Downloaded via the EU tax law app / web

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)

den 13 juni 2017(*)

”Begäran om förhandsavgörande – Artikel 355.3 FEUF – Gibraltars ställning – Artikel 56 FEUF – Frihet att tillhandahålla tjänster – Rent inhemsk situation – Avvisning”

Mål C?591/15

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av High Court of Justice (England & Wales), Queen’s Bench Division (Administrative Court) (Överdomstolen (England och Wales), avdelningen Queen’s Bench (förvaltningsrättsliga avdelningen), Förenade kungariket) genom beslut av den 21 september 2015, som inkom till domstolen den 13 november 2015, i målet

The Queen, på begäran av:

The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited

mot

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

Her Majesty’s Treasury,

ytterligare deltagare i rättegången:

Her Majesty’s Government of Gibraltar,

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden K. Lenaerts, vice-ordföranden A. Tizzano, avdelningsordförandena M. Ileši? (referent), L. Bay Larsen och T. von Danwitz samt domarna J. Malenovský, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, C. Vajda, S. Rodin, F. Biltgen och K. Jürimäe,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: handläggaren K. Malacek,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 4 oktober 2016,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited, genom D. Rose, QC, J. Boyd, barrister, och L. J. Cass, solicitor,

– Her Majesty’s Government of Gibraltar, genom D. Pannick, QC, M. Llamas, QC, och R. Mehta, barrister, befullmäktigade av F. Laurence, solicitor,

– Förenade kungarikets regering, genom S. Simmons, M. Holt och D. Robertson, samtliga i egenskap av ombud, biträdda av K. Beal, QC, J. Oliver och S. Wilkinson, barristers,

– Belgiens regering, genom L. Van den Broeck och M. Jacobs, båda i egenskap av ombud, biträdda av R. Verbeke och P. Vlaemminck, advocaten,

– Tjeckiens regering, genom M. Smolek, T. Müller och J. Vlá?il, samtliga i egenskap av ombud,

– Irlands regering, genom E. Creedon, A. Joyce och J. Quaney, samtliga i egenskap av ombud, biträdda av C. Power, SC, och C. Toland, BL,

– Spaniens regering, genom M. A. Sampol Pucurull och A. Rubio González, båda i egenskap av ombud,

– Portugals regering, genom L. Inez Fernandes och M. Figueiredo, A. Silva Coelho och P. de Sousa Inês, samtliga i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och W. Roels, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 19 januari 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 56 FEUF och artikel 355.3 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan å ena sidan The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited (nedan kallad GBGA) och å andra sidan Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (skatte- och tullmyndigheten, Förenade kungariket) (nedan kallad skattemyndigheten) och Her Majesty’s Treasury (finansministeriet, Förenade kungariket). Målet rör lagenligheten av skatteregler genom vilka det införs skatter på spel.

Tillämpliga bestämmelser

Internationell rätt

3 Kapitel XI i Förenta nationernas stadga (FN-stadgan), som undertecknades i San Francisco den 26 juni 1945, har rubriken ”Förklaring angående icke självstyrande territorier”. I detta kapitel ingår artikel 73, som har följande lydelse:

”Medlemmar av Förenta nationerna, som bära eller ikläda sig ansvar för förvaltningen av territorier, vilkas befolkning ännu ej uppnått full självstyrelse, erkänna grundsatsen, att innevånarnas intressen komma i främsta rummet, och åtaga sig såsom ett heligt värv förpliktelsen att, inom ramen av det system för internationell fred och säkerhet som upprättats genom denna stadga, till det yttersta främja deras välfärd samt att i detta syfte

…

e. med de inskränkningar, som må betingas av säkerhetsskäl eller av konstitutionella hänsyn, regelbundet för kännedom tillställa generalsekreteraren statistiska och andra upplysningar av teknisk natur rörande ekonomiska och sociala förhållanden och uppfostran inom de territorier, för vilka de äro ansvariga, med undantag för territorier på vilka kapitlen XII och XIII äro tillämpliga.”

Gibraltars ställning

4 Den spanske kungen överlät Gibraltar till brittiska kronan genom Utrechtfördraget, vilket ingicks mellan den förstnämnde och Storbritanniens drottning den 13 juli 1713 och var ett av de fördrag genom vilka det spanska tronföljdskriget avslutades. I artikel X sista meningen i nämnda fördrag preciserades att för det fall brittiska kronan någon gång önskade skänka bort, sälja eller på något annat sätt avhända sig äganderätten till staden Gibraltar skulle den vara skyldig att ge spanska kronan företräde, framför alla övriga intressenter.

5 Gibraltar är en brittisk kronkoloni. Den utgör inte en del av Förenade kungariket.

6 Gibraltars styrelsesätt regleras i Gibraltar Constitution Order 2006 (2006 års beslut om Gibraltars konstitution), som trädde i kraft den 1 januari 2007. Enligt nämnda beslut utövas den verkställande makten av en guvernör som utses av drottningen och, vad beträffar vissa interna befogenheter, av Her Majesty’s Government of Gibraltar (nedan kallad Gibraltars regering). Den lagstiftande makten utövas av drottningen och av Gibraltars parlament, vars ledamöter väljs vart fjärde år av de röstberättigade invånarna i Gibraltar. Gibraltar har egna domstolar. Det finns en möjlighet att överklaga domar som meddelats av den högsta dömande instansen i Gibraltar till Judicial Committee of the Privy Council (Kronrådet i dess dömande funktion).

7 Vad beträffar internationell rätt är Gibraltar ett icke självstyrande territorium i den mening som avses i artikel 73 i FN-stadgan.

8 Vad beträffar unionsrätt är Gibraltar ett europeiskt territorium vars utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat i den mening som avses i artikel artikel 355.3 FEUF, och på vilken fördragets bestämmelser är tillämpliga. I akten om anslutningsvillkoren för Konungariket Danmark, Irland och Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland samt om anpassning av fördragen (EGT L 73, 1972, s. 14) (nedan kallad 1972 års anslutningsakt) föreskrivs dock att vissa delar av fördraget inte är tillämpliga på Gibraltar.

9 Artikel 28 i 1972 års anslutningsakt har följande lydelse:

”Gemenskapsinstitutionernas rättsakter rörande varorna i bilaga II till Romfördraget och de varor som vid import till gemenskapen är föremål för särskilda regler som en följd av genomförandet av den gemensamma jordbrukspolitiken, samt rättsakter rörande harmoniseringen av lagstiftningen om medlemsstaternas omsättningsskatter, skall inte tillämpas på Gibraltar såvida inte rådet enhälligt på förslag av kommissionen bestämmer annat.”

10 Det framgår av artikel 29 i anslutningsakten, jämförd med bilaga I del I punkt 4 till samma akt, att Gibraltar inte omfattas av gemenskapens tullområde.

Lagstiftningen i Förenade kungariket

11 Det finns sju olika skatter på spel i Förenade kungariket. De skatteregler som infördes genom kapitlen 1–4 i del 3 i Finance Act 2014 (2014 års skattelag) (nedan kallad FA 2014) och genom bilagorna 27–29 till denna lag avser de tre skatter som är aktuella i det nationella målet, nämligen allmän vadslagningsskatt (utom vad gäller så kallad spread betting), skatt på poolbaserade spel och skatt på distansspel. Enligt den hänskjutande domstolen har det genom

nämnda regler införts ett beskattningssystem som är baserat på ”platsen för konsumtionen”.

12 Den hänskjutande domstolen har i begäran om förhandsavgörande som exempel redogjort för bestämmelserna om skatt på distansspel, vilka återfinns i kapitel 3 i del 3 i FA 2014.

13 I section 154 i FA 2014 definieras ”distansspel” som spel i vilka personer deltar genom användning av internet, telefon, television, radio eller någon annan elektronisk eller annan kommunikationsteknik.

14 I section 155.1 i FA 2014 anges att en punktskatt kallad ”distansspelskatt” ska tas ut på ”en skattskyldig persons deltagande i distansspel i former som har överenskommits mellan den personen och en annan person … (‘tillhandahållare av spel’)”.

15 Enligt den definition av ”skattskyldig person” som anges i section 155.2 i FA 2014 innefattar detta begrepp bland annat ”varje person i Förenade kungariket (‘UK person’)”. Med ”person i Förenade kungariket” avses enligt section 186.1 i FA 2014 ”en fysisk person som normalt är bosatt i Förenade kungariket” eller ”en juridisk person som har bildats i Förenade kungariket i enlighet med där gällande bestämmelser”.

16 Enligt section 155.3 i FA 2014 ska distansspelskatt tas ut till en skattesats på 15 procent på ”speltillhandahållarens vinst” på distansspel under en redovisningsperiod.

17 I section 157 i FA 2014 anges att ”speltillhandahållarens vinst” på icke-poolbaserade spel ska beräknas som summan av spelinbetalningar till speltillhandahållaren avseende icke-poolbaserade spel under redovisningsperioden minus speltillhandahållarens utgifter för spelvinster i samband med sådana spel.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

18 GBGA är en branschorganisation vars medlemmar i huvudsak är spelföretag etablerade i Gibraltar som tillhandahåller distansspeltjänster till kunder i och utanför Förenade kungariket.

19 Skatteregler om vissa skatter på spel infördes genom FA 2014 och kompletterades med meddelanden och riktlinjer från skattemyndigheten (nedan gemensamt kallade de nya skattereglerna). De nya skattereglerna trädde i kraft den 17 juli 2014.

20 GBGA vände sig till den hänskjutande domstolen med en ansökan om lagenlighetsprövning av de nya skattereglerna mot bakgrund av unionsrätten. I sin ansökan anförde organisationen bland annat följande. De skatter som tas ut enligt de nya skattereglerna är extraterritoriella och utgör ett hinder mot friheten att tillhandahålla tjänster samt diskriminerar tjänsteleverantörer som är etablerade utanför Förenade kungariket. Skatterna kan inte anses vara motiverade av de – i huvudsak ekonomiska – syften som angetts av Förenade kungariket. De nya skattereglerna är därför oförenliga med artikel 56 FEUF.

21 Den hänskjutande domstolen har i begäran om förhandsavgörande lämnat följande upplysningar. Enligt de regler för beskattning av distansspel som gällde innan de nya skattereglerna trädde i kraft betalade tillhandahållare av distansspeltjänster etablerade i Förenade kungariket en skatt på 15 procent på sina bruttovinster, oavsett var kunderna bodde, eftersom skatten baserades på principen om ”platsen för tillhandahållandet”. Tillhandahållare av distansspeltjänster etablerade utanför Förenade kungariket, bland annat i Gibraltar, betalade ingen skatt i Förenade kungariket på de distansspeltjänster som de tillhandahöll personer bosatta i Förenade kungariket.

22 Ett av de främsta syftena med de nya skattereglerna, vilka baseras på principen om ”platsen

för konsumtionen”, är att ändra beskattningen av spel på så sätt att tillhandahållare – oavsett var de är etablerade – som erbjuder distansspeltjänster till kunder i Förenade kungariket ska betala skatt på sådana tjänster till Förenade kungarikets statskassa, till en skattesats på 15 procent på aktörernas vinster, såsom dessa definieras i FA 2014, under den berörda beskattningsperioden.

23 En konsekvens av dessa nya skatter, däribland den nu aktuella skatten på distansspel som är tillämplig utan åtskillnad på samtliga näringsidkare som tillhandahåller distansspeltjänster till personer bosatta i Förenade kungariket, är att tillhandahållare av distansspeltjänster etablerade i Gibraltar, såsom medlemmarna i GBGA, inte längre kan tillhandahålla sina tjänster på spelmarknaden i Förenade kungariket utan att betala skatt i den medlemsstaten.

24 Den hänskjutande domstolen anser mot denna bakgrund att det är nödvändigt att klargöra vilken konstitutionell ställning Gibraltar har enligt unionsrätten. I synnerhet måste det klargöras huruvida näringsidkare – såsom medlemmarna i GBGA – etablerade i Gibraltar kan åberopa unionsrätten för att ifrågasätta den lagstiftning i Förenade kungariket genom vilken de nya skattereglerna har införts och, om så är fallet, huruvida en sådan lagstiftning strider mot kraven i artikel 56 FEUF.

25 High Court of Justice (England & Wales), Queen’s Bench Division (Administrative Court) (Överdomstolen (England och Wales), avdelningen Queen’s Bench (förvaltningsrättsliga avdelningen), Förenade kungariket) beslutade därför att vilandeförklara målet och att ställa följande frågor till domstolen:

”1) Såvitt avser artikel 56 FEUF och mot bakgrund av det konstitutionella förhållandet mellan Gibraltar och Förenade kungariket, förhåller det sig så,

a) att Gibraltar och Förenade kungariket i unionsrättsligt hänseende ska anses vara delar av en och samma medlemsstat, varvid artikel 56 FEUF inte är tillämplig annat i den utsträckning som den kan vara tillämplig på en inhemsk åtgärd,

eller

b) att Gibraltar mot bakgrund av artikel 355.3 FEUF har konstitutionell ställning som ett territorium inom unionen vilket är skilt från Förenade kungariket, varvid tillhandahållande av tjänster mellan Gibraltar och Förenade kungariket såvitt avser artikel 56 FEUF ska behandlas som handel inom unionen,

eller

c) att Gibraltar ska behandlas som ett tredjeland eller tredjeterritorium, varvid unionsrätten är tillämplig på handel mellan Gibraltar och Förenade kungariket endast under omständigheter där unionsrätten ska tillämpas på förhållandet mellan en medlemsstat och en icke-medlemsstat,

eller

d) att det konstitutionella förhållandet mellan Gibraltar och Förenade kungariket ska behandlas på något annat sätt såvitt avser artikel 56 FEUF?

2) Utgör en nationell beskattningsåtgärd med sådana kännetecken som de nya skattereglerna uppvisar en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster enligt artikel 56 FEUF?

3) Om så är fallet, utgör de syften som enligt den hänskjutande domstolens bedömning eftersträvas genom nationella åtgärder (såsom de nya skattereglerna) legitima syften som i enlighet med artikel 56 FEUF kan motivera en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

26 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida 355.3 FEUF, jämförd med artikel 56 FEUF, ska tolkas på så sätt att det, enligt unionsrätten, är fråga om en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat när ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar tillhandahåller tjänster till personer bosatta i Förenade kungariket.

27 Domstolen inleder besvarandet av denna fråga med att erinra om att unionsrätten ska gälla för medlemsstaterna enligt artikel 52.1 FEU. Av artikel 52.2 FEU framgår att fördragens territoriella tillämpningsområde anges närmare i artikel 355 FEUF.

28 I artikel 355.3 FEUF anges att bestämmelserna i fördragen ska tillämpas på de europeiska territorier vilkas utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat.

29 I det avseendet kan det konstateras att Gibraltar utgör ett europeiskt territorium vars utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat, det vill säga Förenade kungariket, och att unionsrätten ska tillämpas på detta territorium enligt artikel 355.3 FEUF (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 september 2003, kommissionen/Förenade kungariket, C?30/01, EU:C:2003:489, punkt 47, och dom av den 12 september 2006, Spanien/Förenade kungariket, C?145/04, EU:C:2006:543, punkt 19).

30 Med avvikelse från artikel 355.3 FEUF gäller enligt 1972 års anslutningsakt att på vissa rättsområden ska unionens rättsakter inte tillämpas på Gibraltar. Dessa undantag infördes med hänsyn till Gibraltars särskilda rättsliga ställning, i synnerhet dess ställning som frihamn (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 juli 2005, kommissionen/Förenade kungariket, C?349/03, EU:C:2005:488, punkt 41). Nämnda undantag omfattar emellertid inte friheten att tillhandahålla tjänster enligt artikel 56 FEUF.

31 Av det nyss anförda följer att artikel 56 FEUF ska tillämpas på Gibraltar i kraft av artikel 355.3 FEUF.

32 Domstolen vill därefter erinra om att enligt artikel 56 FEUF är inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom unionen förbjudna beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan medlemsstat än mottagaren av tjänsten.

33 Däremot gäller enligt fast rättspraxis att EUF-fördragets bestämmelser om frihet att tillhandahålla tjänster inte ska tillämpas på en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat (dom av den 15 november 2016, Ullens de Schooten, C?268/15, EU:C:2016:874, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

34 Mot denna bakgrund ska det prövas huruvida det, enligt unionsrätten, är fråga om en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat när ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar tillhandahåller tjänster till personer bosatta i Förenade kungariket.

35 Domstolen har visserligen redan slagit fast, vilket har påpekats av alla som har yttrat sig i

målet, att Gibraltar inte är en del av Förenade kungariket (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 september 2003, kommissionen/Förenade kungariket, C?30/01, EU:C:2003:489, punkt 47, och dom av den 12 september 2006, Spanien/Förenade kungariket, C?145/04, EU:C:2006:543, punkt 15).

36 Denna omständighet kan emellertid inte vara avgörande för att bestämma huruvida två territorier ska anses utgöra en och samma medlemsstat med avseende på tillämpligheten av bestämmelserna om de grundläggande friheterna. Domstolen har nämligen redan slagit fast i punkt 54 i domen av den 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C?293/02, EU:C:2005:664), att Kanalöarna (i vilka Bailiwick of Jersey ingår), Isle of Man och Förenade kungariket ska anses utgöra en och samma medlemsstat vid tillämpning av artiklarna 23 EG, 25 EG, 28 EG och 29 EG, trots att dessa öar inte är en del av Förenade kungariket.

37 Domstolen motiverade denna slutsats – efter att ha erinrat om att Bailiwick of Jerseys utrikes angelägenheter omhändertas av Förenade kungariket – bland annat med att det anges i artikel 1.1 i protokoll 3 om Kanalöarna och Isle of Man, vilket bilagts 1972 års anslutningsakt, att unionens regler om tullar och kvantitativa restriktioner ska tillämpas på Kanalöarna och Isle of Man ”på samma villkor som de tillämpas på Förenade kungariket” samt med att det inte fanns några särdrag i Kanalöarnas ställning som gjorde det möjligt att anse att förhållandena mellan dessa öar och Förenade kungariket är jämförbara med förhållandena mellan medlemsstater (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C?293/02, EU:C:2005:664, punkterna 43, 45 och 46).

38 Vad för det första beträffar de villkor på vilka artikel 56 FEUF ska tillämpas på Gibraltar, anges visserligen inte i artikel 355.3 FEUF att artikel 56 FEUF ska tillämpas på Gibraltar ”på samma villkor som de tillämpas på Förenade kungariket”.

39 Likväl ska det erinras om att artikel 355.3 FEUF utsträcker tillämpningsområdet för unionsrätten till att omfatta Gibraltars territorium, med förbehåll för de undantag som uttryckligen föreskrivs i 1972 års anslutningsakt, vilka dock inte omfattar friheten att tillhandahålla tjänster.

40 Dessutom saknar den av Gibraltars regering åberopade omständigheten att artikel 56 FEUF ska tillämpas på Gibraltar enligt artikel 355.3 FEUF och på Förenade kungariket enligt artikel 52.1 FEU betydelse i det avseendet. I ett analogt fall har nämligen domstolen funnit att den omständigheten att unionens regler om tullar och kvantitativa restriktioner ska tillämpas på Kanalöarna och Isle of Man enligt artikel 1.1 i protokoll 3 om Kanalöarna och Isle of Man, vilket bilagts 1972 års anslutningsakt, och på Förenade kungariket enligt artikel 52.1 FEU inte utgör något hinder mot att anse att dessa öar och Förenade kungariket ska anses utgöra en och samma medlemsstat med avseende på tillämpningen av nämnda regler (dom av den 8 november 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C?293/02, EU:C:2005:664, punkt 54).

41 För det andra finns det inte några övriga omständigheter som gör det möjligt att anse att förhållandena mellan Gibraltar och Förenade kungariket, med avseende på artikel 56 FEUF, är jämförbara med förhållandena mellan två medlemsstater.

42 Om man jämställde handel mellan Gibraltar och Förenade kungariket med handel mellan medlemsstater, skulle detta tvärtom innebära att man förnekade det band mellan detta territorium och Förenade kungariket som erkänns i artikel 355.3 FEUF. Det är i det avseendet ostridigt att det är Förenade kungariket som har iklätt sig skyldigheter gentemot de övriga medlemsstaterna enligt fördragen när det gäller tillämpningen och införlivandet av unionsrätten på Gibraltars territorium (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 september 2003, kommissionen/Förenade kungariket, C?30/01, EU:C:2003:489, punkterna 1 och 47, och dom av den 21 juli 2005, kommissionen/Förenade kungariket, C?349/03, EU:C:2005:488, punkt 56). Detta har även

generaladvokaten påpekat i punkt 37 i sitt förslag till avgörande.

43 Av detta följer att det, enligt unionsrätten, är fråga om en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat när ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar tillhandahåller tjänster till personer bosatta i Förenade kungariket.

44 Denna tolkning påverkas inte av Gibraltars regerings argument att detta skulle undergräva det i artikel 26 FEUF angivna målet att säkerställa den inre marknadens funktion och målet att integrera Gibraltar i den marknaden, vilket, enligt nämnda regering, eftersträvas med artikel 355.3 FEUF.

45 Domstolen påpekar i det avseendet att det framgår av själva lydelsen av artikel 26.2 FEUF att den inre marknaden ska omfatta ett område utan inre gränser, där fri rörlighet för varor, personer, tjänster och kapital säkerställs i enlighet med bestämmelserna i fördragen, varvid artikel 56 FEUF utgör en sådan bestämmelse när det gäller friheten att tillhandahålla tjänster.

46 Som anförts i punkterna 32 och 33 ovan krävs det ett gränsöverskridande inslag för att artikel 56 FEUF ska kunna tillämpas på en bestämd situation.

47 Den tolkning som anges i punkt 43 ovan medför för övrigt inte att artikel 56 FEUF inte kan tillämpas på Gibraltars territorium, såsom Gibraltars regering har gjort gällande. Den bestämmelsen fortsätter nämligen att vara tillämplig fullt ut på nämnda territorium på samma villkor – däribland villkoret om att det måste finnas ett gränsöverskridande inslag – som de som gäller för vilket annat territorium som helst i unionen som bestämmelsen är tillämplig på.

48 Överväganden angående Gibraltars ställning enligt nationell konstitutionell rätt eller enligt internationell rätt föranleder inte heller någon annan tolkning.

49 Vad för det första beträffar Gibraltars ställning enligt nationell konstitutionell rätt har Gibraltars regering, med åberopande av domen av den 10 oktober 1978, Hansen & Balle (148/77, EU:C:1978:173), gjort gällande att Gibraltars ställning enligt unionsrätten bör fastställas i synnerhet med hänvisning till dess ställning enligt nationell rätt.

50 I det avseendet ska det påpekas att vad domstolen slog fast i punkt 10 i nyss nämnda dom, det vill säga att ställningen för de franska utomeuropeiska departementen i första hand ska fastställas med hänvisning till den franska konstitutionen, där det anges att dessa departement är en del av Republiken Frankrike, måste läsas i sitt sammanhang. Detta konstaterande hänför sig nämligen till tolkningen av artikel 227.1 i EEG-fördraget, i vilken det angavs att EEG-fördraget skulle tillämpas på hela ”Republiken Frankrike” (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 oktober 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, punkt 9). Med denna precisering avsåg domstolen således endast att slå fast att de franska utomeuropeiska departementen är en del av Republiken Frankrike och att unionsrätten – efter utgången av den tvåårsfrist som angavs i artikel 227.2 i EEG-fördraget – ska tillämpas fullt ut på nämnda territorier, eftersom de är en del av den medlemsstaten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 oktober 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, punkt 10).

51 Som framgår av punkt 31 ovan är det dock ostridigt att unionsrätten är tillämplig på Gibraltar i kraft av artikel 355.3 FEUF och inte på grund av att territoriet skulle vara en del av Förenade kungariket.

52 Vad för det andra beträffar Gibraltars ställning enligt internationell rätt, är det ostridigt att Gibraltar är upptaget i förteckningen över icke självstyrande territorier i den mening som avses i artikel 73 i FN-stadgan.

53 I det avseendet har Gibraltars regering gjort gällande att en tolkning som den som anges i punkt 43 ovan skulle undergräva Gibraltars ställning enligt internationell rätt och i synnerhet strida mot Förenta nationernas generalförsamlings resolution 2625 (XXV) av den 24 oktober 1972, där det anges att en kolonis territorium ska ha en ställning som är åtskild och avgränsad från den ställning som tillkommer den förvaltande statens territorium.

54 Den nyss nämnda tolkningen av artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 56 FEUF, påverkar emellertid inte Gibraltars territoriums ställning enligt internationell rätt. Denna tolkning innebär nämligen endast ett klargörande av att, i den mån som unionsrätten ska tillämpas på Gibraltars territorium i dess egenskap av europeiskt territorium vars utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat, det vill säga Förenade kungariket, utgör tillhandahållandet av tjänster från ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar till personer bosatta i Förenade kungariket, enligt unionsrätten, en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat. Denna tolkning kan inte förstås på så sätt att den undergräver Gibraltars åtskilda och avgränsade ställning.

55 I detta sammanhang ska det tilläggas att den hänskjutande domstolen har begränsat sig till att ange att de nya skattereglerna är tillämpliga utan åtskillnad på den berörda medlemsstatens medborgare och på andra medlemsstaters medborgare, dock utan att redogöra för andra konkreta omständigheter som skulle kunna göra det möjligt att fastställa att saken i det nationella målet har anknytning till artikel 56 FEUF, vilket strider mot kraven i artikel 94 i domstolens rättegångsregler (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 november 2016, Ullens de Schooten, C?268/15, EU:C:2016:874, punkt 55).

56 Av det ovan anförda följer att den första frågan ska besvaras enligt följande. Artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 56 FEUF, ska tolkas på så sätt att det, enligt unionsrätten, är fråga om en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat när ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar tillhandahåller tjänster till personer bosatta i Förenade kungariket.

Den andra och den tredje frågan

57 Med hänsyn till svaret på den hänskjutande domstolens första fråga saknas anledning att besvara den andra och den tredje tolkningsfrågan.

Rättegångskostnader

58 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (stora avdelningen) följande:

Artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 56 FEUF, ska tolkas på så sätt att det, enligt unionsrätten, är fråga om en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat när ekonomiska aktörer etablerade i Gibraltar tillhandahåller tjänster till personer bosatta i Förenade kungariket.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: engelska.