrševati pravice do plutja pod nemško zastavo.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

26 P & I je zavarovalnica s sedežem v Združenem kraljestvu, ki ponuja pomorska zavarovanja po vsem svetu in je od 2. novembra 2011 pravna naslednica podjetja Marine Shipping Mutual Insurance Company, ki je sklenilo zavarovalne pogodbe iz postopka v glavni stvari.

27 Navedene pogodbe so bile sklenjene s štirinajstimi družbami in krijejo različne nevarnosti, povezane z uporabo morskih plovil, katerih lastniki so te družbe. Te pogodbe se nanašajo zlasti na civilno odgovornost, pravno varstvo, kasko zavarovanje (različne vrste škode na plovilih) in nevarnosti, povezane z vojno.

28 Te družbe imajo sedež v Nemčiji in so v sodni register, ki ga vodi Amtsgericht Hamburg (okrožno sodišče v Hamburgu, Nemčija), vpisane kot družbe z omejeno odgovornostjo nemškega prava.

29 Zadevna morska plovila so vpisana v register plovil, ki ga vodi isto sodišče.

30 Stranke zavarovalnih pogodb iz postopka v glavni stvari so kot zavarovalci ali sozavarovanci tako pomorska ladjarska družba, ki izvaja dejavnosti upravljanja navedenih štirinajstih družb in katere ladjevje vključuje vsa morska plovila iz postopka v glavni stvari, kot tudi zakupniki plovil brez posadke, ki imajo sedež v Liberiji in na Malti.

31 V skladu s členom 7(1) FlaggRG je BSH plovilom družb iz postopka v glavni stvari dovolil, da plujejo pod nacionalno zastavo, ki ni nemška, in sicer pod malteško ali liberijsko zastavo. Vendar so v obdobju spremembe zastave ta plovila ostala vpisana v nemški register plovil.

32 Družba P & I je na podlagi zavarovalnih pogodb iz postopka v glavni stvari prejela plačilo v obliki zavarovalnih premij, ki v Nemčiji ni bilo predmet obračuna davka od prometa zavarovalnih poslov.

33 BZS je po davčnem nadzoru, opravljenem leta 2012, izdal odločbo o odmeri davka z dne 11. novembra 2014, s katero je od družbe P & I za december 2009 zahteval plačilo davka od prometa zavarovalnih poslov v višini 13.374,57 EUR.

34 BZS je z odločbo z dne 15. januarja 2016 zavrnil ugovor, ki ga je družba P & I vložila zoper to odločbo o odmeri davka.

35 Ta družba je zato pri predložitvenem sodišču zoper to odločbo vložila tožbo, v kateri je med drugim trdila, da zavarovalne premije iz postopka v glavni stvari niso obdavčljive v Nemčiji, ker v tej državi članici ni nevarnosti, povezanih z zavarovanimi plovili.

36 Družba P & I v zvezi s tem meni, da je država registracije iz člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357, ki ima davčno pristojnost v zvezi z navedenimi zavarovalnimi premijami, tista država, ki je zadevno plovilo odobrila za promet. Natančneje, šlo naj bi za državo, pod zastavo katere pluje plovilo, saj ta država določi raven kakovosti, ki se zahteva za plovila, ki plujejo pod njeno zastavo, in je torej odgovorna za nevarnost, ki jo pomenijo ta plovila.

37 BZS nasprotno trdi, da je plačilo zavarovalnih premij iz postopka v glavni stvari obdavčljivo v Nemčiji, ker iz člena 1(2), drugi stavek, točka 2, VersStG izhaja, da je nemški zakonodajalec pravilno prenesel člen 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 s tem, da zavezanosti za davek od prometa zavarovalnih poslov ni vezal na „registracijo“ zadevnega plovila v smislu uradnega dovoljenja za promet, temveč na vpis tega plovila v uradni register in na dodelitev razlikovalne oznake navedenemu plovilu. Tak uradni register pa naj bi bil le register plovil, katerega bistveni namen naj bi bil dokazati lastništvo zadevnega plovila.

38 Predložitveno sodišče meni, da bi bilo treba z uporabo izključno nacionalnega prava in zlasti člena 1(2) VersStG zavarovalne premije, ki jih je prejela družba P & I, obdavčiti v Nemčiji, zlasti ker so morska plovila iz postopka v glavni stvari v Nemčiji registrirana v „uradnem ali uradno priznanem registru“ v smislu te določbe, in sicer v registru plovil.

39 Vendar se to sodišče sprašuje, ali se glede zavarovanja za „vozila katere koli vrste“ iz člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 „*Zulassungsmitgliedstaat*“ – in sicer bodisi „država članica odobritve“ bodisi „država članica registracije“, pri čemer zadnjenavedeni pojem ni opredeljen – lahko nanaša na državo, pod zastavo katere pluje plovilo, torej na državo, ki določa pravna pravila, ki se uporabljajo za upravljanje morskega plovila v splošnem prometu, in tako pogoje, ki veljajo za njegovo uporabo.

40 Nazadnje, predložitveno sodišče se ob sklicevanju na sodno prakso Sodišča (sodbi z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, in z dne 17. januarja 2019, A, C-74/18, EU:C:2019:33), sprašuje, v kolikšnem obsegu se je pri razlagi člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 mogoče opreti le na vpis vozila v register, ne da bi se upoštevala odobritev tega vozila za promet.

41 V teh okoliščinah je Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu, Nemčija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 2(d), druga alinea, [Druge direktive 88/357] v povezavi s členom 25(1), prvi stavek, [te direktive] oziroma členom 46(2) Direktive [92/49] za določitev države članice, v kateri je nevarnost, razlagati tako, da je to v primeru zavarovanja nevarnosti v zvezi z upravljanjem morskega plovila država, na katere ozemlju je to plovilo, zaradi dokazovanja lastništva vpisano v uradni register, ali država, pod katere zastavo pluje to plovilo?“

Vprašanje za predhodno odločanje

42 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 v povezavi s členom 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 razlagati tako, da je treba za „državo članico registracije“ zadevnega plovila in zato za „državo članico, v kateri je nevarnost“ v smislu teh določb, ki ima izključno pravico za obdavčitev premij, plačanih na podlagi zavarovalnih pogodb – če se zavarovalne pogodbe nanašajo na kritje različnih nevarnosti, povezanih z upravljanjem morskih

plovil, vpisanih v register plovil, ki ga vodi država članica, vendar na podlagi dovoljenja za začasno spremembo zastave plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države – šteti državo članico, ki vodi register plovil, v katerega je to plovilo vpisano predvsem zaradi dokazovanja lastništva navedenega plovila, ali pa državo članico ali tretjo državo, pod katere zastavo pluje to plovilo.

43 Iz člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 v povezavi s členom 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 je razvidno, da če se zavarovalna pogodba nanaša na „vozila katere koli vrste“, za pogodbo „veljajo izključno posredni davki in parafiskalne dajatve na zavarovalne premije“ v „državi članici registracije“ zadevnega vozila, ker se ta država šteje za „državo članico, v kateri je nevarnost“.

44 Posebnost zadeve v glavni stvari je v tem, da so bila zadevna plovila vpisana v register plovil, ki ga vodi Amtsgericht Hamburg (okrožno sodišče v Hamburgu), in so še vedno vpisana v ta register, čeprav po izdaji dovoljenja za spremembo zastave, ki ga je izdal BSH, ki je za to pristojen nemški organ, ta plovila začasno plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države.

45 V takem izjemnem položaju se postavlja vprašanje, ali je „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 in torej „država članica, v kateri je nevarnost“ v smislu člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49, država, ki vodi register plovil, v katerega je zadevno plovilo vpisano predvsem za dokazovanje lastništva tega plovila, ali država, pod zastavo katere pluje navedeno plovilo, v kateri je lahko to plovilo tudi vpisano v register.

46 Najprej je treba na prvem mestu opozoriti, da je Sodišče že odločilo, da morajo v sedanjem stanju prava Unije države članice v skladu s splošnimi pravili mednarodnega prava določiti potrebne pogoje, da omogočijo vpis plovil v svoje registre in da tem plovilom dodelijo pravico do plutja pod svojo zastavo, ter da morajo države članice pri izvajanju te pristojnosti spoštovati pravila prava Unije (glej v tem smislu sodbo z dne 25. julija 1991, Factortame in drugi, C-221/89, EU:C:1991:320, točki 13 in 14), pri čemer mora biti v skladu s členom 91(1) Konvencije iz Montego Baya, za katere razlago je pristojno Sodišče (sodba z dne 7. maja 2020, Rina, C-641/18, EU:C:2020:349, točka 46 in navedena sodna praksa), med državo in zadevnimi ladjami „resnična zveza“, zaradi njihove registracije na ozemlju te države ali dodelitve pravice ali možnosti tem ladjam, da plujejo pod zastavo navedene države.

47 Na drugem mestu je treba poudariti, da je država članica, ki je na podlagi določb člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 v povezavi s členom 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 pristojna za obdavčitev zavarovalnih premij, država članica, na ozemlju katere je vozilo registrirano na dan plačila teh premij, in ne država članica, na ozemlju, na katere je bilo vozilo registrirano ob sklenitvi zavarovalne pogodbe, ker je treba te „določbe“ razlagati „dinamično“ (glej v tem smislu sodbo z dne 21. februarja 2013, RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, točka 53).

48 V zvezi z razlago pojma „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 v skladu z ustaljeno sodno prakso tako iz zahtev po enotni uporabi prava Unije kot iz načela enakosti izhaja, da je treba besedilo določbe prava Unije, ki pri opredelitvi smisla in obsega ne napotuje izrecno na pravo držav članic, običajno razlagati avtonomno in enotno v celotni Uniji, in sicer ne le ob upoštevanju besedila te določbe, ampak tudi njenega okvira ter ciljev, ki jim sledi ureditev, katere del je ta določba (glej v tem smislu zlasti sodbi z dne 21. februarja 2013, RVS Levensverzekeringen, C-243/11, EU:C:2013:85, točka 23, in z dne 19. decembra 2013, Fish Legal in Shirley, C-279/12, EU:C:2013:853, točka 42 ter navedena sodna praksa). Kot je med drugim navedla Evropska komisija, bi bila lahko tudi zgodovina nastanka določbe prava Unije upoštevna za njeno razlago (sodba z dne 25. junija 2020, A in drugi (Vetrne elektrarne v občinah Aalter in Nevele), C-24/19, EU:C:2020:503, točka 37 in navedena sodna praksa).

49 Ugotoviti je treba, da zakonodajalec Unije pojma „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 ni opredelil in da ta določba ne vsebuje izrecne napotitve na pravo držav članic za opredelitev njenega smisla in obsega. Zato je treba podati avtonomno in enotno razlago tega pojma.

50 V obravnavani zadevi je taka enotna razlaga še toliko pomembnejša, ker je edini cilj te določbe opredeliti državo članico, ki je na podlagi člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 izključno pristojna za obdavčitev zavarovalnih premij.

51 Najprej, glede besedila člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 se dvomi, ki jih ima predložitveno sodišče glede razlage te določbe, nanašajo zlasti na dvoumnost nemške različice te določbe v delu, v katerem je v njej uporabljen pojem „*Zulassungsmitgliedstaat*“, ki glede na okvir, v katerem se uporablja, napotuje bodisi na državo članico vpisa v register ali registracije vozila bodisi na državo članico odobritve ali dovoljenja za promet tega vozila.

52 Družba P & I se opira na pojem „*Zulassungsmitgliedstaat*“ v smislu države članice odobritve ali dovoljenja za promet tega vozila, da bi zatrjevala, da se pojem „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 nanaša na državo, ki je vozilo, v tem primeru plovilo, odobrila ali dovolila za promet, kar naj bi bilo potrjeno z njegovo registracijo. Ker v nasprotju z drugimi vozili, kot so motorna vozila, motorna kolesa ali zrakoplovi, na ravni Unije ne obstajajo predpisi v zvezi z odobritvijo ali dovoljenjem za promet plovil, naj bi se bilo treba obrniti na državo, pod zastavo katere pluje plovilo, saj ta država določa normativni okvir, ki se uporablja za plovbo tega plovila, kar naj bi bilo povezano z nevarnostjo, povezano s plovilom ob njegovem upravljanju.

53 Vendar, kot je navedel tudi generalni pravobranilec v točki 49 sklepnih predlogov, vse jezikovne različice člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 razen nemške različice uporabljajo bodisi pojem države članice „vpisa v register“ bodisi pojem države članice „registracije“.

54 V skladu z ustaljeno sodno prakso pa se formulacija določbe prava Unije, ki se uporablja v eni od jezikovnih različic, ne more uporabljati kot edina podlaga za razlago te določbe oziroma ne more imeti prednosti pred drugimi jezikovnimi različicami (sodba z dne 12. septembra 2019, A in drugi, C-347/17, EU:C:2019:720, točka 38 in navedena sodna praksa).

55 V zvezi s tem je treba poudariti, da se pojem „*Zulassungsmitgliedstaat*“, ki se razume v enem od njegovih dveh pomenov, in sicer kot država članica vpisa v register ali država članica registracije, ujema s terminologijo, uporabljeno v vseh drugih jezikovnih različicah člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357.

56 Prav tako razlagi te določbe, v skladu s katero naj bi se ta nanašala na državo članico odobritve ali dovoljenja za promet, nasprotuje dejstvo, da za plovila v nasprotju z drugimi vozili iz te določbe ni ureditve na ravni Unije v zvezi s tako odobritvijo ali dovoljenjem.

57 Zato je treba z vidika preučitve zgolj besedila člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 šteti, da se ta določba, obravnavana glede na vse njene jezikovne različice, nanaša na državo članico registracije ali vpisa v register plovila, ne pa na državo članico njegove odobritve ali dovoljenja za promet, na katero se lahko nanaša zgolj nemška različica te določbe glede na enega od dveh pomenov pojma „*Zulassungsmitgliedstaat*“.

58 Dodati je treba, da sta pojma „vpis v register“ in „registracija“ plovila glede na njun običajni pomen zamenljiva za namene člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357, kot sicer izhaja iz različnih jezikovnih različic te določbe, razen nemške, ki uporabljajo enega ali drugega od teh pojmov, kot je že bilo navedeno v točki 53 te sodbe.

59 Ob tem se še vedno ob upoštevanju samega besedila člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 zdi, da *a priori* ni mogoče izključiti, da lahko pojma „država članica vpisa v register“ ali „država članica registracije“ poleg države, ki vodi register, v katerega so plovila vpisana zaradi dokazovanja njihovega lastništva in po potrebi drugih stvarnih pravic, vpisanih na navedenih plovilih, vključno s hipotekami, ki bremenijo ta plovila, vključujeta tudi državo, pod katere zastavo plujejo, tudi glede na to, da vsaka država, kot je določeno v členu 94(2)(a) Konvencije iz Montego Baya, vodi vpisnik ladij, ki plujejo pod njeno zastavo.

60 Dalje, glede zgodovine nastanka člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 je treba navesti, da je prvotni predlog Komisije z dne 30. decembra 1975 (COM(1975) 516 final) (UL 1976, C 32, str. 2), na podlagi katerega je bila sprejeta ta druga direktiva, določal, da je treba „državo članico, v kateri je nevarnost“, razumeti bodisi kot „državo članico registracije, če se zavarovanje nanaša na kopenska vozila“, bodisi kot „državo članico, v kateri ima zavarovalec stalno prebivališče, če je ta lastnik vozila ali ima finančni interes na tem vozilu ali je upravljavec vozila, in če ni tako, državo članico registracije vozila, če se zavarovanje nanaša na tirna vozila, zrakoplove ter morska, jezerska, rečna in kanalska plovila“.

61 V spremenjenem predlogu direktive z dne 16. februarja 1978 (COM (1978) 63 final) sta bili ti navezni okoliščini ohranjeni, vendar je bil njun vrstni red obrnjen, tako da se je navezna okoliščina države članice stalnega prebivališča zavarovalca uporabljala le v primeru, na katerega se nanaša privzeto merilo, v katerem vozilo ni bilo registrirano.

62 V končni različici člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 pa je navedena le „država članica registracije“, in sicer za vsa vozila, vključno s plovili.

63 Čeprav je navezna okoliščina države članice stalnega prebivališča ali sedeža zavarovalca v podrednem pravilu, v zadnji alinei člena 2(d) Druge direktive 88/357, se to pravilo ne uporablja za zavarovanja za vozila katere koli vrste, če so ta posebej navedena v drugi alinei te določbe. Zato to podredno pravilo ne vpliva neposredno na razlago izrazov iz druge alinee navedene določbe.

64 Ostaja dejstvo, kot trdi Komisija, da je mogoče na podlagi zgodovine nastanka člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 sklepati, da se navezna okoliščina „države članice registracije“ implicitno nanaša na povezavo med osebo ali družbo, ki ima v lasti zadevno plovilo, ali finančnim interesom na tem plovilu, in državo, ki vodi register plovil, v katerega je vpisano navedeno plovilo, in potrjuje njegovo lastništvo.

65 Vendar je treba priznati, da je mogoče zgodovino nastanka te določbe razumeti tudi tako, da dejstvo, da je zakonodajalec Unije nazadnje uporabil edino navezno okoliščino „države članice registracije“, kaže na to, da alternativna navezna okoliščina, ki se nanaša na običajno prebivališče zavarovalca, ki je lastnik zadevnega vozila, ki ima finančni interes na tem vozilu ali je njegov upravljavec, ne bi smela imeti vloge v okviru druge alinee člena 2(d) Druge direktive 88/357, ampak kvečjemu v okviru zadnje alinee te določbe.

66 Tako na podlagi te zgodovine nastanka ni mogoče ugotoviti, kakšno razlago pojma „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 je treba sprejeti.

67 Nazadnje, v zvezi s sobesedilom in namenom določb člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 in člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 je treba opozoriti, da je iz tega člena 2(d) razvidno, da je zakonodajalec Unije za vse vrste zavarovanih nevarnosti želel predlagati rešitev, ki omogoča določitev države, v kateri je nevarnost, na podlagi konkretnih in fizičnih meril in ne na podlagi pravnih meril. Cilj je bil, da vsaki nevarnosti ustreza konkretni element, ki omogoča njeno umestitev v določeno državo članico (sodba z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 44).

68 Tako na primer iz člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 izhaja, da je država članica, v kateri je nevarnost, če se pogodba nanaša na vozilo, država članica registracije tega vozila, tudi če ne gre za državo članico, v kateri se navedeno vozilo uporablja (glej v tem smislu sodbo z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 45).

69 Poleg tega je glede na uvodno izjavo 30 Direktive 92/49 očitno, da je namen člena 46(2), prvi pododstavek, te direktive zmanjšati tveganje, da bi razlike v strukturi in stopnjah posrednih davkov na zavarovalne posle povzročile izkrivljanje konkurence med državami članicami na področju zavarovalnih storitev (glej v tem smislu sodbo z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 49).

70 Izbira kraja nevarnosti kot merila za določitev države, pristojne za obdavčitev, lahko odpravi izkrivljanja konkurence med podjetji iz različnih držav članic, ki ponujajo zavarovalne storitve (sodba z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 50).

71 Ta izbira omogoča tudi izključitev tveganja dvojnega obdavčevanja in možnosti izognitve davku, ker vsaka nevarnost ustreza eni poslovni enoti in torej eni državi članici (glej v tem smislu sodbo z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 51).

72 Iz tega sledi, da je treba pri razlagi določb člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 in člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 ustrezno upoštevati cilj odprave izkrivljanja konkurence med podjetji iz različnih držav članic, ki ponujajo zavarovalne storitve, kar pomeni, da je izključeno tveganje dvojnega obdavčevanja in izogibanja davkom, tako da se daje prednost razlagi, ki zagotavlja, da je zadevna nevarnost v eni sami državi članici in da temelji na sprejetju merila kraja nevarnosti, ki se opira bolj na konkretne in fizične elemente kot pa na pravne elemente.

73 Zato se glede na namen navedenih določb postavlja vprašanje, ali iz njih izhaja, da je treba pojem „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 razlagati tako, da se nanaša na državo članico, ki vodi register, kot je register plovil, v katerem so plovila vpisana za identifikacijo teh plovil v zvezi z njihovimi lastniki, ki so odgovorni za ta plovila, ali pa na državo, pod zastavo katere plujejo navedena plovila, ki na podlagi člena 94 Konvencije iz Montego Baya „vodi vpisnik ladij z imeni in podatki o ladjah, ki izobešajo
njeno zastavo“, „ima […] jurisdikcijo […]
glede upravnih, tehničnih in socialnih zadev v zvezi z ladjo“ in sprejema „potrebne ukrepe, da bi zagotovila varnost na morju“.

74 V zvezi s ciljem preprečitve dvojnega obdavčevanja je treba opozoriti, kot je bilo navedeno že v točki 46 te sodbe, da v sedanjem stanju prava Unije in v skladu z mednarodnim pravom vsaka država članica določi pogoje za registracijo plovil na svojem ozemlju ter pogoje, ki se zahtevajo za to, da imajo plovila pravico pluti pod njeno zastavo, in imajo zato njeno državno pripadnost, pri čemer mora v skladu s členom 91(1) Konvencije iz Montego Baya obstajati „resnična zveza“ med državo in zadevnimi plovili.

75 Ker pravila o registraciji plovil na ravni Unije niso harmonizirana, torej ni mogoče izključiti, da je plovilo registrirano v več državah članicah, če obstajajo resnične zveze med tem plovilom in več državami članicami, kar bi lahko privedlo do večkratnih obdavčitev.

76 Vendar po eni strani, kot je navedel generalni pravobranilec v točki 75 sklepnih predlogov, zakonodaja večine držav članic izključuje večkratne vpise, ki bi lahko pripeljali do večkratnih obdavčitev.

77 V obravnavanem primeru člen 14(1) SchRegO določa, da plovila ni mogoče vpisati v nemški register plovil, dokler je vpisano v tuj register plovil.

78 Po drugi strani je treba ugotoviti, da člen 92(1) Konvencije iz Montego Baya določa, da „ladje plujejo pod zastavo ene same države“, kar bi, če bi se za namene člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 uporabila navezna okoliščina države zastave, pomenilo izključitev dvojne registracije in s tem dvojne obdavčitve.

79 V obravnavanem primeru člen 6(1) FlaggRG določa, da morskim plovilom, ki morajo v skladu s členom 1 tega zakona pluti pod nemško zastavo, ni dovoljeno pluti pod drugimi nacionalnimi zastavami.

80 Ob tem uporaba države zastave za določitev kraja nevarnosti za namene člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 ne omogoča izključitve tveganja izogibanja plačilu davka, ki je drugi cilj člena 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 in člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357, kot to dokazuje prav zadeva iz postopka v glavni stvari, ki jo zaznamuje sprememba zastave zadevnih plovil, ki jo država članica, v kateri ta plovila so in ostajajo registrirana, sprva sicer dovoli, ter izbira druge države zastave, ki ima očitno manj neposrednih in konkretnih povezav s temi plovili kot država članica, v kateri so ta registrirana predvsem za dokazovanje njihovega lastništva.

81 Iz tega sledi, kot je navedel tudi generalni pravobranilec v točki 73 sklepnih predlogov, da bi bila uporaba države, ki vodi register plovil, v katerega so plovila vpisana, za določitev kraja nevarnosti za namene člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357, ustreznejša glede na oba cilja te direktive, ki sta preprečevanje tveganja dvojnega obdavčevanja in izogibanja davkom.

82 Poleg tega je treba pri razlagi pojma „država članica registracije“ v smislu člena 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 upoštevati tudi namen te določbe, na katerega je bilo opozorjeno že v točki 67 te sodbe, in sicer da se država, v kateri je nevarnost, določi na podlagi konkretnih in fizičnih meril, da bi vsaki nevarnosti ustrezal konkretni element, ki bi omogočal njeno umestitev v določeno državo članico (glej v tem smislu sodbo z dne 14. junija 2001, Kvaerner, C-191/99, EU:C:2001:332, točka 44).

83 Ker pa je glavni namen registra plovil identificirati lastnika plovila, vpisanega vanj, ki je na prvem mestu odgovoren za nevarnosti, povezane s tem plovilom in njegovim upravljanjem, zaradi česar ta sklene zavarovalno pogodbo za kritje teh nevarnosti, da bi zaščitil svoje premoženjske interese na navedenem plovilu, ta register omogoča, da se kraj nevarnosti, povezanih s tem plovilom v določeni državi članici, določi na podlagi konkretnega in fizičnega elementa, to je povezave med lastnikom tega plovila in državo članico, v kateri je to plovilo registrirano, pri čemer je mogoče ta element po potrebi nadalje razčleniti kot državo članico, katere državljanstvo ima navedeni lastnik in/ali v kateri ima ta stalno prebivališče ali sedež.

84 Taka navezna okoliščina omogoča tudi kritje zapletenih primerov, ki so običajni na področju pomorskih zavarovanj in o katerih priča postopek v glavni stvari, ker gre pri tem za kritje zelo različnih nevarnosti, ki izhajajo iz upravljanja plovil, ter vpletenost ladjarskih podjetij in podjetij za zakup plovil brez posadke.

85 Poleg tega se lahko to merilo enotno uporabi za „vozila katere koli vrste“, kot je navedeno v členu 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357.

86 Nasprotno, kot je ugotovila tudi Komisija, *a priori* ni konkretne in neposredne povezave med državo, pod zastavo katere pluje plovilo, in odgovornostjo za nevarnost, povezano s plovilom, na podlagi katere bi bilo mogoče kraj te nevarnosti določiti na ozemlju te države.

87 Čeprav namreč država, pod zastavo katere pluje plovilo, nadzoruje plovilo in sprejema ukrepe za zagotovitev njegove varnosti na morju, pa te ugotovitve same po sebi niso povezane z nevarnostjo, ki je vezana na upravljanje tega plovila v povezavi z njegovim lastnikom, ki ima v prvi vrsti interes navedeno plovilo zavarovati za zaščito svojih finančnih interesov na tem plovilu.

88 Nazadnje je treba opozoriti, da je za določitev države članice, v kateri je nevarnost v smislu člena 2(d) Druge direktive 88/357, treba zlasti opredeliti konkretno dejavnost, katere nevarnosti krijejo različne zavarovalne pogodbe iz postopka v glavni stvari (glej v tem smislu sodbo z dne 17. januarja 2019, A, C-74/18, EU:C:2019:33, točka 31).

89 Kot je v bistvu navedel tudi generalni pravobranilec v točki 85 sklepnih predlogov, pa je treba ugotoviti – kar mora preveriti predložitveno sodišče – da je v obravnavanem primeru to, da je kraj različnih nevarnosti, povezanih z upravljanjem zadevnih plovil, določen v Nemčiji, potrjeno z dejstvom, da se zdi, da so zavarovalne pogodbe iz postopka v glavni stvari o kritju teh nevarnosti, kakršne so sklenile zlasti družbe lastnice plovil, ki so prvenstveno odgovorne za ta plovila in njihovo upravljanje, kljub začasni spremembi zastave navedenih plovil, ostale nespremenjene.

90 Glede na vse zgoraj navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 46(2), prvi pododstavek, Direktive 92/49 v povezavi s členom 2(d), druga alinea, Druge direktive 88/357 razlagati tako, da je treba – če se zavarovalne pogodbe nanašajo na kritje različnih nevarnosti, povezanih z upravljanjem morskih plovil, vpisanih v register plovil, ki ga vodi država članica, vendar na podlagi dovoljenja za začasno spremembo zastave plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države – za „državo članico registracije“ zadevnega plovila in zato „državo članico, v kateri je nevarnost“ v smislu teh določb, ki ima izključno pravico za obdavčitev premij, plačanih na podlagi navedenih zavarovalnih pogodb, šteti državo članico, ki vodi register plovil, v katerega je to plovilo vpisano predvsem zaradi dokazovanja njegovega lastništva.

Stroški

91 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 46(2), prvi pododstavek, Direktive Sveta 92/49/EGS z dne 18. junija 1992 o spremembah Direktiv 73/239/EGS in 88/357/EGS in o uskladitvi zakonov in drugih predpisov o neposrednem zavarovanju razen življenjskega zavarovanja (tretja direktiva o premoženjskem zavarovanju) v povezavi s členom 2(d), druga alinea, Druge Direktive Sveta z dne 22. junija 1988 o usklajevanju zakonov in drugih predpisov o neposrednem zavarovanju razen življenjskega zavarovanja, ki opredeljuje določbe za učinkovito uresničevanje svobode opravljanja storitev in o spremembah Direktive 73/239/EGS (88/357/EGS), je treba razlagati tako, da je treba – če se zavarovalne pogodbe nanašajo na kritje različnih nevarnosti, povezanih z upravljanjem morskih plovil, vpisanih v register plovil, ki ga vodi država članica, vendar na podlagi dovoljenja za začasno spremembo zastave plujejo pod zastavo druge države članice ali tretje države – za „državo članico registracije“ zadevnega plovila in zato „državo članico, v kateri je nevarnost“ v smislu teh določb, ki ima izključno pravico za obdavčitev premij, plačanih na podlagi navedenih zavarovalnih pogodb, šteti državo članico, ki vodi register plovil, v katerega je to plovilo vpisano predvsem zaradi dokazovanja njegovega lastništva.

Podpisi