

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (veliki senat)

z dne 13. junija 2017(*)

„Predhodno odlo?anje – ?len 355, to?ka 3, PDEU – Položaj Gibraltarja – ?len 56 PDEU – Svoboda opravljanja storitev – Povsem notranji položaj – Nedopustnost“

V zadevi C?591/15,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (višje sodiš?e (Anglija in Wales), oddelek Queen's Bench (upravni senat), Združeno kraljestvo) z odlo?bo z dne 21. septembra 2015, ki je na Sodiš?e prispela 13. novembra 2015, v postopku

The Queen, na predlog

The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited,

proti

Commisioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

Her Majesty's Treasury,

ob udeležbi

Her Majesty's Government of Gibraltar,

SODIŠ?E (veliki senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik, A. Tizzano, podpredsednik, M. Ileši? (poro?evalec), L. Bay Larsen in T. von Danwitz, predsedniki senatov, J. Malenovský, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, sodniki, C. Toader, sodnica, C. Vajda, S. Rodin, F. Biltgen, sodniki, in K. Jürimäe, sodnica,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: K. Malacek, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 4. oktobra 2016,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited D. Rose, QC, J. Boyd, barrister, in L. J. Cass, solicitor,
- za Her Majesty's Government of Gibraltar D. Pannick, QC, in M. Llamas, QC, ter R. Mehta, barrister, po pooblastilu F. Laurencea, solicitor,

- za vlado Združenega kraljestva S. Simmons, M. Holt in D. Robertson, agenti, skupaj s K. Bealom, QC, J. Oliverjem in S. Wilkinson, barristers,
- za belgijsko vlado L. Van den Broeck in M. Jacobs, agentki, skupaj z R. Verbekejem in P. Vlaemminckom, odvetnikoma,
- za češko vlado M. Smolek, T. Müller in J. Vlášil, agenti,
- za Irsko E. Creedon, A. Joyce in J. Quaney, agenti, skupaj s C. Powerjem, SC, in C. Tolandom, BL,
- za špansko vlado M. A. Sampol Pucurull in A. Rubio González, agenta,
- za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, M. Figueiredo, A. Silva Coelho in P. de Sousa Inês, agenti,
- za Evropsko komisijo R. Lyal in W. Roels, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 19. januarja 2017

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 56 in člena 355, točka 3, PDEU.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited (v nadaljevanju: GBGA) na eni strani in Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (davčna in carinska uprava Združenega kraljestva) in Her Majesty's Treasury (ministrstvo za finance, Združeno kraljestvo) na drugi glede zakonitosti davčne ureditve, ki uvaja dajatve na igre na srečo.

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:

„Člani Združenih narodov, ki so odgovorni ali pa prevzemajo odgovornost za upravljanje ozemelj, katerih ljudstva še niso dosegla polne stopnje samouprave, pripoznavajo načelo, da so dolžni gledati v prvi vrsti na koristi prebivalcev teh ozemelj, in sprejemajo kot sveto dolžnost obveznost, da bodo v okviru sistema mednarodnega miru in varnosti, postavljenega s to [...] listino, kar največ mogoče skrbeli za blaginjo prebivalcev teh ozemelj, in da bodo v ta namen:

[...]

e) redno pošiljali z upoštevanjem omejitev, ki bi jih utegnili narekovati varnost in ustavni oziri, generalnemu sekretarju v vednost statistične in druge tehnične podatke o ekonomskih, socialnih in prosvetnih razmerah na ozemljih, za katera so odgovorni, ki pa ne spadajo k ozemljem, za katera se uporabljata XII. in XIII. poglavje.“

Položaj Gibraltarja

4 Z utrechtsko pogodbo – sklenjeno 13. julija 1713 med španskim kraljem in kraljico Velike Britanije v okviru pogodb za končanje španske nasledstvene vojne – je španski kralj Gibraltar odstopil britanski kroni. Člen X, zadnji stavek, navedene pogodbe določa, da če bo britanska krona kadar koli nameravala odstopiti, prodati ali kako drugače odtujiti lastništvo nad mestom Gibraltar, bo dolžna dati prednost španski kroni pred vsemi drugimi zainteresiranimi.

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

6 Sistem upravljanja Gibraltarja je določen v Gibraltar Constitution Order 2006 (ustavna odredba Gibraltarja iz leta 2006), ki je začela veljati 1. januarja 2007. V skladu s to odredbo izvršno oblast tam izvršujeta guverner, ki ga imenuje kraljica, in – za nekatere notranje pristojnosti – Her Majesty's Government of Gibraltar (v nadaljevanju: gibraltarska vlada). Zakonodajno oblast izvršujeta kraljica in gibraltarski parlament, poslance katerega na štiri leta izvoli gibraltarsko volilno telo. Gibraltar ima lastno pravosodje. Zoper sodbe najvišjega sodišča Gibraltarja se je mogoče pritožiti pri Judicial Committee of the Privy Council (sodni odbor državnega sveta zaupnikov).

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

8 V pravu Unije je Gibraltar evropsko ozemlje, za katerega zunanje odnose 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.

9 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, in akti o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih, se ne uporabljajo za Gibraltar, razen če Svet na predlog Komisije soglasno ne odloči drugače.“

10 Na podlagi Člena 29 Akta o pristopu iz leta 1972 v povezavi z njegovo prilogo I, del I, točka 4, je Gibraltar izključen iz carinskega območja Unije.

Pravo Združenega kraljestva

11 V Združenem kraljestvu obstaja sedem dajatev na igre na srečo. Davčna ureditev, ki je bila uvedena s poglavji od 1 do 4 dela 3 Finance Act 2014 (zakon o financah 2014, v nadaljevanju: FA 2014) in s prilogami od 27 do 29 k temu zakonu, se nanaša na tri dajatve iz postopka v glavni stvari, in sicer na splošno dajatev na stave, razen stav za razliko, na dajatev na stave v stavnicah in na dajatev na elektronsko posredovane igre na srečo, ter po navedbah predložitvenega sodišča za te dajatve uvaja obdavčitev glede na „kraj potrošnje“.

12 Predložitveno sodišče v predložitveni odločbi primeroma navaja določbe v zvezi z dajatvijo na elektronsko posredovane igre na srečo, ki so zajete v poglavju 3 dela 3 FA 2014.

13 Oddelek 154 FA 2014 opredeljuje „elektronsko posredovane igre na srečo“ kot igre na srečo, v katerih osebe sodelujejo tako, da uporabljajo internet, telefon, televizijo, radio ali katero koli drugo vrsto elektronske ali druge tehnologije za omogočanje lažje komunikacije.

14 Oddelek 155(1) FA 2014 določa, da se trošarina, imenovana „dajatev na elektronsko posredovane igre na srečo“, pobira za „sodelovanje davčnega zavezanca za elektronsko posredovane igre na srečo v skladu s sporazumi, sklenjenimi med to in drugo osebo (ponudnik iger na srečo)“.

15 V oddelku 155(2) FA 2014 je opredeljeno, da se pojem „davčni zavezanec“ nanaša med drugim na „osebe v Združenem kraljestvu (UK person)“. V skladu z oddelkom 186(1) FA 2014 je „[o]seba v Združenem kraljestvu (UK person)“ opredeljena kot „fizična oseba, ki običajno prebiva v Združenem kraljestvu“ ali „pravna oseba, ki je zakonito ustanovljena v Združenem kraljestvu“.

16 V skladu z oddelkom 155(3) FA 2014 znaša dajatev na elektronsko posredovane igre na srečo 15 % „dobička ponudnika iger na srečo“ na elektronsko posredovane igre na srečo v nekem davčnem obdobju.

17 V oddelku 157 FA 2014 je pojem „dobiček ponudnika iger na srečo“ za običajne igre opredeljen tako, da je treba pri njegovem izražanju od skupnih vplačil za igre na srečo ponudniku v davčnem obdobju za običajne igre na srečo odšteti znesek njegovih izdatkov za dobitke v tem obdobju za to vrsto iger na srečo.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

18 GBGA je poklicno združenje, katerega člani so predvsem prireditelji iger na srečo s sedežem v Gibraltarju, ki ponujajo storitve iger na srečo na daljavo strankam v Združenem kraljestvu in drugod.

19 V Združenem kraljestvu je 17. julija 2014 začela veljati davčna ureditev v zvezi z nekaterimi dajatvami na igre na srečo, ki je bila uvedena s FA 2014 in dopolnjena z obvestili in smernicami, ki jih je sprejela davčna in carinska uprava (v nadaljevanju: nova davčna ureditev).

20 Združenje GBGA je pri predložitvenem sodišču vložilo zahtevo za presojo zakonitosti nove davčne ureditve glede na pravo Unije. V tem okviru navaja, da so dajatve, dolgovane v okviru te ureditve, ekstrateritorialne, da so ovira za svobodno opravljanje storitev in da diskriminirajo ponudnike teh storitev s sedežem zunaj Združenega kraljestva. Poleg tega naj take dajatve ne bi mogle biti upravičene na podlagi večinoma gospodarskih ciljev, na katere se sklicuje Združeno kraljestvo. Zato naj bi bila nova davčna ureditev nezdržljiva s členom 56 PDEU.

21 Predložitveno sodišče v zvezi s tem pojasnjuje, da so ponudniki storitev iger na srečo na daljavo s sedežem v Združenem kraljestvu v skladu z ureditvijo obdavčitve iger na srečo na daljavo, ki se je uporabljala pred začetkom veljavnosti nove davčne ureditve, plačevali dajatev v višini 15 % njihovega bruto dobička ne glede na kraj prebivališča strank, ker je ta davek temeljil na na?elu „kraja opravljanja storitev“. Ponudniki storitev iger na srečo na daljavo s sedežem v Gibraltarju ali drugod zunaj Združenega kraljestva v Združenem kraljestvu niso plačevali dajatev od storitev teh iger na srečo, ki so jih opravili za osebe v Združenem kraljestvu.

22 To sodišče poudarja, da je eden od glavnih ciljev nove davčne ureditve, ki temelji na na?elu „kraja potrošnje“, spremeniti obdavčitev iger na srečo tako, da ponudniki, ki storitve teh iger na srečo opravljajo za stranke v Združenem kraljestvu, ne glede na kraj njihovega prebivališča, v državno blagajno Združenega kraljestva plačajo dajatev na te storitve s stopnjo 15 % od dobička teh ponudnikov, kakor je opredeljen v FA 2014 v nekem davčnem obdobju.

23 Zaradi teh novih dajatev, zlasti dajatve na igre na srečo na daljavo, na katero se predložitveno sodišče sklicuje v odločbi in ki se brez razlikovanja uporablja za vse gospodarske

subjekte, ki opravljajo svoje storitve iger na srečo na daljavo za osebe v Združenem kraljestvu, ponudniki storitev teh iger na srečo s sedežem v Gibraltarju, kakršni so ?lani GBGA, po navedbah predložitvenega sodišča ne bodo več mogli opravljati storitev na trgu iger na srečo Združenega kraljestva brez plačila dajatve v tej državi ?lanici.

24 Ob upoštevanju teh preudarkov predložitveno sodišče meni, da je treba razjasniti ustavnopravni položaj Gibraltarja v pravu Unije in, natančneje, vprašanje, ali se gospodarski subjekti, kakršni so ?lani GBGA s sedežem v Gibraltarju, lahko sklicujejo na pravo Unije pri nasprotovanju pravilom, ki jih je sprejelo Združeno kraljestvo in ki uvajajo novo davčno ureditev, ter če je odgovor pritrdilen, ali so s takimi pravili kršene zahteve iz ?lena 56 PDEU.

25 V teh okoliščinah je High Court of Justice (England & Wales) Queen's Bench Division (Administrative Court) (višje sodišče (Anglija in Wales), oddelek Queen's Bench (upravno sodišče), Združeno kraljestvo) prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Za namene ?lena 56 PDEU in ob upoštevanju ustavnopravnega razmerja med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom:

(a) ali je treba Gibraltar in Združeno kraljestvo šteti, kot da sta za namene prava Unije del samo ene države ?lanice, tako da se ?len 56 PDEU ne uporablja, razen če ga je mogoče uporabiti kot notranji ukrep?

Podredno,

(b) ali ima ob upoštevanju ?lena 355, točka 3, PDEU Gibraltar v Uniji ustavnopravno položaj posebnega ozemlja, ločenega od Združenega kraljestva, tako da je treba opravljanje storitev med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom za namene ?lena 56 PDEU šteti za trgovino znotraj Unije?

Podredno,

(c) ali je treba Gibraltar obravnavati kot tretjo državo ali ozemlje, tako da se pravo [Unije] uporablja za transakcije med njima samo v okoliščinah, v katerih ima pravo [Unije] učinek med državo ?lanico in državo, ki ni ?lanica?

Podredno,

(d) ali je treba ustavno razmerje med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom za namene ?lena 56 PDEU obravnavati kako drugače?

2. Ali nacionalni ukrepi o obdavčitvi, ki imajo take značilnosti kot tisti iz nove davčne ureditve, pomenijo omejitev pravice prostega opravljanja storitev za namene ?lena 56 PDEU?

3. Če je tako, ali so cilji, za katere je predložitveno sodišče ugotovilo, da jim sledijo notranji ukrepi (kakršna je nova davčna ureditev), legitimni cilji, s katerimi je mogoče upravičiti omejitev pravice do svobode opravljanja storitev iz ?lena 56 PDEU?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

26 Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanjem v bistvu izvedeti, ali je treba ?len 355, točka 3, PDEU v povezavi s ?lenom 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.

27 Za odgovor na to vprašanje je treba najprej opozoriti, da se pravo Unije za države članice uporablja na podlagi člena 52(1) PEU. Člen 52(2) PEU določa, da je ozemeljska veljavnost Pogodb določena v členu 355 PDEU.

28 V skladu s členom 355, točka 3, PDEU se določbe Pogodb uporabljajo za evropska ozemlja, za katerih zunanje odnose je odgovorna država članica.

29 V zvezi s tem je treba poudariti, da je Gibraltar evropsko ozemlje, za katerega zunanje odnose je odgovorna država članica, in sicer Združeno kraljestvo, in da se pravo Unije za to ozemlje uporablja na podlagi člena 355, točka 3, PDEU (glej v tem smislu sodbi z dne 23. septembra 2003, Komisija/Združeno kraljestvo, C-30/01, EU:C:2003:489, točka 47, in z dne 12. septembra 2006, Španija/Združeno kraljestvo, C-145/04, EU:C:2006:543, točka 19).

30 Z odstopanjem od člena 355, točka 3, PDEU je Gibraltar v skladu z Aktom o pristopu iz leta 1972 izključen s področja uporabe aktov Unije na nekaterih področjih prava Unije, pri čemer so bile te izključitve uvedene ob upoštevanju posebnega pravnega položaja in zlasti statusa prostega pristanišča tega ozemlja (glej v tem smislu sodbo z dne 21. julija 2005, Komisija/Združeno kraljestvo, C-349/03, EU:C:2005:488, točka 41). Vendar se navedene izključitve ne nanašajo na svobodo opravljanja storitev iz člena 56 PDEU.

31 Iz navedenega izhaja, da se člen 56 PDEU v skladu s členom 355, točka 3, PDEU za Gibraltar uporablja.

32 Dalje, opozoriti je treba, da člen 56 PDEU prepoveduje omejitve svobode opravljanja storitev v Uniji za državljane držav članic, ki imajo sedež v eni od držav članic, vendar ne v državi osebe, ki so ji storitve namenjene.

33 Nasprotno pa se v skladu z ustaljeno sodno prakso določbe Pogodbe DEU na področju svobode opravljanja storitev ne uporabljajo za položaj, v katerem so vsi elementi omejeni na samo eno državo članico (sodba z dne 15. novembra 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, točka 47 in navedena sodna praksa).

34 V tem okviru je treba preučiti, ali 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.

35 V zvezi s tem je Sodišče sicer že ugotovilo, kot so poudarile vse zainteresirane strani, da Gibraltar ni del Združenega kraljestva (glej v tem smislu sodbi z dne 23. septembra 2003, Komisija/Združeno kraljestvo, C-30/01, EU:C:2003:489, točka 47, in z dne 12. septembra 2006, Španija/Združeno kraljestvo, C-145/04, EU:C:2006:543, točka 15).

36 Vendar ta okoliščina ne more biti odločilna pri ugotavljanju, ali je treba pri uporabi določb glede temeljnih svoboščin dve ozemlji šteti za ozemlje ene same države članice. Sodišče je namreč v točki 54 sodbe z dne 8. novembra 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664), že razsodilo, da je treba pri uporabi členov 23, 25, 28 in 29 ES Kanalske otoke, katerih del je Bailiffovo okrožje Jersey, otok Man in Združeno kraljestvo šteti za eno državo članico, čeprav ti otoki niso del Združenega kraljestva.

37 Sodišče se je pri tej ugotovitvi, potem ko je spomnilo, da je Združeno kraljestvo odgovorno za zunanje odnose Bailiffovega okrožja Jersey, oprlo zlasti na okoliščino, da se v skladu s členom 1(1) Protokola št. 3 o Kanalskih otokih in otoku Man, priloženega k Aktu o pristopu iz leta 1972,

pravila Unije o carinskih zadevah in količinskih omejitvah na Kanalskih otokih in na otoku Man uporabljajo „pod enakimi pogoji kot v Združenem kraljestvu“, in na neobstoje elementov statusa teh otokov, na podlagi katerih bi bilo odnose med njimi in Združenim kraljestvom mogoče šteti za podobne odnosom med dvema državama članicama (glej v tem smislu sodbo z dne 8. novembra 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, EU:C:2005:664, točke 43, 45 in 46).

38 Na prvem mestu, v zvezi s pogoji, pod katerimi se člen 56 PDEU uporablja za Gibraltar, je sicer res, da v členu 355, točka 3, PDEU ni podrobneje navedeno, da se ta člen 56 uporablja za Gibraltar „pod enakimi pogoji kot v Združenem kraljestvu“.

39 Vendar je treba opozoriti, da člen 355, točka 3, PDEU razširja veljavnost določb prava Unije na ozemlje Gibraltarja ob upoštevanju izključitev, ki so izrecno določene v Aktu o pristopu iz leta 1972 in ki se sicer ne nanašajo na svobodo opravljanja storitev.

40 Poleg tega dejstvo, na katero se sklicuje gibraltarska vlada, in sicer da se člen 56 PDEU za Gibraltar uporablja na podlagi člena 355, točka 3, PDEU, za Združeno kraljestvo pa na podlagi člena 52(1) PEU, v zvezi s tem ni pomembno. V podobnem okviru namreč to, da se pravila Unije o carinskih zadevah in količinskih omejitvah na Kanalskih otokih in na otoku Man uporabljajo na podlagi člena 1(1) Protokola št. 3, priloženega Aktu o pristopu iz leta 1972, za Združeno kraljestvo pa na podlagi člena 52(1) PEU, Sodišča ni oviralo pri ugotovitvi, da je treba pri uporabi teh pravil te otoke in Združeno kraljestvo šteti za eno državo članico (sodba z dne 8. novembra 2005, Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, EU:C:2005:664, točka 54).

41 Na drugem mestu, ni nobenih drugih elementov, na podlagi katerih bi bilo za namene člena 56 PDEU odnose med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom mogoče šteti za podobne odnosom med dvema državama članicama.

42 Enačenje trgovine med Gibraltarjem in Združenim kraljestvom s trgovino med državami članicami bi, nasprotno, pripeljalo do zanikanja vezi, priznane s členom 355, točka 3, PDEU, med tem ozemljem in to državo članico. V zvezi s tem ni sporno, da je Združeno kraljestvo prevzelo obveznosti na podlagi Pogodb do drugih držav članic, kar zadeva uporabo in prenos prava Unije na ozemlje Gibraltarja (glej v tem smislu sodbi z dne 23. septembra 2003, Komisija/Združeno kraljestvo, C-30/01, EU:C:2003:489, točki 1 in 47, ter z dne 21. julija 2005, Komisija/Združeno kraljestvo, C-349/03, EU:C:2005:488, točka 56), kot je generalni pravobranilec poudaril v točki 37 sklepnih predlogov.

43 Iz tega izhaja, 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.

44 Te razlage ne more ovreči trditev 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.

45 V zvezi s tem je treba poudariti, da je iz besedila člena 26(2) PDEU razvidno, da ta določba, da notranji trg zajema območje brez notranjih meja, na katerem je zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala v skladu z določbami Pogodb, pri čemer je člen 56 PDEU taka določba, ki zadeva svobodo opravljanja storitev.

46 Vendar, kot je bilo navedeno v točkah 32 in 33 te sodbe, uporaba člena 56 PDEU za neki položaj zahteva prisotnost tujega elementa.

47 Razlaga, podana v točki 43 te sodbe, poleg tega ne pomeni, da se člen 56 PDEU ne

uporablja za ozemlje Gibraltarja, kot trdi gibraltarska vlada. Ta določba se namreč uporablja 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 uporablja.

48 Niti predudarki v zvezi s položajem Gibraltarja na podlagi nacionalnega ustavnega prava ali na podlagi mednarodnega prava ne morejo ovreči te razlage.

49 Na prvem mestu, gibraltarska vlada v zvezi s položajem Gibraltarja na podlagi nacionalnega ustavnega prava s sklicevanjem na sodbo z dne 10. oktobra 1978, Hansen & Balle (148/77, EU:C:1978:173) trdi, da bi moral biti položaj tega ozemlja v pravu Unije določen predvsem ob upoštevanju njegovega položaja v nacionalnem pravu.

50 V zvezi s tem je treba poudariti, da je treba ugotovitev Sodišča v točki 10 navedene sodbe, v skladu s katero je položaj francoskih ozemskih departmajev opredeljen predvsem glede na francosko ustavo, ki določa, da so ti departmaji sestavni del Francoske republike, razumeti glede na njen kontekst, ker se nanaša na razlago člena 227(1) Pogodbe EGS, v skladu s katerim se je ta pogodba uporabljala za vso „Francosko republiko“ (glej v tem smislu sodbo z dne 10. oktobra 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, točka 9). Sodišče je s tem pojasnilom tako želelo le priznati, da so navedeni departmaji del navedene države članice in da se je pravo Unije po izteku dveletnega roka iz odstavka 2 navedenega člena 227 uporabljalo s polnim učinkom za ta ozemlja kot sestavni del te države članice (glej v zvezi s tem sodbo z dne 10. oktobra 1978, Hansen & Balle, 148/77, EU:C:1978:173, točka 10).

51 Kot je razvidno iz točke 31 te sodbe, se pravo Unije ne uporablja za Gibraltar kot del Združenega kraljestva, temveč na podlagi člena 355, točka 3, PDEU.

52 Na drugem mestu, kar zadeva položaj Gibraltarja v mednarodnem pravu, ni sporno, da je Gibraltar na seznamu ozemelj brez samouprave v smislu člena 73 Ustanovne listine Združenih narodov.

53 Gibraltarska vlada v zvezi s tem trdi, da bi bil s sprejetjem razlage, kakršna je ta iz točke 43 te sodbe, ogrožen položaj tega ozemlja v mednarodnem pravu, predvsem pa bi bila kršena Resolucija 2625 (XXV) z dne 24. oktobra 1972, ki jo je sprejela Generalna skupščina Združenih narodov in v skladu s katero bi morale imeti ozemlje kolonije ločen in različen status od statusa ozemlja države, ki ga upravlja.

54 Vendar navedena razlaga člena 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 56 PDEU nima nikakršnega vpliva na položaj ozemlja Gibraltarja v mednarodnem pravu, saj je z njo zgolj pojasnjeno, da ker se pravo Unije uporablja za to ozemlje kot evropsko ozemlje, za katerega zunanje odnose je odgovorna država članica, in sicer Združeno kraljestvo, opravljanje storitev 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. Te razlage zato ni mogoče razumeti tako, da posega v ločen in različen status Gibraltarja.

55 V tem okviru je treba dodati, da je predložitveno sodišče zgolj navedlo, da se nova davčna ureditev iz postopka v glavni stvari uporablja brez razlikovanja za državljane zadevne države članice in za državljane drugih držav članic, ne da bi predložilo druge konkretne elemente, ki bi omogočali ugotovitev zveze med predmetom spora o glavni stvari in členom 56 PDEU, v nasprotju z zahtevami iz člena 94 Poslovnika Sodišča (glej v tem smislu sodbo z dne 15. novembra 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, točka 55).

56 Iz vseh navedenih predudarkov izhaja, da je treba na prvo vprašanje odgovoriti, 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.

Drugo in tretje vprašanje

57 Na drugo in tretje vprašanje ob upoštevanju odgovora na prvo vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

58 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 Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (veliki senat) razsodilo:

1. Člen 355, točka 3, PDEU v povezavi s členom 56 PDEU je treba 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.

Podpisi

* Langue de procédure : l'anglais.