

Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

13 juni 2017 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Artikel 355, punt 3, VWEU – Status van Gibraltar – Artikel 56 VWEU – Vrijheid van dienstverrichting – Zuiver interne situatie – Niet-ontvankelijkheid”

In zaak C-591/15,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de High Court of Justice of England and Wales, Queen’s Bench Division (Administrative Court) [rechter in eerste aanleg (Engeland en Wales), afdeling van de Queen’s Bench (bestuursrechter), Verenigd Koninkrijk] bij beslissing van 21 september 2015, ingekomen bij het Hof op 13 november 2015, in de procedure

The Queen, op verzoek van:

The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited,

tegen

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

Her Majesty’s Treasury,

in tegenwoordigheid van:

Her Majesty’s Government of Gibraltar,

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president, A. Tizzano, vicepresident, M. Ilešič (rapporteur), L. Bay Larsen en T. von Danwitz, kamerpresidenten, J. Malenovský, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, C. Vajda, S. Rodin, F. Biltgen en K. Jürimäe, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: K. Malacek, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 4 oktober 2016,

gelet op de opmerkingen van:

– The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited, vertegenwoordigd door D. Rose, QC, J. Boyd, barrister, en L. J. Cass, solicitor,

- Her Majesty's Government of Gibraltar, vertegenwoordigd door D. Pannick, QC, M. Llamas, QC, en R. Mehta, barrister, geïnstrueerd door F. Laurence, solicitor,
 - de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Simmons, M. Holt en D. Robertson als gemachtigden, bijgestaan door K. Beal, QC, J. Oliver en S. Wilkinson, barristers,
 - de Belgische regering, vertegenwoordigd door L. Van den Broeck en M. Jacobs als gemachtigden, bijgestaan door R. Verbeke en P. Vlaemminck, advocaten,
 - de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek, T. Müller en J. Vlášil als gemachtigden,
 - Ierland, vertegenwoordigd door E. Creedon, A. Joyce en J. Quaney als gemachtigden, bijgestaan door C. Power, SC, en C. Toland, BL,
 - de Spaanse regering, vertegenwoordigd door M. A. Sampol Pucurull en A. Rubio González als gemachtigden,
 - de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, M. Figueiredo, A. Silva Coelho en P. de Sousa Inês als gemachtigden,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en W. Roels als gemachtigden,
- gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 19 januari 2017,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 56 en artikel 355, punt 3, VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited (hierna: „GBGA”) enerzijds en de Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (belastingdienst, Verenigd Koninkrijk) en Her Majesty's Treasury (ministerie van Financiën, Verenigd Koninkrijk) anderzijds over de rechtmatigheid van een regeling inzake kansspelbelasting.

Toepasselijke bepalingen

Internationaal recht

3 Hoofdstuk XI van het Handvest van de Verenigde Naties, ondertekend te San Francisco op 26 juni 1945, met als opschrift „Verklaring betreffende niet-zelfbesturende gebieden”, bevat artikel 73, waarin is bepaald:

„Leden van de Verenigde Naties die verantwoordelijkheid dragen of aanvaarden voor het bestuur van gebieden waarvan de bevolking nog geen volledig zelfbestuur heeft verworven, erkennen het beginsel dat de belangen van de inwoners van deze gebieden op de eerste plaats komen, en aanvaarden, als een heilige opdracht, de verplichting binnen het in dit Handvest vastgelegde stelsel van internationale vrede en veiligheid, het welzijn van de inwoners van deze gebieden naar beste krachten te bevorderen en, te dien einde:

[...]

e. met inachtneming van de door overwegingen van veiligheid en door constitutionele overwegingen opgelegde beperkingen, regelmatig aan de Secretaris-Generaal, ter informatie, statistische en andere gegevens van technische aard te doen toekomen, die betrekking hebben op de economische en sociale omstandigheden, alsmede op het onderwijs in de gebieden waarvoor zij onderscheidenlijk verantwoordelijkheid dragen en welke niet behoren tot de gebieden waarop de hoofdstukken XII en XIII van toepassing zijn.”

Status van Gibraltar

4 Gibraltar werd in het kader van de verdragen tot beëindiging van de Spaanse Successieoorlog, bij het Verdrag van Utrecht van 13 juli 1713 tussen de Spaanse koning en de koningin van Groot-Brittannië, door eerstgenoemde afgestaan aan de Britse Kroon. Artikel X, laatste volzin, van dat verdrag preciseert dat de Britse Kroon, indien zij ooit het voornemen zou hebben om de eigendom van de stad Gibraltar weg te geven, te verkopen of anderszins daarvan afstand te doen, gehouden zou zijn aan de Spaanse Kroon voorrang te geven boven ieder andere belanghebbende.

5 Gibraltar is een Britse kroonkolonie. Het maakt geen deel uit van het Verenigd Koninkrijk.

6 Gibraltar wordt bestuurd overeenkomstig de Gibraltar Constitution Order 2006 (verordening houdende de grondwet van Gibraltar van 2006), die op 1 januari 2007 in werking is getreden. Krachtens die verordening wordt de uitvoerende macht er uitgeoefend door een door de koningin benoemde gouverneur en, voor bepaalde interne bevoegdheden, door Her Majesty's Government of Gibraltar (hierna: „regering van Gibraltar”). De wetgevende macht is in handen van de koningin en het parlement van Gibraltar, waarvan de leden om de vier jaar worden verkozen door de Gibraltarese kiezers. In Gibraltar zijn eigen rechterlijke instanties ingesteld. Tegen de arresten van de hoogste rechterlijke instantie van Gibraltar kan beroep worden ingesteld bij de Judicial Committee of the Privy Council (rechter in laatste aanleg voor overzeese gebieden, direct van de Britse Kroon afhankelijke gebieden en bepaalde landen van het Gemenebest, Verenigd Koninkrijk).

7 In het internationale recht staat Gibraltar op de lijst van de niet-zelfbesturende gebieden in de zin van artikel 73 van het Handvest van de Verenigde Naties.

8 Volgens het recht van de Unie is Gibraltar een van de Europese grondgebieden waarvan de buitenlandse betrekkingen door een lidstaat worden behartigd in de zin van artikel 355, punt 3, VWEU en waarop de Verdragsbepalingen van toepassing zijn. De Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden van het Koninkrijk Denemarken, Ierland en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, en betreffende de aanpassing der Verdragen (PB 1972, L 73, blz. 14; hierna: „Toetredingsakte van 1972”) bepaalt echter dat bepaalde delen van het Verdrag niet van toepassing zijn op Gibraltar.

9 Artikel 28 van de Toetredingsakte van 1972 bepaalt:

„De besluiten van de instellingen van de Gemeenschap die betrekking hebben op de producten van bijlage II van het EEG-Verdrag en op de producten die bij invoer in de Gemeenschap aan een bijzondere regeling zijn onderworpen als gevolg van de tenuitvoerlegging van het gemeenschappelijk landbouwbeleid, alsmede de besluiten inzake de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting zijn niet van toepassing op Gibraltar, tenzij de Raad op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen anders besluit.”

10 Krachtens artikel 29 van de Toetredingsakte van 1972 juncto deel I, punt 4, van bijlage I daarbij behoort Gibraltar niet tot het douanegebied van de Unie.

Recht van het Verenigd Koninkrijk

11 Het Verenigd Koninkrijk kent zeven soorten kansspelbelasting. De belastingregeling die is ingevoerd bij de hoofdstukken 1 tot en met 4 van deel 3 van de Finance Act 2014 (begrotingswet 2014; hierna: „FA 2014”) en de bijlagen 27 tot en met 29 bij die wet, betreft de drie belastingen die in het hoofdgeding aan de orde zijn, namelijk de algemene belasting op weddenschappen (met uitzondering van spread-betting), de belasting op totalisatorweddenschappen en de belasting op kansspelen op afstand, en stelt volgens de verwijzende rechter voor deze belastingen een heffing in op basis van de „plaats van verbruik”.

12 De verwijzende rechter vermeldt in zijn verwijzingsbeslissing ter illustratie de bepalingen betreffende de belasting op kansspelen op afstand, die zijn neergelegd in hoofdstuk 3 van deel 3 van de FA 2014.

13 In Section 154 van de FA 2014 worden „kansspelen op afstand” omschreven als het spelen van een kansspel door middel van internet, telefoon, televisie, radio of enige andere elektronische dan wel andere technologie die communicatie mogelijk maakt.

14 Section 155, lid 1, van de FA 2014 bepaalt dat een belasting genaamd „belasting op kansspelen op afstand” wordt geheven over de „deelname door een belastingplichtige aan kansspelen op afstand die wordt beheerst door een overeenkomst tussen die belastingplichtige en een ander persoon (kansspelaanbieder)”.

15 Onder „belastingplichtige” zoals gedefinieerd in Section 155, lid 2, van de FA 2014 wordt onder meer „elke persoon in het Verenigd Koninkrijk („UK person’)” begrepen. In Section 186, lid 1, van de FA 2014 wordt „een persoon in het Verenigd Koninkrijk („UK person’)” omschreven als een „natuurlijke persoon die gewoonlijk in het Verenigd Koninkrijk woonachtig is” of een „rechtspersoon die in het Verenigd Koninkrijk is opgericht”.

16 Volgens Section 155, punt 3, van de FA 2014 bedraagt het tarief van de belasting op kansspelen op afstand 15 % van de „winst van de kansspelaanbieder” op kansspelen op afstand in een boekjaar.

17 Overeenkomstig Section 157 van de FA 2014 wordt de „winst van de kansspelaanbieder” voor gewone spelen berekend door het totaal te nemen van de spelinzetten die met betrekking tot gewone spelen aan de aanbieder gedurende het boekjaar zijn betaald en daarvan de uitgaven af te trekken die de aanbieder in dit tijdvak heeft gemaakt voor de in het kader van die spelen uitbetaalde winsten.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

18 De GBGA is een beroepsvereniging waarvan de leden hoofdzakelijk in Gibraltar gevestigde kansspelexploitanten zijn die kansspeldiensten op afstand aanbieden aan klanten in het Verenigd Koninkrijk en elders.

19 Op 17 juli 2014 is in het Verenigd Koninkrijk een belastingregeling in werking getreden betreffende bepaalde kansspelbelastingen die was ingevoerd bij de FA 2014 en aangevuld door mededelingen en richtsnoeren van de belastingdienst (hierna: „nieuwe belastingregeling”).

20 De GBGA heeft bij de verwijzende rechter een beroep ingesteld om de rechtmatigheid van

de nieuwe belastingregeling in het licht van het Unierecht te toetsen. Zij voert in dit verband aan dat de belastingen die op grond van deze regeling verschuldigd zijn, extraterritoriale belastingen zijn, de vrijheid van dienstverrichting belemmeren en buiten het Verenigd Koninkrijk gevestigde dienstverrichters discrimineren. Dergelijke belastingen kunnen bovendien niet worden gerechtvaardigd door de – in wezen economische – doelstellingen die het Verenigd Koninkrijk aanvoert. De nieuwe belastingregeling is dus onverenigbaar met artikel 56 VWEU.

21 De verwijzende rechter verduidelijkt in dit verband dat in het Verenigd Koninkrijk gevestigde aanbieders van kansspeldiensten op afstand op grond van de belastingregeling voor kansspelen op afstand die gold vóór de inwerkingtreding van de nieuwe belastingregeling, een belasting van 15 % over hun brutowinst betaalden, ongeacht de woonplaats van hun klanten. Die belasting was gebaseerd op het beginsel van de „plaats van levering”. In Gibraltar of elders buiten het Verenigd Koninkrijk gevestigde aanbieders van kansspeldiensten op afstand betaalden in het Verenigd Koninkrijk geen belasting over dergelijke kansspeldiensten die werden verstrekt aan personen in het Verenigd Koninkrijk.

22 Deze rechter zet uiteen dat een van de voornaamste doelstellingen van de nieuwe belastingregeling, die is gebaseerd op het beginsel van de „plaats van verbruik”, is om de belasting van kansspelen aldus aan te passen dat aanbieders die dergelijke spelen aan klanten in het Verenigd Koninkrijk aanbieden, ongeacht hun plaats van vestiging aan de schatkist van het Verenigd Koninkrijk een belasting over dergelijke diensten afdragen ten belope van 15 % van de winst van die aanbieders in de zin van de FA 2014 in het relevante boekjaar.

23 Volgens de verwijzende rechter zullen die nieuwe belastingen, in het bijzonder de belasting op kansspelen op afstand waarnaar hij in zijn beslissing verwijst en die zonder onderscheid van toepassing is op alle marktdeelnemers die hun kansspeldiensten op afstand aanbieden aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen, tot gevolg hebben dat in Gibraltar gevestigde aanbieders van dergelijke spelen, zoals de leden van de GBGA, hun diensten niet meer op de kansspelmarkt van het Verenigd Koninkrijk kunnen aanbieden zonder in die lidstaat belasting te betalen.

24 Gelet op die overwegingen moet volgens de verwijzende rechter worden verduidelijkt wat de constitutionele status van Gibraltar binnen het Unierecht is en meer bepaald of marktdeelnemers zoals de leden van de GBGA die in Gibraltar zijn gevestigd, zich op het Unierecht kunnen beroepen ten aanzien van de door het Verenigd Koninkrijk vastgestelde regeling waarbij een nieuwe belastingregeling wordt vastgesteld, en indien dit het geval is, of een dergelijke regeling in strijd is met de vereisten van artikel 56 VWEU.

25 In die omstandigheden heeft de High Court of Justice of England and Wales, Queen's Bench Division (Administrative Court) [rechter in eerste aanleg (Engeland en Wales), afdeling van de Queen's Bench (bestuursrechter), Verenigd Koninkrijk] de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Voor de toepassing van artikel 56 VWEU en in het licht van de constitutionele verhouding tussen Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk:

a) moeten Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk voor de toepassing van het recht van de [...] Unie worden beschouwd als delen van één lidstaat, zodat artikel 56 VWEU niet van toepassing is, tenzij voor zover het van toepassing kan zijn op een interne maatregel, of

b) heeft Gibraltar, gelet op artikel 355, punt 3, VWEU, binnen de [...] Unie de constitutionele status van een ten aanzien van het Verenigd Koninkrijk autonoom grondgebied, zodat de verstrekking van diensten tussen Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk in het kader van artikel 56

VWEU moet worden beschouwd als handelsverkeer binnen de Unie, of

c) moet Gibraltar worden beschouwd als een derde land of gebied, zodat het Unierecht enkel geldt voor de handel tussen beide in gevallen waarin het Unierecht gevolgen heeft tussen een lidstaat en een derde staat, of

d) moet de constitutionele verhouding tussen Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk nog anders worden gekwalificeerd met het oog op artikel 56 VWEU?

2) Vormen nationale belastingmaatregelen met kenmerken zoals die van de nieuwe belastingregeling een beperking van het recht op vrije dienstverrichting in de zin van artikel 56 VWEU?

3) Indien de vorige vraag bevestigend moet worden beantwoord, zijn de doelstellingen die volgens de verwijzende rechter met de binnenlandse maatregelen (zoals de nieuwe belastingregeling) worden nagestreefd, legitieme doelstellingen die een rechtvaardiging kunnen vormen voor de beperking van het recht op vrije dienstverrichting van artikel 56 VWEU?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

26 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 355, punt 3, VWEU juncto artikel 56 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat de verstrekking van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie betreft waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen.

27 Om deze vraag te beantwoorden moet om te beginnen in herinnering worden gebracht dat het Unierecht op de lidstaten van toepassing is krachtens artikel 52, lid 1, VEU. Volgens artikel 52, lid 2, VEU wordt het territoriale toepassingsgebied van de Verdragen omschreven in artikel 355 VWEU.

28 Artikel 355, punt 3, VWEU bepaalt dat de bepalingen van de Verdragen van toepassing zijn op de Europese grondgebieden welke buitenlandse betrekkingen door een lidstaat worden behartigd.

29 In dit verband moet worden opgemerkt dat Gibraltar een Europees grondgebied is waarvan de buitenlandse betrekkingen door een lidstaat, namelijk het Verenigd Koninkrijk, worden behartigd en dat het Unierecht op dat gebied van toepassing is krachtens artikel 355, punt 3, VWEU (zie in die zin arresten van 23 september 2003, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C?30/01, EU:C:2003:489, punt 47, en 12 september 2006, Spanje/Verenigd Koninkrijk, C?145/04, EU:C:2006:543, punt 19).

30 In afwijking van artikel 355, punt 3, VWEU zijn krachtens de Toetredingsakte van 1972 Uniehandelingen in bepaalde domeinen van het Unierecht niet van toepassing op Gibraltar. Deze uitsluiting is ingevoerd wegens de bijzondere rechtspositie en met name de status van vrijhaven van dit gebied (zie in dit verband arrest van 21 juli 2005, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C?349/03, EU:C:2005:488, punt 41). De vrijheid van dienstverrichting zoals neergelegd in artikel 56 VWEU behoort evenwel niet tot de uitgesloten domeinen.

31 Bijgevolg is artikel 56 VWEU van toepassing op Gibraltar krachtens artikel 355, punt 3, VWEU.

32 Voorts zij in herinnering gebracht dat artikel 56 VWEU beperkingen op het vrij verrichten van diensten binnen de Unie verbiedt ten aanzien van de onderdanen van lidstaten die in een andere lidstaat zijn gevestigd dan die, waarin degene is gevestigd te wiens behoeve de dienst wordt verricht.

33 Volgens vaste rechtspraak zijn de bepalingen van het VWEU inzake de vrijheid van dienstverrichting echter niet van toepassing op een situatie waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen (arrest van 15 november 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 In deze context moet worden onderzocht of het verstrekken van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie betreft waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen.

35 Dienaangaande heeft het Hof reeds vastgesteld, zoals alle betrokkenen hebben opgemerkt, dat Gibraltar geen deel uitmaakt van het Verenigd Koninkrijk (zie in die zin arresten van 23 september 2003, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-30/01, EU:C:2003:489, punt 47, en 12 september 2006, Spanje/Verenigd Koninkrijk, C-145/04, EU:C:2006:543, punt 15).

36 Die omstandigheid kan evenwel niet beslissend zijn om te bepalen of twee grondgebieden als één lidstaat moeten worden beschouwd met het oog op de toepasselijkheid van de bepalingen betreffende de fundamentele vrijheden. Het Hof heeft immers in punt 54 van het arrest van 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664), reeds geoordeeld dat de Kanaaleilanden (waartoe het Baljuwschap Jersey behoort), Man en het Verenigd Koninkrijk voor de toepassing van de artikelen 23, 25, 28 en 29 EG als één lidstaat moeten worden beschouwd, ondanks dat die eilanden geen deel uitmaken van het Verenigd Koninkrijk.

37 Om tot die conclusie te komen heeft het Hof eerst in herinnering gebracht dat het Verenigd Koninkrijk de buitenlandse betrekkingen van het Baljuwschap Jersey behartigt, en zich vervolgens met name gebaseerd op de omstandigheid dat volgens artikel 1, lid 1, van Protocol nr. 3 betreffende de Kanaaleilanden en het eiland Man, gehecht aan de Toetredingsakte van 1972, de Unieregeling inzake douaneaangelegenheden en kwantitatieve beperkingen op de Kanaaleilanden en Man „onder dezelfde voorwaarden van toepassing is als die welke voor het Verenigd Koninkrijk gelden”, en op het ontbreken van andere aspecten van de status van die eilanden op grond waarvan kan worden aangenomen dat de betrekkingen tussen die eilanden en het Verenigd Koninkrijk vergelijkbaar zijn met die welke tussen lidstaten bestaan (zie in die zin arrest van 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, EU:C:2005:664, punten 43, 45 en 46).

38 Wat in de eerste plaats de voorwaarden betreft waaronder artikel 56 VWEU van toepassing is op Gibraltar, bepaalt artikel 355, punt 3, VWEU niet dat artikel 56 van toepassing is op Gibraltar „onder dezelfde voorwaarden als die welke voor het Verenigd Koninkrijk gelden”.

39 Evenwel moet eraan worden herinnerd dat artikel 355, punt 3, VWEU de toepasselijkheid van de bepalingen van het Unierecht uitbreidt tot het grondgebied van Gibraltar, met uitzondering van de uitdrukkelijk in de Toetredingsakte van 1972 neergelegde uitsluitingen, die echter geen betrekking hebben op de vrijheid van dienstverrichting.

40 Bovendien is de door de regering van Gibraltar aangevoerde omstandigheid dat artikel 56 VWEU op Gibraltar van toepassing is op grond van artikel 355, punt 3, VWEU en op het Verenigd Koninkrijk op grond van artikel 52, lid 1, VEU in dit verband niet relevant. In een analoge context

heeft het Hof immers geoordeeld dat de Kanaaleilanden, Man en het Verenigd Koninkrijk als één lidstaat moeten worden beschouwd voor de toepassing van de Unieregeling inzake douaneaangelegenheden en kwantitatieve beperkingen, ondanks het feit dat die regeling op die eilanden van toepassing is op grond van artikel 1, lid 1, van Protocol nr. 3, gehecht aan de Toetredingsakte van 1972, en op het Verenigd Koninkrijk op grond van artikel 52, lid 1, VEU (arrest van 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, EU:C:2005:664, punt 54).

41 In de tweede plaats zijn er geen andere factoren op grond waarvan kan worden aangenomen dat de betrekkingen tussen Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk voor de toepassing van artikel 56 VWEU vergelijkbaar zijn met die welke tussen twee lidstaten bestaan.

42 De handel tussen Gibraltar en het Verenigd Koninkrijk gelijkstellen met die tussen lidstaten zou integendeel een ontkenning inhouden van de in artikel 355, punt 3, VWEU erkende band tussen dat grondgebied en die lidstaat. In dit verband staat het vast, zoals de advocaat-generaal in punt 37 van zijn conclusie heeft opgemerkt, dat de verplichtingen krachtens de Verdragen ten aanzien van de andere lidstaten wat betreft de toepassing en uitvoering van het Unierecht op het grondgebied van Gibraltar zijn aangegaan door het Verenigd Koninkrijk (zie in dat verband arresten van 23 september 2003, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-30/01, EU:C:2003:489, punten 1 en 47, en 21 juli 2005, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-349/03, EU:C:2005:488, punt 56).

43 Bijgevolg is het verstrekken van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen.

44 Aan die uitlegging wordt niet afgedaan door het argument van de regering van Gibraltar dat aldus afbreuk wordt gedaan aan de in artikel 26 VWEU neergelegde doelstelling om de werking van de interne markt te verzekeren en aan de doelstelling om Gibraltar in die markt te integreren, die volgens die regering door artikel 355, punt 3, VWEU wordt nagestreefd.

45 Dienaangaande zij opgemerkt dat de interne markt volgens de bewoordingen van artikel 26, lid 2, VWEU een ruimte omvat zonder binnengrenzen waarin het vrije verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal is gewaarborgd volgens de bepalingen van de Verdragen, waarbij artikel 56 VWEU een dergelijke bepaling is voor de vrijheid van dienstverrichting.

46 Zoals uiteengezet in de punten 32 en 33 van het onderhavige arrest is voor de toepasselijkheid van artikel 56 VWEU een grensoverschrijdend aspect nodig.

47 Voor het overige leidt de in punt 43 van het onderhavige arrest geformuleerde uitlegging er niet toe dat, zoals de regering van Gibraltar stelt, artikel 56 VWEU niet langer van toepassing is op het grondgebied van Gibraltar. Die bepaling blijft immers ten volle van toepassing op dat gebied onder dezelfde voorwaarden – met inbegrip van het vereiste van een grensoverschrijdend aspect – als die welke gelden voor elk ander gebied van de Unie waarop het van toepassing is.

48 Overwegingen inzake de status van Gibraltar in het nationale constitutionele recht of het internationale recht doen evenmin af aan die uitlegging.

49 Wat in de eerste plaats de status van Gibraltar volgens het nationale constitutionele recht betreft, voert de regering van Gibraltar onder verwijzing naar het arrest van 10 oktober 1978, Hansen & Balle (148/77, EU:C:1978:173), aan dat de status van dat grondgebied in het Unierecht met name moet worden bepaald door zijn status in het nationale recht.

50 In dat verband zij opgemerkt dat de vaststelling van het Hof in punt 10 van dat arrest, namelijk dat de status van de Franse overzeese departementen in eerste instantie wordt bepaald door verwijzing naar de Franse grondwet, volgens welke deze departementen integrerend deel van de Franse Republiek vormen, in haar context moet worden beschouwd, aangezien zij betrekking heeft op de uitlegging van artikel 227, lid 1, EEG-Verdrag, waarin was bepaald dat dat Verdrag van toepassing was op de gehele „Franse Republiek” (zie in dat verband arrest van 10 oktober 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, punt 9). Met die precisering wenste het Hof dus enkel te erkennen dat die departementen deel uitmaken van die lidstaat en dat het Unierecht na het verstrijken van de in artikel 227, lid 2, neergelegde termijn van twee jaar van rechtswege van toepassing was ten aanzien van deze gebieden als integrerend deel van die lidstaat (zie in dat verband arrest van 10 oktober 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, punt 10).

51 Zoals blijkt uit punt 31 van het onderhavige arrest, is het Unierecht op Gibraltar van toepassing op grond van artikel 355, punt 3, VWEU en niet omdat Gibraltar deel van het Verenigd Koninkrijk zou zijn.

52 Wat in de tweede plaats de status van Gibraltar in het internationale recht betreft, staat Gibraltar op de lijst van de niet-zelfbesturende gebieden in de zin van artikel 73 van het Handvest van de Verenigde Naties.

53 Dienaangaande betoogt de regering van Gibraltar dat het aannemen van een uitlegging zoals die in punt 43 van het onderhavige arrest afbreuk doet aan de status van dat grondgebied in het internationale recht en met name indruist tegen resolutie 2625 (XXV) van 24 oktober 1972, vastgesteld door de Algemene Vergadering van de Verenigde Naties, op grond waarvan het grondgebied van een kolonie een gescheiden en afzonderlijke status moet hebben ten opzichte van die van het grondgebied van de staat die haar beheert.

54 De betrokken uitlegging van artikel 355, punt 3, VWEU juncto artikel 56 VWEU heeft echter geen enkele invloed op de status van het grondgebied van Gibraltar in het internationale recht, aangezien zij enkel verduidelijkt dat, voor zover het Unierecht van toepassing is ten aanzien van dat grondgebied als Europees grondgebied waarvan een lidstaat, te weten het Verenigd Koninkrijk, de buitenlandse betrekkingen behartigt, het verrichten van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie betreft waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen. Die uitlegging kan niet in die zin worden begrepen dat zij de gescheiden en afzonderlijke status van Gibraltar ondermijnt.

55 Daar moet in dit verband aan worden toegevoegd dat de verwijzende rechter enkel heeft aangegeven dat de nieuwe belastingregeling in het hoofdgeding zonder onderscheid van toepassing is op onderdanen van de betrokken lidstaat en onderdanen van andere lidstaten, zonder andere concrete gegevens te vermelden op grond waarvan een band kan worden vastgesteld tussen het voorwerp van het hoofdgeding en artikel 56 VWEU, zoals wordt vereist door artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof (zie in dat verband arrest van 15 november 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punt 55).

56 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 355, punt 3, VWEU juncto artikel 56 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat de verstrekking van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie betreft waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen.

Tweede en derde vraag

57 Gelet op het antwoord op de eerste vraag hoeven de tweede en de derde vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

58 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Grote kamer) verklaart voor recht:

Artikel 355, punt 3, VWEU juncto artikel 56 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat de verstrekking van diensten door in Gibraltar gevestigde exploitanten aan in het Verenigd Koninkrijk woonachtige personen voor het Unierecht een situatie betreft waarvan alle aspecten zich binnen één lidstaat afspelen.

ondertekeningen

* Procestaal: Engels.