

Downloaded via the EU tax law app / web

Za?asna izdaja

SKLEP SODIŠ?A (drugi senat)

(*)

„Predhodno odlo?anje – ?len 99 Poslovnika Sodiš?a – ?len 355, to?ka 3, PDEU– Status Gibraltarja – ?len 49 PDEU – ?len 63 PDEU– Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Povsem notranji položaj“

V zadevi C?192/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodiš?e (senat za dav?ne in gospodarske spore), Združeno kraljestvo) z odlo?bo z dne 24. marca 2016, ki je na Sodiš?e prispela 6. aprila 2016, v postopku

Stephen Fisher,

Anne Fisher,

Peter Fisher

proti

Commisioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

ob udeležbi

Her Majesty’s Government of Gibraltar,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi M. Ilešič (poro?evalec), predsednik senata, A. Rosas, sodnik, C. Toader in A. Prechal, sodnici, ter E. Jarašič, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za S. Fisherja, A. Fisher in P. Fisherja R. Mullan in H. Brown, barristers, ter S. Bedford, svetovalka,
- za Her Majesty’s Government of Gibraltar M. Llamas, QC,
- za vlado Združenega kraljestva D. Robertson in S. Simmons, agenta, skupaj z D. Ewartom, QC, in O. Jonesom, barrister,

- za belgijsko vlado L. Van den Broeck in M. Jacobs, agentki, skupaj s P. Vlaemminckom in R. Verbekejem, odvetnikoma,
- za špansko vlado M. A. Sampol Pucurull in A. Rubio González, agenta,
- za Evropsko komisijo R. Lyal in J. Samnadda, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da odloži z obrazloženim sklepom v skladu s členom 99 Poslovnika Sodišča,

sprejema naslednji

Sklep

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 355, točka 3, PDEU ter členov 49 in 63 PDEU.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med S. Fisherjem, A. Fisher in P. Fisherjem na eni strani ter Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (davčna in carinska uprava, Združeno kraljestvo) na drugi strani glede odločbe o odmeri davka, ki jim jih je davčna in carinska uprava poslala za obdobje od leta 2000 do leta 2008.

Pravni okvir

Mednarodno pravo

3 Poglavje XI Ustanovne listine Združenih narodov, podpisane v San Franciscu 26. junija 1945, naslovljeno „Izjava v zvezi z ozemlji brez samouprave“, zajema člen 73, ki določa:

„Članice Organizacije združenih narodov, ki imajo ali prevzamejo odgovornost upravljanja ozemelj, katerih ljudstva se še niso sposobna upravljati povsem sama, spoštujejo načelo, da so interesi prebivalcev teh ozemelj najpomembnejši, in prevzamejo obveznost, ki jim bolj spodbujati blaginjo njihovih prebivalcev v sistemu mednarodnega miru in varnosti, ki je vzpostavljen [s to listino] [...].“

Status Gibraltarja

4 Gibraltar je kolonija britanske krone. Ni del Združenega kraljestva.

5 V mednarodnem pravu je Gibraltar na seznamu ozemelj brez samouprave v smislu člena 73 Ustanovne listine Združenih narodov.

6 V pravu Unije je Gibraltar evropsko ozemlje, za zunanje odnose katerega v smislu člena 355, točka 3, PDEU je odgovorna država članica in za katero se uporabljajo določbe Pogodb. Akt o pogojih pristopa Kraljevine Danske, Irske in Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska in prilagoditvah Pogodb (UL 1972, L 73, str. 14, v nadaljevanju: Akt o pristopu iz leta 1972) pa določa, da se nekateri deli Pogodbe ne uporabljajo za Gibraltar.

7 Člen 28 Akta o pristopu iz leta 1972 določa:

„Akti institucij Skupnosti, ki se nanašajo na proizvode iz Priloge II Pogodbe EGS in na proizvode, za katere se zaradi izvajanja skupne kmetijske politike pri uvozu v Skupnost uporabljajo posebna pravila, ter akti o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih se ne uporabljajo za Gibraltar, razen če Svet na predlog Komisije soglasno ne odloži drugače.“

8 Na podlagi člena 29 Akta o pristopu iz leta 1972 v povezavi s Prilogo I, del I, točka 4, tega akta je Gibraltar izključen iz carinskega območja Unije.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

9 V času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari sta zakonca Stephen in Anne Fisher prebivala v Združenem kraljestvu, kjer sta imela z otrokoma Petrom in Dianne Fisher običajno prebivališče. P. Fisher je prenehal prebivati v Združenem kraljestvu julija 2004. S. Fisher in P. Fisher sta britanska državljana, medtem ko je A. Fisher irska državljanica.

10 Družina Fisher je bila od leta 1988 100-odstotna delničarica družbe Stan James (Abingdon) Limited (v nadaljevanju: SJA) s sedežem v Združenem kraljestvu. Dejavnost te družbe je bilo sprejemanje stav, od leta 1999 zlasti upravljanje maloprodajnih stavnic, sprejemanje stav po telefonu („telebetting“) in zagotavljanje napovedi neodvisnim stavnicam. Navedena družba je imela tudi podružnico v Gibraltarju s šestimi zaposlenimi, ki so sprejemali stave iz Nemčije, Irske in Španije.

11 Leta 1999 so bile stavnice s sedežem v Združenem kraljestvu na podlagi Betting and Gaming Duties Act 1981 (zakon o davkih na stave in igre na srečo iz leta 1981) pozvane, naj obračunajo davek na prejete stave, ki se je v praksi financiral z dajatvijo v višini 9 %, zaradi česar strankam poleg stavljenega zneska. Stranka v Združenem kraljestvu je lahko vložila stavo v stavnici s sedežem v drugi državi in v tem primeru za tako stavo ni bilo obveznosti plačila navedenega davka. Stavnicam s sedežem v drugi državi je bilo prepovedano oglaševanje v Združenem kraljestvu in skupna uporaba sredstev s subjektom iz Združenega kraljestva za sprejemanje stav.

12 Družba SJA je z julijem 1999 začela sprejemati stave strank s prebivališčem ali sedežem v Združenem kraljestvu prek podružnice s sedežem v Gibraltarju. Družba SJA je 29. februarja 2000 svojo dejavnost sprejemanja stav po telefonu, vključno s podružnico v Gibraltarju, prenesla na družbo Stan James Gibraltar Limited (v nadaljevanju: SJG), ki je bila ustanovljena po pravu Gibraltarja in je imela tam rezidentstvo, njena 100-odstotna delničarica pa je bila družina Fisher.

13 S. in P. Fisherju ter A. Fisher je bilo s spornimi odločbami o odmeri davka, ki so se nanašale na obdobje od leta 2000 do leta 2008, v Združenem kraljestvu naloženo plačilo davka od dohodkov iz naslova dobička, ki ga je dosegla družba SJG. Te odločbe o odmeri davka so bile izdane na podlagi določb oddelka 739 Income and Corporation Taxes Act 1988 (zakon iz leta 1988 o davku od dohodkov fizičnih in pravnih oseb), katerega namen je preprečevanje izogibanju plačila davka fizičnih oseb s prenosom sredstev, ki bi vodilo k temu, da se dohodek izplača osebi zunaj Združenega kraljestva. V primeru uporabe teh določb je prenosnik zavezan plačati davek od dohodka osebe s prebivališčem ali sedežem zunaj Združenega kraljestva, ne glede na to, ali ga je prejel, če ga je lahko koristil in če je prebival v Združenem kraljestvu.

14 First-tier Tribunal (Tax Chamber) (sodišče prve stopnje (oddelek za davčne spore) Združenega kraljestva) je menilo, da se navedene določbe v obravnavanem primeru uporabijo in da nobenemu sredstvu obrambe iz nacionalnega prava, ki ga navajajo tožeče stranke, ni mogoče ugoditi. Vendar so te stranke trdile, da na podlagi navedenih določb v sodbi z dne 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes in Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, EU:C:2006:544), vsaka naložitev plačila davka od dohodka v okoliščinah, ki so značilne za obravnavani primer, pomeni nezakonito omejevanje njihove pravice do ustanavljanja, določene s členom 49 PDEU in/ali pravice do prostega pretoka kapitala v skladu s členom 63 PDEU.

15 Prvostopenjsko sodišče je menilo, da se S. in P. Fisher ne moreta sklicevati na člen 49

PDEU in/ali člen 63 PDEU, ker ima družba SJG sedež v Gibraltarju, ker je do prenosa prišlo med tem ozemljem in Združenim kraljestvom, tako da položaj v postopku v glavni stvari ne pomeni mejnega položaja, za katerega bi se uporabilo pravo Unije. A. Fisher pa naj bi se lahko sklicevala na ti določbi, ker je irska državljanica in se zato sporni davek zanjo ne more uporabljati. Tako S. in P. Fisher kot davčna in carinska uprava so se zoper odločbo prvostopenjskega sodišča pritožili.

16 Predložitveno sodišče, ki odloča o pritožbi, meni, da je rešitev vprašanj, ki so mu bila predložena glede uresničevanja svobode ustanavljanja in prostega pretoka kapitala s strani britanskih državljanov med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom, odvisna zlasti od statusa Gibraltarja v pravu Unije in od njegovega položaja v razmerju do Združenega kraljestva v skladu s tem pravom ter zlasti v skladu s členoma 49 in 63 PDEU v povezavi s členom 355, točka 3, PDEU. Pojasnjuje, da Sodišča ne sprašuje o skladnosti ureditve, kot je ta v Združenem kraljestvu v postopku v glavni stvari, s pravom Unije, saj meni, da je v postopku v glavni stvari sposobno odločiti, ko bo prejelo odgovor na postavljena vprašanja.

17 V teh okoliščinah je Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (višje sodišče (senat za davčne in gospodarske spore), Združeno kraljestvo) prekinilo odločanje in Sodišča v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Za namene člena 49 PDEU (svoboda ustanavljanja) in glede na ustavno razmerje med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom:

(a) ali je treba Gibraltar in Združeno kraljestvo obravnavati, kot da sta del ene same države članice [...] za namene prava Unije, in če je tako, ali je posledica tega, da se člen 49 PDEU med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem ne uporablja, razen če se lahko uporablja za notranji ukrep ali, podredno, [...] za namene člena 49 PDEU, obravnavanega ločeno, tako da se ta člen ne uporablja, razen če se lahko uporablja za notranji ukrep?

Podredno,

(b) ali ima Gibraltar ob upoštevanju člena 355, točka 3, PDEU ustavni status ozemlja, ločenega od Združenega kraljestva, znotraj [...] [U]nije, tako da [...] je treba uresničevanje pravice do ustanavljanja med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom obravnavati kot trgovino znotraj Unije za namene člena 49 PDEU, ali pa [...] se člen 49 PDEU uporablja za prepoved omejitev uresničevanja pravice do ustanavljanja s strani državljanov Združenega kraljestva v Gibraltarju (kot ločenem subjektu)?

Podredno,

(c) ali je treba Gibraltar obravnavati kot tretjo državo ali ozemlje, tako da se pravo Unije uporablja za trgovino med njima samo v okoliščinah, v katerih ima to pravo udeleženec med državo članico in državo, ki ni članica?

Podredno,

(d) ali je treba ustavno razmerje med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom za namene člena 49 PDEU obravnavati kako drugače?

2. Kako se, če se sploh, odgovor na zgornja vprašanja razlikuje, če se obravnavajo glede na člen 63 PDEU (in s tem glede na prosti pretok kapitala), in ne člen 49 PDEU?“

Vprašanja za predhodno odločanje

18 V skladu s členom 99 Poslovnika Sodišča lahko Sodišče, če je iz sodne prakse mogoče jasno sklepati, kakšen je odgovor na vprašanje za predhodno odločanje, na predlog sodnika poročevalca in po opredelitvi generalnega pravobranilca kadar koli odloči z obrazloženim sklepom.

19 V tej zadevi je treba uporabiti to določbo.

20 Predložitveno sodišče z vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 49 PDEU ali členom 63 PDEU razlagati tako, da uresničevanje pravice do ustanavljanja ali prostega pretoka kapitala s strani britanskih državljanov med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem ob upoštevanju prava Unije pomeni položaj, katerega vsi elementi so omejeni na samo eno državo članico.

21 Najprej je treba navesti, da predložitveno sodišče, ki mora ob upoštevanju posebnih okoliščin zadeve presoditi nujnost sprejetja predhodne odločbe za to, da bo lahko izdalo sodbo, in upoštevnost vprašanj, ki jih postavlja Sodišču (sodba z dne 27. junija 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-774/16, EU:C:2017:496, točka 24 in navedena sodna praksa), Sodišča ne sprašuje niti glede skladnosti zakonodaje, kot je zadevna zakonodaja Združenega kraljestva iz postopka v glavni stvari, na podlagi katere so bile izdane sporne odločbe o odmeri davka, s pravom Unije niti glede vprašanja, ali v okoliščinah, kot so te v postopku v glavni stvari, obstajajo elementi, ki pomenijo navezno okoliščino s pravom Unije, zaradi česar bi bilo mogoče člena 49 in 63 PDEU uporabiti v obravnavanem primeru, tako da bo taka preverjanja moralo opraviti navedeno sodišče.

22 Predložitveno sodišče namreč samo prosi za pojasnila glede razmerja med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem glede na pravo Unije, da bi lahko ugotovilo, ali je treba ti ozemlji za namene člena 49 in 63 PDEU šteti za eno samo državo članico.

23 V teh okoliščinah je treba navesti, da je Sodišče v točki 56 sodbe z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449), že razsodilo, da je treba člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 56 PDEU razlagati tako, da opravljanje storitev s strani subjektov s sedežem v Gibraltarju za osebe v Združenem kraljestvu glede na pravo Unije pomeni položaj, v katerem so vsi elementi omejeni na samo eno državo članico.

24 V zvezi s tem je treba navesti, prvič, da čeprav se predložitveno sodišče v predložitveni odločbi sklicuje na člena 49 in 63 PDEU ter člen 355, točka 3, PDEU, je iz te odločbe razvidno, da so dejstva v postopku v glavni stvari potekala med letoma 2000 in 2008 ter so se torej zgodila pred začetkom veljavnosti Lizbonske pogodbe. Vsebina navedenih določb pa vsekakor ustreza vsebini člena 43 in 56 ES ter člena 299(4) ES, ki so se uporabljali pred začetkom veljavnosti navedene pogodbe.

25 Drugič, v skladu z ustaljeno sodno prakso se člen 56 PDEU, ki določa svobodo opravljanja storitev, ter člena 49 in 63 PDEU, ki se nanašata na svobodo ustanavljanja in prosti pretok kapitala, ne uporabljajo za položaj, v katerem so vsi elementi omejeni na samo eno državo članico (glej v tem smislu sodbi z dne 15. novembra 2016, *Ullens de Schooten*, C-268/15, EU:C:2016:874, točka 47 in navedena sodna praksa, ter z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, točka 33).

26 Tretjič, člena 49 in 63 PDEU se tako kot člen 56 PDEU, ki je bil predmet zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449), uporabljata na ozemlju Gibraltarja na podlagi člena 355, točka 3, PDEU. Izključitve ozemlja Gibraltarja s področja uporabe aktov Unije na nekaterih pravnih področjih, določenih z Aktom o pristopu iz leta 1972, se namreč ne nanašajo niti na svobodo ustanavljanja

niti na prosti pretok kapitala, določena v navedenih členih 49 in 63 PDEU.

27 V teh okoliščinah ni mogoče sprejeti drugačne razlage člena 355, točka 3, PDEU v povezavi s členoma 49 in 63 PDEU, kot je tista, ki jo je Sodišče glede člena 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 56 PDEU podalo v sodbi z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449).

28 V zvezi s tem je Sodišče v točki 36 navedene sodbe pojasnilo, da okoliščina, da Gibraltar ni del Združenega kraljestva, ne more biti odločilna pri ugotavljanju, ali je treba pri uporabi določb glede temeljnih svoboščin ti dve ozemlji šteti za eno samo državo članico.

29 Sodišče je v ta namen na prvem mestu opravilo analizo pogojev, pod katerimi se člen 56 PDEU uporablja za ozemlje Gibraltarja, in v točki 39 navedene sodbe sklenilo, da člen 355, točka 3, PDEU razširja veljavnost določb prava Unije na ozemlje Gibraltarja ob upoštevanju izključitev, ki niso upoštevne za svobodo opravljanja storitev, zato se ta člen 56 uporablja na navedenem ozemlju pod enakimi pogoji kot v Združenem kraljestvu.

30 Enako mora veljati za člena 49 in 63 PDEU, ki se na podlagi člena 355, točka 3, PDEU – kot je bilo navedeno v točki 26 tega sklepa – v celoti uporabljata na ozemlju Gibraltarja. V zvezi s tem ni pomembna okoliščina, da se člena 49 in 63 PDEU uporabljata za Združeno kraljestvo kot državo članico in za Gibraltar kot evropsko ozemlje, za zunanje odnose katerega v smislu člena 355, točka 3, PDEU je odgovorna država članica (glej po analogiji sodbo z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, točka 40 in navedena sodna praksa).

31 Na drugem mestu, Sodišče je navedlo, da ni nobenih drugih elementov, na podlagi katerih bi bilo za namene člena 56 PDEU, ki se uporablja za ti ozemlji, razmerja med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom mogoče šteti za podobna razmerjem med dvema državama članicama, pri tem pa pojasnilo, da bi enačenje trgovine med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom s trgovino med državami članicami, nasprotno, pripeljalo do zanikanja vezi, priznane s členom 355, točka 3, PDEU, med tem ozemljem in to državo članico (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, točki 41 in 42). Taka presoja velja enako za člena 49 in 63 PDEU.

32 Iz vsega zgoraj navedenega sledi, da je treba člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 49 PDEU ali členom 63 PDEU razlagati tako, da uresničevanje pravice do ustanavljanja ali prostega pretoka kapitala s strani britanskih državljanov med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem ob upoštevanju prava Unije pomeni položaj, katerega vsi elementi so omejeni na samo eno državo članico.

33 Te razlage ni mogoče ovreči s trditvami gibraltarske vlade, da bi bil s tem ogrožen cilj iz člena 26 PDEU glede zagotavljanja delovanja notranjega trga in cilj glede vključitve Gibraltarja na ta trg, ki mu po mnenju te vlade sledi člen 355, točka 3, PDEU.

34 V skladu z besedilom člena 26(2) PDEU namreč ta določba, da notranji trg zajema območje brez notranjih meja, na katerem je zagotovljen prosti pretok blaga, oseb, storitev in kapitala v skladu z določbami Pogodb, pri čemer sta člena 49 in 63 PDEU taki določbi, kar zadeva svobodo ustanavljanja in prosti pretok kapitala. Kot je bilo opozorjeno v točki 25 tega sklepa, uporaba člena 49 PDEU ali člena 63 PDEU za dani položaj zahteva prisotnost tujega elementa.

35 Navedena razlaga poleg tega ne pomeni, da se člena 49 in 63 PDEU ne uporabljata za ozemlje Gibraltarja. Ti določbi se namreč na podlagi člena 355, točka 3, PDEU uporabljata v celoti za navedeno ozemlje pod istimi pogoji – vključno s pogojem v zvezi z obstojem tujega elementa –

kot so ti, določeni za vsa preostala ozemlja Unije, za katera se uporabljata (glej po analogiji sodbo z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, točka 47).

36 S preudarki glede statusa Gibraltarja na podlagi nacionalnega ustavnega prava ali na podlagi mednarodnega prava tudi ni mogoče spodkopati te razlage, kot je Sodišče v bistvu že pojasnilo v točkah od 49 do 55 sodbe z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449).

37 Zlasti glede trditev, ki se nanašajo na mednarodno pravo, je namreč Sodišče spomnilo, da je Gibraltar na seznamu ozemelj brez samouprave v smislu člena 73 Ustanovne listine Združenih narodov. Razlaga člena 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 49 PDEU ali členom 63 PDEU, navedena v točki 32 tega sklepa, pa nima nikakršnega vpliva na status ozemlja Gibraltarja v mednarodnem pravu in je ni mogoče razumeti tako, da posega v ločen in drugačen status navedenega ozemlja (glej po analogiji sodbo z dne 13. junija 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, točki 52 in 54).

38 Iz vseh zgornjih preudarkov sledi, da je treba na postavljena vprašanja odgovoriti tako, da je treba člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 49 PDEU ali členom 63 PDEU razlagati tako, da uresničevanje pravice do ustanavljanja ali prostega pretoka kapitala s strani britanskih državljanov med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem ob upoštevanju prava Unije pomeni položaj, katerega vsi elementi so omejeni na samo eno državo članico.

Stroški

39 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 49 PDEU ali členom 63 PDEU je treba razlagati tako, da uresničevanje pravice do ustanavljanja ali prostega pretoka kapitala s strani britanskih državljanov med Združenim kraljestvom in Gibraltarjem ob upoštevanju prava Unije pomeni položaj, katerega vsi elementi so omejeni na samo eno državo članico.

Podpisi

* Jezik postopka: angleščina.