

**Downloaded via the EU tax law app / web**

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS BESLUT (andra avdelningen)

den (\*)

”Begäran om förhandsavgörande – Artikel 99 i domstolens rättegångsregler – Artikel 355.3 FEUF – Gibraltars ställning – Artikel 49 FEUF – Artikel 63 FEUF – Etableringsfrihet – Fri rörlighet för kapital – Rent inhemsk situation”

I mål C-192/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (överdomstol (skatte- och finansavdelningen), Förenade kungariket) genom beslut av den 24 mars 2016, som inkom till domstolen den 6 april 2016, i målet

**Stephen Fisher,**

**Anne Fisher,**

**Peter Fisher**

mot

**Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,**

ytterligare deltagare i rättegången:

**Her Majesty’s Government of Gibraltar,**

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Ilešič (referent) samt domarna A. Rosas, C. Toader, A. Prechal och E. Jarašičnas,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- S. Fisher, A. Fisher och P. Fisher, genom R. Mullan och H. Brown, barristers, samt av S. Bedford, rådgivare,
- Her Majesty’s Government of Gibraltar, genom M. Llamas, QC,
- Förenade kungarikets regering, genom D. Robertson och S. Simmons, båda i egenskap av ombud, biträdda av D. Ewart, QC, och O. Jones, barrister,

- Belgiens regering, genom L. Van den Broeck och M. Jacobs, båda i egenskap av ombud, biträdda av advokaterna P. Vlaemminck och R. Verbeke,
- Spaniens regering, genom M. A. Sampol Pucurull och A. Rubio González, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och J. Samnadda, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till att domstolen, efter att ha hört generaladvokaten, har beslutat att i enlighet med artikel 99 i domstolens rättegångsregler avgöra målet genom särskilt uppsatt beslut som är motiverat,

följande

## **Beslut**

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 355.3 FEUF, 49 FEUF och 63 FEUF.

2 Respektive begäran har framställts i mål mellan Anne Fisher, Peter Fisher samt Stephen Fisher och Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (skatte- och tullmyndigheten, Förenade kungariket) (nedan kallad skattemyndigheten) avseende ett taxeringsbeslut som skatte- och tullmyndigheten har meddelat dem för perioden år 2000 till år 2008.

## **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, ..."

### *Gibraltars ställning*

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

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

6 Vad beträffar unionsrätt är Gibraltar ett europeiskt territorium vars utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat i den mening som avses i 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.

7 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 omsättningskatter, skall inte tillämpas på Gibraltar såvida inte rådet enhälligt på förslag av kommissionen bestämmer annat.”

8 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.

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

9 Vid den tidpunkt som är relevant för omständigheterna i det nationella målet var makarna Anne och Stephen Fisher bosatta i Förenade kungariket, där de hade sin stadigvarande hemvist, med sina barn Dianne och Peter Fisher. Peter Fisher upphörde att vara bosatt i Förenade kungariket i juli månad år 2004. Stephen och Peter Fisher är brittiska medborgare medan Anne Fisher är irländsk medborgare.

10 Sedan år 1988 var familjen Fisher 100-procentig aktieägare i bolaget Stan James (Abingdon) Limited (nedan kallad SJA) som har sitt säte i Förenade kungariket. Detta bolags verksamhet bestod av vadhållning och från år 1999 drift av försäljningsställen för vadhållning, upptagning av vad via telefon (så kallad ”telebetting”) och tillhandahållande av odds till vadhållningsföretag. Bolaget hade även en filial i Gibraltar med sex anställda som tog upp vad från Irland, Spanien och Tyskland.

11 Under år 1999 har vadhållningsföretag med säte i Förenade kungariket med stöd av Betting and Gaming Duties Act 1981 (1981 års lag om skatter på spel och vadhållning) ombetts att erlægga skatt på upptagna vad, som i praktiken finansierades genom en avgift på nio procent vilken kunderna skulle betala utöver det satsade beloppet. En kund i Förenade kungariket kunde emellertid vadslå genom ett vadhållningsföretag i en annan stat och i det fallet omfattades inte vadet av den ovannämnda skatten. Det var förbjudet för företag med säte i andra stater att marknadsföra sig i Förenade kungariket eller ställa medel till gemensamt förfogande med en enhet i Förenade kungariket i syfte att uppta vad.

12 SJA började från och med juli månad 1999 att ta emot vad från kunder i Förenade kungariket via sin filial i Gibraltar. Den 29 februari 2000 överförde SJA sin verksamhet avseende telefonvadhållning (inklusive filialen i Gibraltar) till Stan James Gibraltar Limited (nedan kallad SJG) där familjen Fisher var 100-procentig aktieägare.

13 Anne, Peter och Stephen Fisher blev genom de angripna taxeringsbesluten beträffande perioden år 2000 till år 2008 skattskyldiga i Förenade kungariket för inkomstskatt på de kommersiella vinster som bolaget SJG hade gjort. Dessa taxeringsbeslut hade antagits med stöd av section 739 i Income and Corporation Taxes Act 1988 (1988 års lag om inkomstskatt och bolagsskatt). Denna bestämmelse syftar till att förebygga fysiska personers skatteflykt genom avyttring av tillgångar med följd att inkomsten tillfaller en person utanför Förenade kungariket. Genom tillämpning av denna bestämmelse kan den som för över tillgångar bli skyldig att betala inkomstskatt för en person med hemvist utanför Förenade kungariket, oavsett om den förstnämnde har uppburit någon inkomst under förutsättning att denna ändå kunde dra fördel av detta och har hemvist i Förenade kungariket.

14 First-tier Tribunal (Tax Chamber) (förstainstansdomstol (skatteavdelningen), Förenade kungariket) ansåg att dessa bestämmelser var tillämpliga i förevarande fall och att sökandena inte kunde nå framgång med någon försvarsgrund enligt nationell rätt som de åberopat. Sökandena

har ändå anfört att enligt de principer som slogs fast i dom av den 12 september 2006 i målet Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, (C-196/04, EU:C:2006:544) innebar varje påförande av inkomstskatt under dessa förhållanden en otillåten inskränkning av deras etableringsfrihet enligt artikel 49 FEUF och/eller den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63 FEUF.

15 Förstainstansdomstolen ansåg att Peter och Stephen Fisher inte kunde åberopa artikel 49 FEUF och/eller artikel 63 FEUF till stöd för sin talan eftersom SJG hade etablerats i Gibraltar och överföringen av tillgångar hade skett mellan detta territorium och Förenade kungariket. Den ifrågavarande situationen utgjorde således inte en gränsöverskridande situation som unionsrätten var tillämplig på. Anne Fisher hade däremot rätt att åberopa dessa artiklar, eftersom hon var irländsk medborgare och till följd därav inte kunde påföras den ifrågavarande skatten. Såväl Peter och Stephen Fisher som skattemyndigheten har överklagat förstainstansdomstolens dom.

16 Den hänskjutande domstolen, som ska pröva detta överklagande, anser att de frågor som uppkommit under rättegången gällande brittiska medborgares utövande av sin etableringsfrihet och den fria rörligheten för kapital mellan Gibraltar och Förenade kungariket är avhängig Gibaltars ställning i förhållande till Förenade kungariket enligt unionsrätten, i synnerhet artiklarna 49 och 63 FEUF jämförda med artikel 355.3 FEUF. Den hänskjutande domstolen har förtydligat att den inte ifrågasätter förenligheten av en sådan lagstiftning som den i Förenade kungariket med unionsrätten eftersom den anser sig kunna avgöra det nationella målet när de ställda tolkningsfrågorna har besvarats.

17 Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (överdomstol (skatte- och finansavdelningen), Förenade kungariket) beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:

"1) Vid tillämpning av artikel 49 FEUF (etableringsfrihet) mot bakgrund av det konstitutionella förhållandet mellan Gibraltar och Förenade kungariket:

a) Ska Gibraltar och Förenade kungariket bedömas såsom delar av en enda medlemsstat vid tillämpning av ... unionsrätten, och om så är fallet, innebär detta att artikel 49 FEUF inte gäller mellan Förenade kungariket och Gibraltar, såvida den inte kan tillämpas på inhemska åtgärder, eller, av artikel 49 FEUF enbart, vilket i så fall innebär att denna artikel inte kan tillämpas, förutom i den mån den kan tillämpas på inhemska åtgärder?

Alternativt,

b) Har Gibraltar enligt artikel 355.3 FEUF konstitutionell ställning som ett territorium inom EU som är skilt från Förenade kungariket, vilket i så fall innebär ... att utövande av etableringsfriheten mellan Gibraltar och Förenade kungariket ska behandlas som handel inom unionen vid tillämpning av artikel 49 FEUF eller ... att artikel 49 FEUF utgör hinder för att begränsa etableringsfriheten i Gibraltar (såsom en åtskild enhet) för medborgare i Förenade kungariket?

Alternativt,

c) Ska Gibraltar behandlas såsom ett tredjeland eller tredjeterritorium, på så sätt att unionsrätten blir tillämplig på transaktioner mellan Förenade kungariket och Gibraltar endast i det fall då unionsrätten ska tillämpas mellan en medlemsstat och en icke-medlemsstat?

Alternativt,

d) Ska det konstitutionella förhållandet mellan Gibraltar och Förenade kungariket behandlas på

något annat sätt vid tillämpningen av artikel 49 FEUF?

2) Om ovan nämnda frågor prövas i förhållande till artikel 63 FEUF (fri rörlighet för kapital) blir svaren då annorlunda jämfört med svaren beträffande artikel 49 FEUF och i så fall på vilket sätt?"

### **Prövning av tolkningsfrågorna**

18 Av artikel 99 i domstolens rättegångsregler följer att om svaret på en fråga i en begäran om förhandsavgörande klart kan utläsas av rättspraxis, får domstolen på förslag av referenten och efter att ha hört generaladvokaten när som helst avgöra målet genom ett motiverat beslut.

19 Denna bestämmelse ska tillämpas i förevarande mål.

20 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet huruvida artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 49 eller 63 FEUF, ska tolkas så, att brittiska medborgares utövande av etableringsfriheten och den fria rörligheten för kapital mellan Gibraltar och Förenade kungariket enligt unionsrätten utgör en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat.

21 EU-domstolen erinrar om att det uteslutande ankommer på den nationella domstolen att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till EU-domstolen (dom av den 27 juni 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, punkt 24 och där angiven praxis). Den hänskjutande domstolens frågor avser emellertid varken förenligheten av en sådan lagstiftning som den i Förenade kungariket, enligt vilken de angripna taxeringsbesluten har antagits, med unionsrätten eller huruvida det, i situationen i det nationella målet, förekommer omständigheter som ansluter till unionsrätten så att artiklarna 49 och 63 FEUF blir tillämpliga i förevarande fall, vilket är en prövning som också ankommer på den hänskjutande domstolen.

22 Den hänskjutande domstolen har endast efterfrågat klargöranden avseende förhållandet mellan Förenade kungariket och Gibraltar enligt unionsrätten för att avgöra huruvida dessa två territorier vid tillämpningen av artiklarna 49 och 63 FEUF ska anses utgöra en och samma medlemsstat.

23 Det ska mot denna bakgrund erinras om att EU-domstolen i punkt 56 i dom av den 13 juni 2017 i målet *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449) redan har slagit fast att 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.

24 Även om den hänskjutande domstolen hänvisar till artiklarna 49 och 63 FEUF samt artikel 355.3 FEUF i sitt beslut om hänskjutande förefaller det emellertid framgå av detta beslut att den period som är relevant för omständigheterna i det nationella målet pågick från år 2000 till år 2008, vilken således föregick ikraftträdandet av Lissabonfördraget. Innehållet i dessa bestämmelser motsvarar i vart fall innehållet i artiklarna 43, 56 och 299.4 EG, vilka var tillämpliga innan det ovannämnda fördraget trädde i kraft.

25 Det framgår vidare av fast rättspraxis att såväl artikel 56 FEUF, där det fria tillhandahållandet av tjänster fastställs, som artiklarna 49 och 63 FEUF, där etableringsfriheten respektive den fria rörligheten av kapital fastställs, inte kan tillämpas i en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat (se, för ett

liknande resonemang, dom av den 15 november 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, punkt 47 och där angiven rättspraxis, samt dom av den 13 juni 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association, C-591/15, EU:C:2017:449, punkt 33).

26 Artiklarna 49 och 63 FEUF ska slutligen, i likhet med artikel 56 FEUF som var i fråga i det mål som gav upphov till dom av den 13 juni 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association (C-591/15, EU:C:2017:449), tillämpas i Gibraltar enligt artikel 355.3 FEUF. Uteslutningen av tillämpningen i Gibraltar av unionsrättsakter inom vissa rättsområden enligt 1972 års anslutningsakt avser nämligen varken etableringsfriheten eller den fria rörligheten av kapital, vilka fastställs i artiklarna 49 och 63 FEUF.

27 Under dessa omständigheter kan endast den tolkning av artikel 355.3 FEUF, jämförd med artiklarna 49 och 63 FEUF, som EU-domstolen gjorde av artikel 355.3 FEUF, jämförd med 56 FEUF, i dom av den 13 juni 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association (C-591/15, EU:C:2017:449) komma i fråga.

28 EU-domstolen har i detta avseende, i punkt 36 i ovannämnda dom, för det första slagit fast att den omständigheten att Gibraltar inte är en del av Förenade kungariket inte kan vara avgörande för att bestämma huruvida dessa två territorier ska anses utgöra en och samma medlemsstat med avseende på tillämpligheten av bestämmelserna om de grundläggande friheterna.

29 EU-domstolen har härvid prövat de omständigheter då artikel 56 FEUF ska tillämpas i Gibraltar och, i punkt 39 i den ovannämnda domen, bedömt att i den mån artikel 355.3 FEUF utsträcker tillämpningsområdet för unionsrätten till att omfatta Gibaltars territorium, med förbehåll för undantag som inte är relevanta vad gäller friheten att tillhandahålla tjänster, ska artikel 56 FEUF tillämpas på Gibraltar på samma villkor som i Förenade kungariket.

30 Samma bedömning bör gälla artiklarna 49 och 63 FEUF som, enligt artikel 355.3 FEUF, vilket framgår av punkt 26 i detta beslut, är helt tillämpliga i Gibraltar. Det saknar i detta hänseende betydelse att artiklarna 49 och 63 FEUF ska tillämpas på Förenade kungariket i egenskap av medlemsstat och på Gibraltar i egenskap av ett europeiskt territorium vars utrikes angelägenheter omhändertas av en medlemsstat i den mening som avses i artikel 355.3 FEUF (se, analogt, dom av den 13 juni 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association, C-591/15, EU:C:2017:449, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

31 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. Om man jämförde 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 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 juni 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association, C-591/15, EU:C:2017:449, punkterna 41 och 42). Denna bedömning gäller i samma omfattning artiklarna 49 och 63 FEUF.

32 Av det ovan anförda följer att artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 49 FEUF eller artikel 63 FEUF, ska tolkas så, att när brittiska medborgare utövar sin etableringsfrihet eller den fria rörligheten för kapital mellan Förenade kungariket och Gibraltar utgör detta, enligt unionsrätten, en situation där omständigheterna är begränsade till en och samma medlemsstat.

33 Denna tolkning påverkas inte av Gibaltars 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.

34 Det framgår nämligen 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 artiklarna 49 och 63 FEUF utgör sådana bestämmelser när det gäller etableringsfriheten och den fria rörligheten för kapital. Såsom ovan angetts i punkt 25 i detta beslut kräver tillämpningen av artikel 49 FEUF eller artikel 63 FEUF i en viss situation att det finns ett gränsöverskridande inslag.

35 Denna tolkning medför för övrigt inte att artiklarna 49 och 63 FEUF inte kan tillämpas på Gibraltars territorium. Dessa bestämmelser fortsätter nämligen att vara tillämpliga fullt ut på nämnda territorium, enligt artikel 355.3 FEUF, 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 (se, analogt, dom av den 13 juni 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C?591/15, EU:C:2017:449, punkt 47).

36 Gibraltars ställning enligt nationell konstitutionell eller internationell rätt innebär inte heller att denna tolkning vederläggs, såsom domstolen i huvudsak redan har slagit fast i punkterna 49?55 i dom av den 13 juni 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C?591/15, EU:C:2017:449).

37 Vad beträffar argumenten avseende internationell rätt har domstolen nämligen redan konstaterat att det är ostridigt att Gibraltar är ett icke självstyrande territorium i den mening som avses i artikel 73 i FN-stadgan. Tolkningen av artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 49 FEUF eller 63 FEUF, som det redogjorts för i punkt 32 i detta beslut, påverkar emellertid inte Gibraltars territoriums ställning enligt internationell rätt. Denna tolkning kan inte förstås på så sätt att den undergräver Gibraltars åtskilda och avgränsade ställning (se, analogt, dom av den 13 juni 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C?591/15, EU:C:2017:449, punkterna 52 och 54).

38 Mot bakgrund av de ovanstående övervägandena framgår att tolkningsfrågorna ska besvaras enligt följande. Artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 49 FEUF eller artikel 63 FEUF, ska tolkas så, att när brittiska medborgare utövar sin etableringsfrihet och den fria rörligheten av kapital mellan Förenade kungariket och Gibraltar utgör detta, enligt unionsrätten, en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat.

### **Rättegångskostnader**

39 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 (andra avdelningen) följande:

**Artikel 355.3 FEUF, jämförd med artikel 49 FEUF eller artikel 63 FEUF, ska tolkas så, att när brittiska medborgare utövar sin etableringsfrihet och den fria rörligheten av kapital mellan Förenade kungariket och Gibraltar utgör detta, enligt unionsrätten, en situation där omständigheterna i alla avseenden är begränsade till en och samma medlemsstat.**

Underskrifter

\* Rättegångsspråk : engelska.