



Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
MACIEJ SZPUNAR
vom 19. Januar 2017¹

Rechtssache C-591/15

**The Queen, auf Antrag von:
The Gibraltar Betting and Gaming Association Limited
gegen
Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs
Her Majesty's Treasury**

(Vorabentscheidungsersuchen des High Court of Justice [England & Wales], Queen's Bench Division
[Administrative Court] [Vereinigtes Königreich])

„Art. 355 Abs. 3 AEUV — Räumlicher Geltungsbereich der Verträge — Status von Gibraltar — Art. 56
AEUV — Freier Dienstleistungsverkehr — Rein interner Sachverhalt — Glücksspiele — Begriff der
Beschränkung — Unterschiedslos geltende steuerliche Maßnahme“

Einleitung

1. Im Jahr 2014 erließ das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland eine neue Steuerregelung für bestimmte Glücksspielabgaben. Danach haben Glücksspielanbieter für Glücksspieldienstleistungen, die an im Vereinigten Königreich ansässige Personen erbracht werden, eine Glücksspielabgabe ungeachtet dessen zu entrichten, ob der Anbieter der Glücksspieldienstleistungen im Vereinigten Königreich oder in einem anderen Land ansässig ist. Diese neue Steuerregelung ersetzte die bis dahin geltende Steuerregelung, wonach nur im Vereinigten Königreich ansässige Anbieter von Glücksspieldienstleistungen Glücksspielabgaben auf ihre Bruttogewinne aus an Kunden weltweit erbrachten Glücksspieldienstleistungen zu entrichten hatten.

2. Die Gibraltar Betting and Gaming Association (im Folgenden: GBGA), eine in Gibraltar eingetragene Gesellschaft, wendet sich gegen diese neue Steuerregelung, da Glücksspieldienstleistungen, die von Gibraltar aus im Vereinigten Königreich angeboten werden, nunmehr einer zusätzlichen Abgabe im Vereinigten Königreich unterliegen. GBGA macht geltend, die Steuer verstoße gegen die in Art. 56 AEUV verankerte Dienstleistungsfreiheit.

3. Ob Art. 56 AEUV in einer Situation geltend gemacht werden kann, in der der Sachverhalt nicht über das Vereinigte Königreich und Gibraltar hinausweist, hängt davon ab, ob für die Zwecke dieser Vorschrift das Vereinigte Königreich und Gibraltar Teil desselben Mitgliedstaats sind oder nicht. Mit anderen Worten wird zu ermitteln sein, ob das vorliegt, was gemeinhin als „rein innerstaatlicher Sachverhalt“ bezeichnet wird.

¹ — Originalsprache: Englisch.

4. Obwohl es im vorliegenden Fall um das Verhältnis zwischen einer Insel² und einem Fels geht, werde ich mich in diesen Schlussanträgen nicht des dramaturgischen Kunstgriffs eines „cliffhangers“ bedienen. Ich schlage dem Gerichtshof vor, zu entscheiden, dass Gibraltar und das Vereinigte Königreich für die Zwecke von Art. 56 AEUV als eins zu behandeln sind. Es liegt ein rein innerstaatlicher Sachverhalt vor, auf den Art. 56 AEUV nicht anwendbar ist. Alternativ schlage ich für den Fall, dass der Gerichtshof anders entscheiden sollte, vor, dass die Bestimmungen der neuen Steuerregelung, die im vorliegenden Fall in Frage gestellt werden, nicht als Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs betrachtet werden sollten, da sie für Anbieter von Glücksspieldienstleistungen, die im Vereinigten Königreich ansässig sind, und solche, die anderswo ansässig sind, unterschiedslos und diskriminierungsfrei gelten.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

5. In Art. 355 AEUV heißt es:

„Zusätzlich zu den Bestimmungen des Artikels 52 des Vertrags über die Europäische Union über den räumlichen Geltungsbereich der Verträge gelten folgende Bestimmungen:

...

(3) Die Verträge finden auf die europäischen Hoheitsgebiete Anwendung, deren auswärtige Beziehungen ein Mitgliedstaat wahrnimmt.“

6. Art. 28 der Akte über die Beitrittsbedingungen und die Anpassungen der Verträge³ lautet:

„Die Rechtsakte der Organe der Gemeinschaft betreffend die Erzeugnisse des Anhangs II des EWG-Vertrags und die Erzeugnisse, die bei der Einfuhr in die Gemeinschaft infolge der Durchführung der gemeinsamen Agrarpolitik einer Sonderregelung unterliegen, sowie die Rechtsakte betreffend die Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer sind auf Gibraltar nicht anwendbar, sofern der Rat nicht einstimmig auf Vorschlag der Kommission etwas anderes bestimmt.“

7. Wie sich aus Art. 29 in Verbindung mit Anhang I Abschnitt 1 Nr. 4 derselben Beitrittsakte ergibt, gehört Gibraltar nicht zum Zollgebiet der Union⁴.

Das Recht des Vereinigten Königreichs

8. Im Vereinigten Königreich gibt es sieben Glücksspielabgaben: die allgemeine Wettabgabe, die Abgabe auf Pool-Wetten, die Fernglücksspielabgabe, die Spielabgabe, die Bingo-Abgabe, die Lotterie-Abgabe und die Abgabe auf Automatenglücksspiele.

9. Der vorliegende Fall betrifft die Fernglücksspielabgabe.

2 — Genauer gesagt einer Insel, einer Reihe von Eilanden sowie einem Teil einer Insel.

3 — Betreffend den Beitritt des Königreichs Dänemark, Irlands sowie des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland (ABl. 1972, L 73, S. 14).

4 — Dies wird nun auch aus Art. 4 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. 2013, L 269, S. 1) klar.

10. Im Jahr 2014 wurde im Vereinigten Königreich mit dem Finance Act 2014 (Finanzgesetz 2014, im Folgenden: FA 2014) die neue Steuerregelung für die Erhebung von Verbrauchsteuern auf Glücksspieldienstleistungen eingeführt. Section 154 in Teil 3 Kapitel 3 des FA 2014 definiert „Fernglücksspiel“ als ein Glücksspiel, an dem sich Personen durch Nutzung von Internet, Telefon, Fernsehen, Radio oder jeder anderen Art kommunikationserleichternder elektronischer oder sonstiger Technologie beteiligen. „Glücksspiel“ wird in Section 188(l)(a) FA 2014 als „Zufallsspiel um einen Preis“ definiert.

11. Section 155(1) FA 2014 sieht vor, dass auf die „Teilnahme eines Steuerpflichtigen an Fernglücksspielen gemäß einer Vereinbarung zwischen dieser Person und einer anderen Person“ eine Verbrauchsteuer, die sogenannte Fernglücksspielabgabe, zu zahlen ist.

12. Die Definition des „Steuerpflichtigen“ in Section 155(2) FA 2014 umfasst „jede im Vereinigten Königreich ansässige Person“. Dies ist nach der Definition in Section 186(1) FA 2014 „eine Person mit gewöhnlichem Aufenthaltsort im Vereinigten Königreich“ oder „eine nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründete juristische Person“. Unternehmen (einschließlich der Anbieter von Glücksspieldienstleistungen) müssen geeignete Aufzeichnungen führen, um feststellen zu können, ob ein Kunde seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort im Vereinigten Königreich hat oder ob er gewöhnlich außerhalb des Vereinigten Königreichs lebt (vgl. die gemäß Section 187 FA 2014 veröffentlichte Her Majesty's Revenue and Customs Guidance [Leitlinien der Königlichen Finanz- und Zollbehörde]). Sie müssen u. a. die Adresse des Kunden (auf einem Bankauszug in Verbindung mit einer Kreditkarte oder einem Führerschein) oder die Kontakttelefonnummer des Kunden überprüfen. Wenn zwei oder mehr Hinweise auf einen Standort im Vereinigten Königreich vorliegen, müssen sie diesen Kunden als eine im Vereinigten Königreich ansässige Person behandeln und eine Steuererklärung bei der Königlichen Finanz- und Zollbehörde einreichen.

13. Die Fernglücksspielabgabe wird zu einem Satz von 15 % des „Gewinns des Glücksspielanbieters“ aus Fernglücksspielen innerhalb eines bestimmten Bemessungszeitraums erhoben. Der Gewinn errechnet sich im Wesentlichen aus den erhaltenen Spieleinsätzen abzüglich der ausgezahlten Gewinne (vgl. Section 157 FA 2014).

14. In Section 162 FA 2014 heißt es: „Der Anbieter von Glücksspielen haftet für die Fernglücksspielabgabe auf seinen Gewinn aus Fernglücksspielen innerhalb eines bestimmten Bemessungszeitraums.“

Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefragen

15. GBGA ist ein Wirtschaftsverband, dessen Mitglieder vor allem Glücksspielanbieter mit Sitz in Gibraltar sind, die Fernglücksspieldienstleistungen an Kunden innerhalb und außerhalb des Vereinigten Königreichs erbringen. Mindestens 55 % der Fernglücksspieldienstleistungen, die an im Vereinigten Königreich ansässige Kunden erbracht werden, werden von Gesellschaften mit Sitz in Gibraltar erbracht, und fast 90 % der wirtschaftlichen Betätigung von im Vereinigten Königreich ansässigen Kunden auf dem dortigen Fernglücksspielmarkt erbrachten keine Verbrauchsteuern für den Fiskus im Vereinigten Königreich.

16. Unter der Vorgängerregelung der neuen Steuerregelung sahen die einschlägigen steuerrechtlichen Vorschriften des Vereinigten Königreichs vor, dass im Vereinigten Königreich ansässige Anbieter von Fernglücksspieldienstleistungen dort auf ihren Bruttogewinn aus Fernglücksspieldienstleistungen, die an Kunden, wo auch immer diese lebten, erbracht wurden, eine Abgabe zu einem Satz von 15 % zahlten. Nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts war allgemein anerkannt, dass dies zutreffend als eine Steuer „nach Maßgabe des Leistungsorts“ beschrieben werden konnte. Anbieter von Fernglücksspieldienstleistungen, die außerhalb des Vereinigten Königreichs (einschließlich in Gibraltar) ansässig waren, zahlten im Vereinigten Königreich keine Steuer auf die

Fernglücksspieldienstleistungen, die sie an Personen im Vereinigten Königreich erbrachten und die von diesen in Anspruch genommen wurden. Fernglücksspielanbieter mit Sitz in Gibraltar zahlten dort Steuer auf ihre weltweiten Fernglücksspieldienstleistungen zu einem Satz von 1 % des Umsatzes in Bezug auf Online-Oddset-Wetten und Wettaustausch und zu einem Satz von 1 % des Bruttogewinns oder Glücksspielertrags in Bezug auf Online-Kasinos. Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts bestand auch hier Einigkeit, dass dies zutreffend als eine Steuer „nach Maßgabe des Leistungsorts“ beschrieben werden konnte.

17. GBGA wendet sich vor dem vorlegenden Gericht gegen die mit dem Finance Act 2014 eingeführte neue Steuerregelung des Vereinigten Königreichs für bestimmte Glücksspielabgaben. Sie ist nicht damit einverstanden, dass in Gibraltar ansässige Anbieter von Fernglücksspieldienstleistungen solche Dienstleistungen an im Vereinigten Königreich ansässige Personen nicht länger frei von dortiger Steuer erbringen können. Auf die entsprechenden Anbieter kämen zusätzliche Ausgaben zu, um der neuen Steuerregelung und dem neuen Regelungsrahmen nachzukommen, und sie würden, solange es kein Doppelbesteuerungsabkommen gebe oder Gibraltar nicht seine Steuerregelung ändere, auf ein und dieselbe geschäftliche Betätigung mit im Vereinigten Königreich ansässigen Personen sowohl dort als auch in Gibraltar Steuern entrichten.

18. Im Kontext dieses Verfahrens hat der High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Vereinigtes Königreich) mit Beschluss vom 21. September 2015, der beim Gerichtshof am 13. November 2015 eingegangen ist, folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Für die Zwecke von Art. 56 AEUV und im Licht des konstitutionellen Verhältnisses zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich:
 - 1) Sind Gibraltar und das Vereinigte Königreich so zu behandeln, als wären sie für die Zwecke des Unionsrechts Teile eines einzigen Mitgliedstaats und zwar in der Weise, dass Art. 56 AEUV keine Anwendung findet, außer soweit er auf innerstaatliche Maßnahmen zur Anwendung kommen kann? Oder:
 - 2) Hat Gibraltar im Hinblick auf Art. 355 Abs. 3 AEUV den Verfassungsstatus eines gegenüber dem Vereinigten Königreich gesonderten Gebiets innerhalb der Union in dem Sinne, dass die Erbringung von Dienstleistungen zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich für die Zwecke des Art. 56 AEUV als Handel innerhalb der Union zu behandeln ist? Oder:
 - 3) Ist Gibraltar als Drittland oder Drittgebiet zu behandeln, mit der Wirkung, dass das Unionsrecht in Bezug auf den beiderseitigen Handel nur insoweit Anwendung findet, als es zwischen einem Mitgliedstaat und einem Nichtmitgliedstaat Anwendung findet? Oder:
 - 4) Ist das konstitutionelle Verhältnis zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich für die Zwecke des Art. 56 AEUV in irgendeiner anderen Weise zu beurteilen?
2. Stellen nationale steuerliche Maßnahmen mit Merkmalen wie denjenigen der neuen Steuerregelung für die Zwecke des Art. 56 AEUV eine Beschränkung des Rechts auf freien Dienstleistungsverkehr dar?
3. Wenn ja, sind die Ziele, die nach der Erkenntnis des vorlegenden Gerichts mit innerstaatlichen Maßnahmen (wie der neuen Steuerregelung) verfolgt werden, legitime Ziele, die geeignet sind, eine Beschränkung des Rechts auf freien Dienstleistungsverkehr nach Art. 56 AEUV zu rechtfertigen?

19. GBGA und die Regierungen des Vereinigten Königreichs, Belgiens, der Tschechischen Republik, Irlands, Spaniens, Portugals und Gibraltars haben ebenso wie die Europäische Kommission schriftliche Erklärungen eingereicht. Mit Ausnahme der Tschechischen Republik haben alle in der Sitzung vom 4. Oktober 2016 mündlich verhandelt.

Analyse

Erste Frage: Anwendbarkeit von Art. 56 AEUV in einer Situation, die nicht über Gibraltar und das Vereinigte Königreich hinausweist?

20. Mit seiner ersten Frage möchte das vorliegende Gericht im Wesentlichen geklärt wissen, ob Art. 56 AEUV von einem Einzelnen in einer Situation geltend gemacht werden kann, in der der Sachverhalt nicht über das Vereinigte Königreich und Gibraltar hinausweist.

Die Frage: Kann Art. 56 AEUV im Verhältnis zwischen dem Vereinigten Königreich und Gibraltar geltend gemacht werden?

21. Das vorliegende Gericht ist sich nicht sicher, da die Regierung von Gibraltar die Auffassung vertritt, dass aufgrund der gesonderten verfassungsrechtlichen Stellung von Gibraltar die Erbringung von Dienstleistungen durch in Gibraltar ansässige Unternehmen an Personen, die im Vereinigten Königreich ansässig seien, durch das Unionsrecht „geschützt“ sei und jede Beschränkung gerechtfertigt werden müsse. Nach Ansicht der Regierung von Gibraltar gilt dieser Grundsatz unabhängig von der Analyse, ob tatsächliche oder potenzielle Auswirkungen auf den EU-Binnenhandel zwischen Mitgliedstaaten in der Tat gegeben seien.

22. Der Gerichtshof war, so überraschend das erscheinen mag, bisher noch nicht aufgerufen, darüber zu befinden, ob die Dienstleistungsfreiheit *im Verhältnis zwischen* dem Vereinigten Königreich und Gibraltar Anwendung findet. Ebenso wenig hat sich, soweit ich das feststellen kann, das juristische Schrifttum speziell auf die Frage des Verhältnisses zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich konzentriert, soweit die Dienstleistungsfreiheit betroffen ist. Ich kann an diesem Punkt nur vermuten, weshalb das so ist: weil allgemein angenommen wird, dass die Antwort nur sein kann, dass Situationen zwischen dem Vereinigten Königreich und Gibraltar rein innerstaatliche Situationen sind, wenn es um den freien Dienstleistungsverkehr nach Art. 56 AEUV geht. Jedenfalls handelt es sich meiner Ansicht nach bei dem vorliegenden Fall um eine rein innerstaatliche Situation, was bedeutet, dass Art. 56 AEUV nicht geltend gemacht werden kann.

23. Dem ist aus folgenden Gründen so.

Vertragsbestimmungen: Art. 52 EUV und Art. 355 AEUV

24. Nach Art. 52 Abs. 1 EUV gelten die Verträge für die 28 Mitgliedstaaten. Diese Bestimmung bestätigt einen allgemeinen Grundsatz des Völkerrechts, wonach internationale Organisationen über kein eigenes Hoheitsgebiet verfügen, sondern aus den Hoheitsgebieten ihrer Mitgliedstaaten bestehen⁵. Überdies bestimmt Art. 29 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969⁶, dass, sofern keine abweichende Absicht aus dem Vertrag hervorgeht oder anderweitig festgestellt ist, ein Vertrag jede Vertragspartei hinsichtlich ihres gesamten Hoheitsgebiets bindet. Das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats bestimmt sich nach innerstaatlichem Recht und Völkerrecht⁷.

25. Art. 52 Abs. 2 EUV fügt hinzu, dass der räumliche Geltungsbereich der Verträge in Art. 355 AEUV im Einzelnen angegeben wird.

26. Art. 355 Abs. 3 AEUV bestimmt seinerseits, dass zusätzlich zu den Bestimmungen des Art. 52 EUV gilt, dass die Verträge auf die europäischen Hoheitsgebiete Anwendung finden, deren auswärtige Beziehungen ein Mitgliedstaat wahrnimmt. Diese Bestimmung hat ihren Ursprung in Art. 79 des Pariser Vertrags von 1951 über die Gründung der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl⁸. Die Ursprungsbestimmung des EGKS-Vertrags war für das Saarland konzipiert worden⁹. Später enthielten sowohl der EWG-Vertrag¹⁰ als auch der Euratom-Vertrag¹¹ eine Klausel vergleichbaren Wortlauts. Heutzutage wird Art. 355 Abs. 3 AEUV dahin aufgefasst, dass er auf die Situation von Gibraltar ausgerichtet ist. Dies ist vom Gerichtshof bestätigt worden, wie im Einzelnen noch zu sehen sein wird¹². Außerdem stellen das Königreich Spanien und das Vereinigte Königreich in der rechtlich nicht bindenden, aber gleichwohl erhellenden Erklärung Nr. 55 zur Schlussakte der Regierungskonferenz, die den Vertrag von Lissabon angenommen hat, fest, dass „[d]ie Verträge ... für Gibraltar als ein europäisches Gebiet, dessen auswärtige Beziehungen ein Mitgliedstaat wahrnimmt[, gelten]“ und dass „[d]ies ... keine Änderungen der jeweiligen Standpunkte der betreffenden Mitgliedstaaten mit sich [bringt]“.

27. Man kann also mit Fug und Recht feststellen, wie von der Regierung von Gibraltar auch zutreffend vorgetragen worden ist, dass sich die Anwendung des Unionsrechts auf Gibraltar von einer anderen Vertragsgrundlage ableitet (Art. 355 Abs. 3 AEUV), als sie für das Vereinigte Königreich gilt (Art. 52 Abs. 1 EUV).

28. Worüber Art. 355 Abs. 3 AEUV nichts sagt, ist das Verhältnis zwischen dem Vereinigten Königreich und Gibraltar, wenn es um die Anwendung der Grundfreiheiten geht. Unmittelbar aus dieser Bestimmung ersichtlich ist lediglich, dass das Unionsrecht auf Gibraltar Anwendung findet.

5 — Siehe Kokott, J., in Streinz, R. (Hrsg.), *EUV/AEUV*, Beck, 2. Aufl., München 2012, Artikel 52 EUV, Nr. 1.

6 — *United Nations Treaty Series*, Bd. 788, S. 354.

7 — Siehe in diesem Zusammenhang auch Urteil vom 29. März 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, Rn. 54), wo der Gerichtshof in Bezug auf Art. 299 EG, die Vorgängerbestimmung von Art. 355 AEUV, befand: „Da der Vertrag keine genauere Definition des der Hoheit der einzelnen Mitgliedstaaten unterstehenden Gebiets gibt, ist es Sache jedes Mitgliedstaates, im Einklang mit den Regeln des Völkerrechts die Ausdehnung und Grenzen dieses Gebiets festzulegen.“

8 — Siehe Art. 79 Abs. 1 EGKS-Vertrag: „Dieser Vertrag findet auf die europäischen Gebiete der Hohen Vertragsschließenden Teile Anwendung. Er findet ebenso auf die europäischen Gebiete Anwendung, deren auswärtige Angelegenheiten ein Unterzeichnerstaat übernimmt; bezüglich der Saar ist ein Briefwechsel zwischen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Regierung der Französischen Republik diesem Vertrag beigelegt.“

9 — Interessanterweise hatte bei Inkrafttreten des Vertrags von Rom am 1. Januar 1958 die Saarland-Frage eine Lösung gefunden. Dennoch fand die einschlägige Bestimmung des EGKS-Vertrags Eingang in den EWG-Vertrag, obwohl die Situation des Saarlands mit dem Saarvertrag von 1956 geregelt worden war, in dessen Folge das Saarland am 1. Januar 1957 zum zehnten Bundesland der Bundesrepublik Deutschland wurde. Die volle wirtschaftliche Eingliederung in die Bundesrepublik einschließlich der Einführung der D-Mark erfolgte Mitte 1959.

10 — Siehe Art. 227 Abs. 4 EWG-Vertrag und später, nach der Neunummerierung infolge des Vertrags von Amsterdam, Art. 299 Abs. 4 EG-Vertrag. Der Wortlaut der betreffenden Bestimmung, die sich nun in Art. 355 Abs. 3 AEUV findet, blieb seit 1957 unverändert.

11 — Siehe Art. 198 Abs. 2 Euratom-Vertrag.

12 — Siehe Urteil vom 12. September 2006, Spanien/Vereinigtes Königreich (C-145/04, EU:C:2006:543, Rn. 19).

Rechtsprechung zu Gibraltar

29. Der Gerichtshof war in einer Reihe von Fällen mit Situationen befasst, die in irgendeiner Hinsicht mit Gibraltar zu tun hatten.

– Rechtssache C-145/04, Spanien/Vereinigtes Königreich

30. Die Rechtssache C-145/04 ist einer der seltenen Fälle, in denen ein Mitgliedstaat ein Vertragsverletzungsverfahren gegen einen anderen Mitgliedstaat nach Art. 259 AEUV einleitete. Das Königreich Spanien war der Ansicht, das Vereinigte Königreich habe das Unionsrecht durch seine Vorkehrungen für die Teilnahme der Einwohner von Gibraltar an den Wahlen zum Europäischen Parlament und insbesondere dadurch verletzt, dass es die Stimmabgabe durch Personen vorgesehen habe, die in diesem Gebiet wohnten, aber nicht die Angehörigkeit eines Mitgliedstaats und damit auch nicht die Unionsbürgerschaft besäßen. In jenem Fall hatte der Gerichtshof hauptsächlich darüber zu entscheiden, ob das Vereinigte Königreich Personen, die in Gibraltar wohnten, aber nicht Angehörige eines Mitgliedstaats und damit auch keine Unionsbürger waren, das Wahlrecht bei den Wahlen zum Europäischen Parlament gewähren durfte. Der Gerichtshof wies die Klage des Königreichs Spanien ab¹³.

31. Der Grund, weshalb ich jene Rechtssache hier erwähne, ist, dass sie einen gelungenen und für den vorliegenden Fall allgemein hilfreichen geschichtlichen und politischen Überblick bietet.

32. Der Gerichtshof führte damals aus: „Der König von Spanien trat Gibraltar durch den zwischen ihm und der Königin von Großbritannien am 13. Juli 1713 im Rahmen der Verträge zur Beendigung des spanischen Erbfolgekriegs geschlossenen Vertrag von Utrecht an die britische Krone ab. Artikel X letzter Satz dieses Vertrags bestimmt, dass die britische Krone, sollte sie jemals die Absicht haben, das Eigentum an der Stadt Gibraltar zu verschenken, zu verkaufen oder auf irgendeine andere Art und Weise zu veräußern, der spanischen Krone vor allen anderen Interessenten ein vorrangiges Erwerbsrecht einzuräumen hat. Gibraltar ist derzeit eine Kolonie der britischen Krone. Es gehört nicht zum Vereinigten Königreich. Ein von der Königin ernannter Gouverneur sowie für bestimmte innere Angelegenheiten ein Chief Minister und auf lokaler Ebene gewählte Minister üben dort die Exekutivgewalt aus. Letztere haben sich vor dem House of Assembly zu verantworten, das alle fünf Jahre gewählt wird. Das House of Assembly kann Gesetze über bestimmte innere Angelegenheiten beschließen. Der Gouverneur kann jedoch die Billigung eines Gesetzes verweigern. Außerdem können das Parlament des Vereinigten Königreichs und die Queen in Council für Gibraltar geltende Gesetze erlassen. In Gibraltar wurden eigene Gerichte geschaffen. Gegen die Urteile des obersten Gerichts von Gibraltar kann jedoch vor dem Judicial Committee of the Privy Council Rechtsmittel eingelegt werden. Gibraltar ist nach dem Gemeinschaftsrecht ein europäisches Hoheitsgebiet, dessen auswärtige Beziehungen ein Mitgliedstaat wahrnimmt, im Sinne von [Art. 355 Abs. 3 AEUV], auf das die Bestimmungen des EG-Vertrags Anwendung finden. Die Akte über die Bedingungen des Beitritts des Königreichs Dänemark, Irlands und des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland und die Anpassungen der Verträge (ABl. 1972, L 73, S. 14) sieht jedoch vor, dass bestimmte Teile des EG-Vertrags auf Gibraltar nicht anwendbar sind.“¹⁴

33. Der Gerichtshof ist sich also bereits dessen gewahr, dass Gibraltar *nicht* zum Vereinigten Königreich gehört.

13 — Siehe Urteil vom 12. September 2006, Spanien/Vereinigtes Königreich (C-145/04, EU:C:2006:543, Rn. 80). Bei jener Rechtssache, die ein gutes Beispiel für die Zusammenarbeit zwischen den Gerichtshöfen in Straßburg und in Luxemburg ist, ging es letztlich um die Durchführung des Matthews-Urteils des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte durch das Vereinigte Königreich. Siehe Urteil des EGMR vom 18. Februar 1999, Nr. 24833/94, Matthews/Vereinigtes Königreich, ECLI:CE:ECHR:1999:0218JUD002483394.

14 — Siehe Urteil vom 12. September 2006, Spanien/Vereinigtes Königreich (C-145/04, EU:C:2006:543, Rn. 14 bis 19). Siehe auch Urteil vom 30. April 2002, Government of Gibraltar/Kommission (T-195/01 und T-207/01, EU:T:2002:111, Rn. 12).

– *Rechtssache C-30/01, Kommission/Vereinigtes Königreich*

34. In der Rechtssache C-30/01, Kommission/Vereinigtes Königreich, begehrte die Kommission vom Gerichtshof die Feststellung, dass das Vereinigte Königreich in Bezug auf Gibraltar den Erlass einer Reihe von Rechts- und Verwaltungsvorschriften zur Umsetzung mehrerer den freien Warenverkehr betreffender Richtlinien auf dem Gebiet des Binnenmarkts versäumt habe.

35. Der Gerichtshof wies die Klage der Kommission ab und befand, dass der Ausschluss Gibaltars vom Zollgebiet der Union bedeutet, dass auf es weder die Normen des Vertrags über den freien Warenverkehr noch die des abgeleiteten Unionsrechts anwendbar sind, die für den freien Warenverkehr darauf abzielen, gemäß den Art. 114 und 115 AEUV eine Angleichung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten sicherzustellen¹⁵. Dies ist meiner Ansicht nach eine logische Schlussfolgerung vor dem Hintergrund, dass Gibraltar, wie oben gesehen, vom Zollgebiet der Union ausgeschlossen ist. In dieser Hinsicht muss deshalb, wie von Generalanwalt Tizzano in jener Rechtssache ausgeführt, „Gibraltar für die Zwecke der Gemeinschaftsvorschriften über den Warenverkehr wie ein Drittland behandelt werden“¹⁶.

36. Abgesehen davon wird aus der Rechtssache C-30/01 ersichtlich, dass Vertragsverletzungsverfahren nach den Art. 258 ff. AEUV, wenn es um die Situation von Gibraltar geht, gegen das Vereinigte Königreich eingeleitet werden.

37. Das ist meiner Ansicht nach ein erster Hinweis darauf, dass wir es hier im vorliegenden Fall mit einer rein innerstaatlichen Situation zu tun haben. Es ist das Vereinigte Königreich und nicht Gibraltar, das mit der Ratifizierung der Verträge Verpflichtungen gegenüber den übrigen Mitgliedstaaten eingegangen ist. Deshalb werden Vertragsverletzungsverfahren in Bezug auf Gibraltar denkrichtig gegen das Vereinigte Königreich angestrengt. Käme die Dienstleistungsfreiheit zwischen dem Vereinigten Königreich und Gibraltar zur Anwendung, würde dies, wie von der Kommission zutreffend aufgezeigt, bedeuten, dass das Vereinigte Königreich kraft der Verträge eine Verpflichtung gegenüber sich selbst einginge. Das wäre ziemlich seltsam.

38. Auch können Vertragsverletzungsverfahren, wenn sie gegen Gibraltar nicht angestrengt werden können, in Ermangelung des Status als EU-Mitgliedstaat logischerweise nicht von Gibraltar eingeleitet werden¹⁷. Beim Erlass von Rechtsvorschriften durch Gibraltar, gegen die die Kommission oder in der Tat das Vereinigte Königreich oder ein anderer Mitgliedstaat unter Berufung auf Art. 56 AEUV vorgehen sollte, könnte es nicht nach Art. 258 oder 259 AEUV belangt werden. Das Vereinigte Königreich müsste sogar wegen von Gibraltar erlassener Rechtsvorschriften gegen sich selbst klagen. Das wäre noch merkwürdiger¹⁸.

15 — Siehe Urteil vom 23. September 2003, Kommission/Vereinigtes Königreich (C-30/01, EU:C:2003:489, Rn. 59).

16 — Siehe Schlussanträge des Generalanwalts Tizzano in der Rechtssache Kommission/Vereinigtes Königreich (C-30/01, EU:C:2003:25, Nr. 62).

17 — Siehe Art. 259 AEUV.

18 — Gibraltar kann übrigens auch keine Nichtigkeitsklage nach Art. 263 Abs. 1 AEUV erheben, siehe Urteil vom 29. Juni 1993, Gibraltar/Rat (C-298/89, EU:C:1993:267, Rn. 14). Im Zusammenhang von Nichtigkeitsklagen gegen Handlungen der Union wird es als nicht privilegierter Kläger nach Art. 263 Abs. 4 AEUV behandelt, der nur unter den engen Voraussetzungen dieser Bestimmung Klage erheben kann.

– *Rechtssachen betreffend die Dienstleistungsfreiheit im Fall von Internetwetten*

39. Im spezifischen Kontext der Dienstleistungsfreiheit gemäß dem Vertrag entscheidet der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass ein Unternehmen mit Sitz in Gibraltar ein in einem Mitgliedstaat niedergelassener privater Wirtschaftsteilnehmer ist¹⁹, ohne Art. 355 Abs. 3 AEUV überhaupt zu erwähnen²⁰. Das bedeutet auch, dass ein solches Unternehmen in den Genuss der in Art. 56 AEUV niedergelegten Rechte kommen und seine Dienstleistungen über das Internet „in einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem [es] ansässig ist“, anbieten kann²¹. Natürlich betrafen jene Rechtssachen vor dem Gerichtshof nur Situationen im Verhältnis zwischen Gibraltar und einem anderen Mitgliedstaat als dem Vereinigten Königreich.

40. Weitere Erkenntnisse lassen sich jenen Rechtssachen nicht entnehmen. Wenn Gibraltar unstreitig und eindeutig kein Drittland ist, muss es logischerweise für die Zwecke des Art. 56 AEUV Teil eines Mitgliedstaats sein.

41. Das vorliegende Gericht fragt sich jedoch, ob, anstatt das Vereinigte Königreich und Gibraltar für die Zwecke des Art. 56 AEUV als eins zu behandeln, befunden werden kann, dass Gibraltar den verfassungsrechtlichen Status eines gegenüber dem Vereinigten Königreich gesonderten Gebiets innerhalb der Union hat, so dass die Erbringung von Dienstleistungen zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich für die Zwecke des Art. 56 AEUV als Handel innerhalb der Union zu behandeln ist.

42. Für mich ist nicht ersichtlich, wie Art. 355 Abs. 3 AEUV in irgendeiner Weise in diesem Sinne verstanden werden könnte.

Rechtsprechung zu anderen Gebieten

– *Rechtssache C-355/89, Barr und Montrose*

43. Die Regierung von Gibraltar verweist auf die Schlussanträge von Generalanwalt Jacobs in der Rechtssache Barr und Montrose Holdings. Nach den dortigen Ausführungen betrifft die Freizügigkeit der Arbeitnehmer zwischen dem Vereinigten Königreich und der Insel Man „nicht ‚einen Mitgliedstaat rein intern‘, denn die Insel Man ist ... nicht Teil des Vereinigten Königreichs“²².

44. Offen gesagt sehe ich keine rechtliche Verbindung zu dem hier in Rede stehenden Fall, denn die rechtliche Regelung für die Insel Man unterscheidet sich von der für Gibraltar. Was die Insel Man und Gibraltar gemeinsam haben, ist, dass sie nicht Teil des Vereinigten Königreichs sind.

45. Art. 355 Abs. 5 Buchst. c AEUV bestimmt, dass abweichend von Art. 52 EUV und Art. 355 Abs. 1 bis 4 AEUV die Verträge auf die Kanalinseln und die Insel Man nur insoweit Anwendung finden, als dies erforderlich ist, um die Anwendung der Regelung sicherzustellen, die in dem am 22. Januar 1972 unterzeichneten Vertrag über den Beitritt neuer Mitgliedstaaten zur Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und zur Europäischen Atomgemeinschaft für diese Inseln vorgesehen ist. Art. 2 des Protokolls Nr. 3 zur Beitrittsakte für das Vereinigte Königreich wiederum bestimmt, dass

19 — Siehe z. B. Urteil vom 8. September 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional und Baw International (C-42/07, EU:C:2009:519, Rn. 20). Jene Rechtssache betraf die Vermarktung einer Reihe von Glücksspielen in Portugal, die über das Internet von einem Unternehmen mit Sitz in Gibraltar angeboten wurden. In Rn. 49 des Urteils befand der Gerichtshof, dass das betreffende Unternehmen „ein in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassener Wirtschaftsteilnehmer“ war.

20 — Demgegenüber erwähnt Generalanwalt Bot in seinen Schlussanträgen in der Rechtssache Liga Portuguesa de Futebol Profissional und Baw International (C-42/07, EU:C:2008:560, Nrn. 184 ff.) Art. 355 Abs. 3 AEUV, auch wenn er in den Nrn. 225 und 232 dann annimmt, dass das fragliche Unternehmen in einem Mitgliedstaat ansässig ist.

21 — Siehe Urteil vom 8. September 2010, Carmen Media Group (C-46/08, EU:C:2010:505, Rn. 52).

22 — Siehe Schlussanträge des Generalanwalts Jacobs in der Rechtssache Barr und Montrose Holdings (C-355/89, EU:C:1991:5, Nr. 22).

die in Art. 45 AEUV verankerte Arbeitnehmerfreizügigkeit auf die Insel Man *keine* Anwendung findet. Deshalb ist die Situation zwischen dem Vereinigten Königreich und der Insel Man, was Art. 45 AEUV betrifft, logischerweise keine rein interne Situation. Außerdem entschied oder besser bestätigte der Gerichtshof, dass nach Art. 2 des Protokolls Nr. 3 die Rechte, die die Staatsangehörigen der Insel Man im Vereinigten Königreich genießen, durch die Beitrittsakte nicht berührt werden, dass aber der besagte Artikel klarstellt, dass für diese Personen nicht die Gemeinschaftsbestimmungen über die Freizügigkeit und den freien Dienstleistungsverkehr gelten²³, und dass weder dieser Artikel noch sonstige Bestimmungen des genannten Protokolls so verstanden werden können, dass sie die Behörden der Insel Man dazu verpflichten würden, natürliche oder juristische Personen der Gemeinschaft ebenso zu behandeln, wie Staatsangehörige der Insel Man im Vereinigten Königreich behandelt werden²⁴. Somit hat, wie auch die Kommission betont, aus dem Blickwinkel des Unionsrechts ein Staatsbürger des Vereinigten Königreichs, der sich auf die Insel Man begibt, die gleichen Rechte wie jeder andere Angehörige eines Mitgliedstaats. Die Aussage von Generalanwalt Jacobs ist daher in diesem Zusammenhang zu sehen und als solche im vorliegenden Fall nicht unmittelbar relevant.

– *Rechtssache C-293/02, Jersey Produce Marketing Organisation*

46. Weit förderlicher für die Beantwortung der ersten Frage in der vorliegenden Rechtssache ist die Rechtssache Jersey Produce Marketing Organisation.

47. Auf Jersey ansässige Erzeuger durften ihre Kartoffeln nicht in das Vereinigte Königreich ausführen, wenn sie nicht beim Jersey Potato Export Marketing Board registriert waren und mit ihm eine Vermarktungsvereinbarung geschlossen hatten. Diese Erzeuger wollten sich auf Art. 35 AEUV berufen. Der Gerichtshof hatte somit zu klären, ob für die Zwecke des AEU-Vertrags der Handel mit solchen Erzeugnissen zwischen Jersey und dem Vereinigten Königreich als Warenverkehr zwischen Mitgliedstaaten zu behandeln war oder ob für die Zwecke jener Rechtssache Jersey und das Vereinigte Königreich als ein einziger Mitgliedstaat zu behandeln waren.

48. Genau wie Gibraltar gehört Jersey nicht zum Vereinigten Königreich. Der Gerichtshof selbst hat festgestellt, dass sie im Sinne von Art. 355 Abs. 3 AEUV ein Hoheitsgebiet ist, dessen auswärtige Beziehungen dieser Mitgliedstaat wahrnimmt²⁵. Der einzige Unterschied in der rechtlichen Behandlung zwischen Gibraltar und Jersey ist, dass für Letztere Art. 355 Abs. 5 Buchst. c AEUV gilt, der gegenüber Art. 355 Abs. 3 AEUV *lex specialis* ist. Infolge dieser speziellen Bestimmung finden die Bestimmungen des Vertrags auf Jersey nicht umfassend, sondern nur teilweise – in den Grenzen der für sie errichteten Sonderregelung – Anwendung. In dieser Hinsicht ist die allgemeine Rechtslage in Bezug auf Jersey identisch mit der Rechtslage der Insel Man.

49. Der springende Punkt ist nun, dass jene Rechtssache die Vertragsbestimmungen über den freien Warenverkehr betraf und im Gegenteil zu der Situation in der Rechtssache Barr und Montrose Holdings auf die Kanalinseln keine Bestimmungen der Sonderregelung Anwendung fanden. Dementsprechend entschied der Gerichtshof, dass „die Kanalinseln, die Insel Man und das Vereinigte Königreich im Rahmen der Anwendung der [Art. 28, 30, 34 und 35 AEUV] einem einzigen Mitgliedstaat gleichzustellen sind“²⁶.

50. Nichts anderes kann oder sollte meiner Ansicht nach für die Situation des Vereinigten Königreichs und Gibaltars gelten, wenn es um den freien Dienstleistungsverkehr nach Art. 56 AEUV geht.

23 — Siehe Urteil vom 3. Juli 1991, Barr und Montrose Holdings (C-355/89, EU:C:1991:287, Rn. 22).

24 — Siehe Urteil vom 3. Juli 1991, Barr und Montrose Holdings (C-355/89, EU:C:1991:287, Rn. 23).

25 — Siehe Urteil vom 8. November 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664, Rn. 43).

26 — Siehe Urteil vom 8. November 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664, Rn. 54).

Sonstige Erwägungen

51. Die Regierung von Gibraltar betont, Art. 355 Abs. 3 AEUV sei anhand seines Ziels und Zwecks auszulegen, nämlich die wirksame Anwendung des Unionsrechts in Bezug auf die von dieser Bestimmung betroffenen europäischen Hoheitsgebiete sicherzustellen. Dieser Zweck umfasse die Errichtung eines Binnenmarkts „ohne Binnengrenzen“ (siehe Art. 26 Abs. 2 AEUV). Deshalb verlange Art. 355 Abs. 3 AEUV bei richtiger Auslegung freien Dienstleistungsverkehr zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich. Eine Analogie zwischen Gibraltar und den Kanalinseln sowie der Insel Man – auf die Art. 355 Abs. 5 Buchst. c AEUV Anwendung finde – sei unangebracht.

52. Dem kann ich nicht zustimmen.

53. Mit dieser Logik könnte man jeden innerstaatlichen Sachverhalt unter die Binnenmarktfreiheiten subsumieren. Der Gerichtshof hat die Wendung „ohne Binnengrenzen“ in Art. 26 Abs. 2 AEUV unterstützungshalber herangezogen. In der Rechtssache Carbonati Apuani, einem Fall betreffend eine Marmorabgabe auf in einer bestimmten Gemeinde²⁷ abgebauten Marmor, verwies er z. B. auf Art. 26 Abs. 2 AEUV²⁸, um sein grundlegendes Argument zu erhärten, dass der Grundsatz der Zollunion als solcher gebietet, dass der freie Warenverkehr nicht nur im zwischenstaatlichen Handel, sondern darüber hinaus im gesamten Zollunionsgebiet allgemein sichergestellt wird²⁹.

54. Diese Erwägungen sind ganz auf die Errichtung einer Zollunion zugeschnitten³⁰. Jede territoriale Abgrenzung, auch im Innern eines Mitgliedstaats, hat zwangsläufig Konsequenzen für den freien Warenverkehr in der gesamten Union. Deshalb können solche Erwägungen nicht auf den freien Dienstleistungsverkehr als solchen übertragen werden.

55. Überdies handelte es sich, wie auch die Kommission in ihren Erklärungen vorbringt, in der Rechtssache Carbonati Apuani nicht um einen Fall eines rein innerstaatlichen Sachverhalts. Die fragliche Abgabe beeinträchtigte nämlich ihrer Art und ihrem Inhalt nach den Handel zwischen Mitgliedstaaten³¹. Das Gleiche gilt für frühere Rechtssachen, auf die der Gerichtshof in jener Rechtssache konkret verwies³².

56. Wie auch immer man es betrachtet, ist in Art. 56 AEUV im Kontext des freien Dienstleistungsverkehrs von „Angehörige[n] der Mitgliedstaaten“³³ die Rede. Art. 355 Abs. 3 AEUV fügt keinen neuen Mitgliedstaat hinzu. Also können Gibraltar und das Vereinigte Königreich für die Zwecke der Anwendung von Art. 56 AEUV nur ein einziger Mitgliedstaat sein.

57. Kurz: Ich verstehe Art. 355 Abs. 3 AEUV dahin, dass er keine neuen oder zusätzlichen Rechte (oder Pflichten) im Verhältnis zwischen dem Vereinigten Königreich und Gibraltar schafft, die zu denjenigen hinzukämen, die sich aus dem Verfassungsrecht beider ergeben.

27 — Carrara in der Toskana (Italien).

28 — Siehe Urteil vom 9. September 2004, Carbonati Apuani (C-72/03, EU:C:2004:506, Rn. 23).

29 — Siehe Urteil vom 9. September 2004, Carbonati Apuani (C-72/03, EU:C:2004:506, Rn. 22).

30 — Gibraltar gehört jedenfalls, wie bereits gesehen, nicht zur Zollunion.

31 — Siehe Urteil vom 9. September 2004, Carbonati Apuani (C-72/03, EU:C:2004:506, Rn. 26).

32 — Siehe Urteil vom 9. August 1994, Lancry u. a. (C-363/93 und C-407/93 bis C-411/93, EU:C:1994:315, Rn. 30); siehe in diesem Sinne für Maßnahmen mit gleicher Wirkung wie eine mengenmäßige Beschränkung Urteile vom 15. Dezember 1982, Oosthoek's Uitgeversmaatschappij (286/81, EU:C:1982:438, Rn. 9), vom 15. Dezember 1993, Ligur Carni u. a. (C-277/91, C-318/91 und C-319/91, EU:C:1993:927, Rn. 36 und 37), vom 13. Januar 2000, TK-Heimdienst (C-254/98, EU:C:2000:12, Rn. 27 bis 31), und vom 5. Dezember 2000, Guimont (C-448/98, EU:C:2000:663, Rn. 21 bis 23).

33 — Hervorhebung nur hier.

Schlussfolgerung

58. Ich schlage dem Gerichtshof deshalb vor, die erste Frage dahin zu beantworten, dass das Vereinigte Königreich und Gibraltar für die Zwecke der Anwendung von Art. 56 AEUV als ein einziger Mitgliedstaat anzusehen sind.

Zweite Frage: Beschränkung im Sinne des Art. 56 AEUV?

Hypothetischer Charakter der zweiten Frage

59. Mit seiner Frage möchte das vorliegende Gericht wissen, ob die Einführung der Fernglücksspielabgabe eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs nach Art. 56 AEUV darstellt.

60. Da die Bestimmungen des AEU-Vertrags über den freien Dienstleistungsverkehr auf einen Sachverhalt, dessen Merkmale sämtlich nicht über die Grenzen eines Mitgliedstaats hinausweisen, keine Anwendung finden³⁴, ist die zweite Frage hypothetisch.

61. Sollte der Gerichtshof jedoch in Bezug auf die erste Frage zu einem anderen Ergebnis gelangen und der Auffassung sein, dass Art. 56 AEUV auf den vorliegenden Fall Anwendung findet, wäre diese Bestimmung zu prüfen.

62. Das Gleiche gilt übrigens, falls der Gerichtshof befinden sollte, dass ein Interesse daran besteht, dass er, obwohl der Ausgangsrechtsstreit (für die Zwecke des Art. 56 AEUV) nicht über die Grenzen eines Mitgliedstaats hinausweist, eine materielle Frage aus einem der jüngst im Urteil Ullens de Schooten zusammengefassten Gründe³⁵ beantwortet. Allerdings wäre ich an dieser Stelle vorsichtig: Unter der Annahme, dass es sich im vorliegenden Fall um einen rein innerstaatlichen Sachverhalt handelt, kann ich nicht erkennen, wie das vorliegende Gericht im Einklang mit den Anforderungen des Art. 94 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs angegeben hätte, inwieweit der bei ihm anhängige Rechtsstreit trotz seines rein innerstaatlichen Charakters einen Anknüpfungspunkt zu den Vorschriften des Unionsrechts über den freien Dienstleistungsverkehr aufweist, der die Auslegung im Wege der Vorabentscheidung für die Entscheidung dieses Rechtsstreits erforderlich macht³⁶. Es sieht nämlich so aus, als konzentrierte sich das vorliegende Gericht allein darauf, ob der Sachverhalt des im Ausgangsverfahren streitigen Falls innerstaatlich ist oder nicht, und nicht darauf, ob es für den Fall eines innerstaatlichen Sachverhalts Anknüpfungspunkte zum Unionsrecht gibt.

63. Die nachfolgenden Ausführungen ergehen daher lediglich auf solch hypothetischer Grundlage.

Wesentliche Merkmale der neuen Steuerregelung

64. Nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts stellt sich die Situation nach Einführung der neuen Steuerregelung wie folgt dar: 1. Eine Abgabe des Vereinigten Königreichs (oder „Fernglücksspielabgabe“) wird auf die Teilnahme eines „Steuerpflichtigen“ an Fernglücksspielen von Glücksspielanbietern erhoben, wobei es nicht darauf ankommt, ob die Glücksspielanbieter im Vereinigten Königreich, in Gibraltar oder anderswo in der Welt ansässig sind; 2. „Steuerpflichtiger“ ist jede im Vereinigten Königreich ansässige Person (dabei handelt es sich wiederum um „eine Person mit gewöhnlichem Aufenthaltsort im Vereinigten Königreich“ oder „eine nach dem Recht des Vereinigten

34 — Diese ständige Rechtsprechung wurde erst jüngst bestätigt im Urteil vom 15. November 2016, Ullens de Schooten (C-268/15, EU:C:2016:874, Rn. 47 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35 — Siehe Urteil vom 15. November 2016, Ullens de Schooten (C-268/15, EU:C:2016:874, Rn. 50 bis 53).

36 — Siehe Urteil vom 15. November 2016, Ullens de Schooten (C-268/15, EU:C:2016:874, Rn. 55).

Königreichs gegründete juristische Person“); 3. der Satz der Fernglücksspielabgabe im Vereinigten Königreich beträgt 15 % des Gewinns (im Sinne der Begriffsbestimmung) des Glücksspielanbieters im Bezugszeitraum; 4. die Abgabe wird von den Glücksspielanbietern entrichtet, und die Entrichtung ist eine Voraussetzung dafür, dass sie ihre Glücksspielerlaubnis behalten; 5. die Höhe des Gewinns eines Glücksspielanbieters für einen Bemessungszeitraum in Bezug auf normales Glücksspiel errechnet sich aus der Gesamtheit der im Bemessungszeitraum an ihn gezahlten Einsätze für normales Glücksspiel abzüglich des Betrags seiner Ausgaben in Bezug auf diesen Zeitraum für Preise für solches Glücksspiel; 6. der für die Gewinnermittlung zu berücksichtigende Teil der Einnahmen und der Ausgaben des Anbieters ist buchmäßig und von anderen Einnahmen und Ausgaben des Anbieters gesondert festzustellen; 7. das Ergebnis dieser Feststellung kann als solches in eine Berechnung des Gewinns des Anbieters aus allen seinen Tätigkeiten übernommen werden; 8. bei der Feststellung und Quantifizierung dieses Ergebnisses werden Verwaltungs- oder sonstige Ausgaben (z. B. Miete und Löhne) oder die 15%-Abgabe auf den betreffenden Betrag (d. h. auf den Unterschiedsbetrag zwischen den festgelegten Einnahmen und den festgelegten Ausgaben) nicht berücksichtigt.

65. Entscheidend ist, dass, wie vom vorlegenden Gericht ausgeführt, die wesentliche Änderung und die wesentliche Wirkung der Fernglücksspielabgabe darin bestehen, dass eine Abgabe auf einen definierten Nettogewinn aus einem bestimmten Markt festgesetzt und erhoben wird und dieser Markt und dieser Gewinn für alle Anbieter von Fernglücksspieldienstleistungen auf dem betreffenden Markt in derselben Weise festgelegt werden.

„Extraterritorialität“

66. GBGA und die Regierung von Gibraltar machen geltend, die nach der neuen Steuerregelung zu entrichtenden Abgaben seien als extraterritoriale Steuern anzusehen, da mit ihnen nicht der Verbrauch oder der Verbraucher besteuert werde, sondern der Gewinn von außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässigen Dienstleistungserbringern. Durch ihre Festsetzung auf 15 % des Bruttogewinns eines Anbieters aus Glücksspielen – oder der Nettospieleinsätze –, d. h. der gesamten von im Vereinigten Königreich ansässigen Personen stammenden Einnahmen des Anbieters abzüglich des als Gewinn an im Vereinigten Königreich ansässige Personen ausgezahlten Betrags, werde die Abgabe als ein fixer Anteil des Gesamtgewinns des Anbieters aus Glücksspielumsätzen mit im Vereinigten Königreich ansässigen Personen festgesetzt. Da der Anbieter nicht mit jedem Umsatz Gewinn erziele (weil manchmal der Spieler gewinne), könne sie nicht als Abgabe auf die Teilnahme an Glücksspielen verstanden werden. Verbraucher könnten sich ausgiebig dem Glücksspiel widmen, aber solange sie gewannen, brauche der Anbieter keine Abgabe auf ihren Verbrauch zu entrichten. Da die Nettospieleinsätze als Gesamtbetrag über einen Zeitraum von drei Monaten errechnet würden, sei es nicht möglich, die vom Anbieter zu entrichtende Abgabe anteilig einem konkreten Konsum von Glücksspieldienstleistungen durch einen Verbraucher zuzuordnen.

67. Die Regierung des Vereinigten Königreichs vertritt die gegenteilige Auffassung, dass mit der neuen Steuerregelung inländische Glücksspielabgaben auferlegt würden, die ihrer Natur nach nicht diskriminierend seien. Besteuert werde eine wirtschaftliche Betätigung in Form des Konsums von Glücksspieldienstleistungen im Vereinigten Königreich durch Personen, die ihren gewöhnlichen Aufenthaltsort im Inland hätten, oder durch inländische juristische Personen. Die Fernglücksspielabgabe werde auf die Teilnahme eines Steuerpflichtigen an Fernglücksspielen erhoben. Der Steuerpflichtige sei der Empfänger der Glücksspieldienstleistung, auch wenn die Abgabe vom Glücksspielanbieter abzuführen sei. Die hinsichtlich dieser Teilnahme zu zahlende Abgabe werde nicht unter Heranziehung des Gewinns des Diensteanbieters errechnet, sondern vielmehr bezogen auf die aus Glücksspielen anfallenden Beträge abzüglich der als Gewinne ausbezahlten Beträge. Das bedeute, dass es sich um eine Abgabe auf die aggregierten Netto-Spieleinsätze handle. Unabhängig von der Berechnungsmethode bleibe sie eine Abgabe auf die Teilnahme an Fernglücksspielen. Deshalb handle es sich nicht um eine extraterritoriale Abgabe.

68. Ich halte es für terminologisch unglücklich, im Kontext des vorliegenden Falls von Extraterritorialität zu sprechen. In Ermangelung einer Harmonisierung steht es einem (Mitglied-)Staat aufgrund seiner Steuerhoheit grundsätzlich frei, einseitig zu bestimmen, wen er wo und unter welchen Voraussetzungen besteuert, was sowohl für direkte als auch für indirekte Steuern gilt. Nur in extremen Fällen, in denen kein Anknüpfungspunkt zu seiner Hoheitsgewalt feststellbar ist, kann man von einer Steuer sprechen, die aufgrund ihrer Extraterritorialität verboten ist.

69. Im vorliegenden Fall gibt es aber deutliche Anknüpfungspunkte zum Vereinigten Königreich. Ausgangspunkt ist der Verbrauch durch eine im Vereinigten Königreich ansässige Person, wobei es sich ganz überwiegend um einen Verbrauch handelt, der materiell im Vereinigten Königreich stattfindet. Außerdem ist nach Angabe des vorlegenden Gerichts die Entrichtung der Abgabe eine Voraussetzung dafür, dass der Glücksspielanbieter seine Erlaubnis behält, die Dienstleistungen Kunden im Vereinigten Königreich anbieten zu dürfen. Deshalb lässt sich kaum von einer Abgabe sprechen, die rechtswidrig ist, weil sie extraterritorial sein soll.

Direkte oder indirekte Abgabe?

70. Auf die Frage, ob es sich bei der in Rede stehenden Abgabe um eine direkte oder um eine indirekte Abgabe handelt, kommt es nach meinem Dafürhalten im vorliegenden Zusammenhang nicht an. Beide werden an der Dienstleistungsfreiheit in gleicher Weise gemessen. Außerdem bin ich nicht in der Position, diese Frage abschließend zu beantworten. Das sollte meiner Ansicht nach dem vorlegenden Gericht überlassen bleiben.

71. Es gibt sowohl Merkmale, die darauf hindeuten, dass die Fernglücksspielabgabe eine direkte Abgabe auf die Erbringung der von Gibraltar aus angebotenen Dienstleistungen ist, als auch Merkmale, die darauf schließen lassen, dass sie eine Abgabe auf einen im Vereinigten Königreich bewirkten Verbrauch darstellt.

72. Folgende Merkmale deuten auf eine direkte Abgabe hin: Mir scheint, dass die wirtschaftliche Belastung durch die Abgabe letztlich vom Erbringer der Dienstleistung getragen wird und die fragliche Abgabe in dieser Hinsicht einer Ertragsteuer nahekommt. Außerdem bin ich nicht der Ansicht, dass die Abgabe bereits im Preis der dem Verbraucher angebotenen Dienstleistung enthalten ist. Das vorlegende Gericht selbst weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die neue Steuerregelung bewirkt, dass eine Abgabe auf einen bestimmten Teil der Einnahmen eines Anbieters abzüglich eines bestimmten Teils der Ausgaben des Anbieters erhoben wird. Die Bestimmung und damit die Bemessung dieses Teils des Gewinns hängt mit der Quelle der Geschäftstätigkeit zusammen, nämlich grob gesagt dem Markt des Vereinigten Königreichs.

73. Was allerdings den ganzen Besteuerungsvorgang auslöst, ist der Konsum von Glücksspieldienstleistungen durch den Verbraucher (eine im Vereinigten Königreich ansässige Person), auch wenn nicht jeder Verbrauch – namentlich derjenige, der zu einem Gewinn für den Verbraucher führt – besteuert wird.

Ort des Verbrauchs

74. Was noch bleibt, ist den genauen Verbrauchsort näher zu betrachten.

75. GBGA und die Regierung von Gibraltar beanstanden, dass die in Rede stehenden Abgaben nicht auf den tatsächlichen Verbrauch im Vereinigten Königreich beschränkt seien, weil sich der Kunde, d. h. der Steuerpflichtige unter der neuen Steuerregelung, zur Zeit des Umsatzes möglicherweise nicht im Vereinigten Königreich befinde.

76. Dieses Vorbringen überzeugt mich nicht. Mir scheint geradezu, dass damit der Grundsatz, dass ein Internetumsatz immer mit einem bestimmten (Mitglied-)Staat in Verbindung gebracht werden kann und muss, auf den Kopf gestellt werden soll. Es ist sicher richtig, dass eine Person, die im Vereinigten Königreich wohnhaft und mit ihren Kreditkartendetails als dort ansässig verzeichnet ist, an Online-Glücksspielen teilnehmen, also einen Umsatz bewirken, mag, während sie sich im Urlaub an einem anderen Ort im Ausland befindet. Darum geht es jedoch nicht. Worauf es ankommt, ist, welcher Rechtsordnung diese Person unterliegt. Ist jemand im Vereinigten Königreich gemeldet, weil er dort seinen Lebensmittelpunkt hat, dann ist mir völlig begreiflich, dass für die Zwecke der Verbrauchsteuer davon ausgegangen wird, dass sein Verbrauch im Vereinigten Königreich stattfindet.

77. Mit anderen Worten: Nur weil das Internet die ihm innewohnende Universalität aufweist und nur weil jemand Umsätze bewirken kann, wenn er in seinem Herkunftsmitgliedstaat körperlich nicht anwesend ist, bedeutet das nicht, dass der Verbrauch nicht in diesem Mitgliedstaat stattfindet. Ein Mitgliedstaat kann daher den Verbrauchsort festlegen, auch wenn in manchen Fällen der Ort der körperlichen Anwesenheit des Verbrauchers und der festgelegte Verbrauchsort auseinanderfallen.

78. Dies mag, wenn ein Verbraucher des Vereinigten Königreichs während einer Reise einen Verbrauch bewirkt, sogar dazu führen, dass verschiedene Staaten denselben Verbrauch besteuern. Eine derartige Doppelbesteuerung führt aber als solche, wie zu sehen sein wird, nicht zu einem Verstoß gegen Art. 56 AEUV.

Beschränkung?

79. Nach Art. 56 AEUV sind Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Union für Angehörige der Mitgliedstaaten, die in einem anderen Mitgliedstaat als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, verboten.

80. Bekanntermaßen verlangt Art. 56 AEUV nicht nur die Beseitigung jeder Diskriminierung des Dienstleistenden aufgrund seiner Staatsangehörigkeit oder des Umstands, dass er in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen ist als dem, in dem die Dienstleistung erbracht werden soll, sondern auch die Aufhebung aller Beschränkungen – selbst wenn sie unterschiedslos für inländische Dienstleistende wie für solche aus anderen Mitgliedstaaten gelten –, sofern sie geeignet sind, die Tätigkeiten des Dienstleistenden, der in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen ist und dort rechtmäßig vergleichbare Dienstleistungen erbringt, zu unterbinden, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen³⁷.

81. Bei dieser weiten Lesart von Art. 56 AEUV können die in Rede stehenden Maßnahmen die Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs zwischen Gibraltar und dem Vereinigten Königreich leicht weniger attraktiv machen. Da sie für die Wirtschaftsteilnehmer aus Gibraltar eine zusätzliche Belastung darstellen, könnte man geneigt sein, sie für eine Beschränkung im Sinne von Art. 56 AEUV zu halten.

82. Das Problem mit diesem Ansatz ist bei nationalen Steuern, dass ihre bloße Auferlegung bereits zu einer Beschränkung führt. Die Erhebung jeglicher Steuer behindert nämlich wirtschaftliche Tätigkeit oder macht sie weniger attraktiv³⁸. Dies ist häufig genau der Punkt bei Steuern. Das ist der Grund, weshalb der Gerichtshof, wovon man inzwischen meiner Meinung nach mit Fug und Recht ausgehen kann, eine flexiblere Herangehensweise pflegt, wenn es um Steuern im Zusammenhang mit den Binnenmarktfreiheiten geht, insbesondere der Dienstleistungsfreiheit, der Niederlassungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit.

37 — Siehe Urteil vom 17. Dezember 2015, X-Steuerberatungsgesellschaft (C-342/14, EU:C:2015:827, Rn. 48 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 — Siehe Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache X (C-686/13, EU:C:2015:31, Nr. 40).

83. Generalanwältin Kokott hat sich in dieser Hinsicht am deutlichsten geäußert und wiederholt und ausführlich in mehreren ihrer Schlussanträge³⁹ für eine differenzierte Herangehensweise auf dem Gebiet der Steuern ausgesprochen. Ich werde an dieser Stelle manche ihrer Gedanken heranziehen, da ich glaube, dass sie der Argumentation des Gerichtshofs in den einschlägigen Rechtssachen zugrunde liegen.

84. Wenn eine Steuer „auch in den Fällen ... [unionsrechtlich] ... anhand der Grundfreiheiten [überprüft werden könnte], in denen sie weder offen noch versteckt diskriminierend und somit für alle Unionsbürger gleich erhoben wird, würden auch die Entscheidung eines Mitgliedstaats zur Erhebung einer Steuer auf einen bestimmten Sachverhalt und jegliche Steuererhöhungen unionsrechtlich geprägt. Damit würde im Ergebnis die Steuerhoheit der Mitgliedstaaten missachtet, die ihnen nach der geltenden Kompetenzordnung der Union verbleibt. Eine gänzlich diskriminierungsfrei erhobene Steuer kann somit grundsätzlich nicht zur Beschränkung einer Grundfreiheit führen“⁴⁰.

85. Der Gerichtshof hat allerdings die Möglichkeit, dass eine Beschränkung im Sinne des Art. 56 AEUV vorliegt, für den Fall festgestellt, dass eine Steuer zu einem prohibitiven Satz erhoben wird⁴¹. Im vorliegenden Fall kann jedoch nicht behauptet werden, dass 15 % ein prohibitiver Satz ist.

86. Demzufolge stellt die Fernglücksspielabgabe keine Beschränkung im Sinne von Art. 56 AEUV dar, sofern sie unterschiedslos für Wirtschaftsteilnehmer im Vereinigten Königreich und für solche außerhalb des Vereinigten Königreichs gilt und nicht diskriminierend ist. Den letztgenannten Punkt werde ich nachfolgend prüfen.

Doppelbesteuerung

87. Die Frage der Doppelbesteuerung ist untrennbar mit der Frage einer Beschränkung im Sinne des Art. 56 AEUV verknüpft. Wie die Kommission in ihren Erklärungen zu Recht betont, liegt in einer Doppelbesteuerung keine Beschränkung. In Ermangelung einer Harmonisierung ist Doppelbesteuerung als solche nicht aufgrund der Grundfreiheiten verboten, sondern nur eine Folge des Grundsatzes, dass (Mitglied-)Staaten aus ihrer Steuerhoheit eine Besteuerungsbefugnis erwächst⁴².

88. In Bezug auf direkte Steuern ist es ständige Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass Doppelbesteuerung nicht gegen die Grundfreiheiten verstößt⁴³.

Diskriminierung?

89. Aber handelt es sich vorliegend um einen Fall von Diskriminierung zwischen Glücksspielanbietern im Vereinigten Königreich und solchen, die in Gibraltar ansässig sind? Bejahendenfalls läge nämlich ein Verstoß gegen Art. 56 AEUV vor, falls eine solche Diskriminierung nicht gerechtfertigt wäre.

39 — Siehe Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, Nrn. 58 bis 67) (zur Dienstleistungsfreiheit, Art. 56 AEUV), Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache X (C-498/10, EU:C:2011:870, Nrn. 17 bis 29) (zur Niederlassungsfreiheit, Art. 49 AEUV) und Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache X (C-686/13, EU:C:2015:31, Nrn. 38 bis 45) (zur Niederlassungsfreiheit, Art. 49 AEUV). Siehe auch Kokott, J., Ost, H., „Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht“, *Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht*, 2011, S. 496 bis 503.

40 — Siehe Schlussanträge der Generalanwältin Kokott in der Rechtssache X (C-686/13, EU:C:2015:31, Nrn. 38 bis 40).

41 — Siehe Urteil vom 11. Juni 2015, *Berlington Hungary u. a.* (C-98/14, EU:C:2015:386, Rn. 42).

42 — Eine geeignete Abhilfe für Doppelbesteuerung besteht daher (hauptsächlich) in bilateralen Abkommen zwischen (Mitglied-)Staaten, die sich der Frage annehmen. Siehe auch Urteil vom 14. November 2006, *Kerckhaert und Morres* (C-513/04, EU:C:2006:713, Rn. 21).

43 — Siehe z. B. Urteile vom 14. November 2006, *Kerckhaert und Morres* (C-513/04, EU:C:2006:713, Rn. 20 ff.), und vom 16. Juli 2009, *Damseaux* (C-128/08, EU:C:2009:471, Rn. 30 ff.), in Bezug auf den freien Kapitalverkehr.

90. Ein Ziel von Art. 56 AEUV ist auch die Abschaffung von Diskriminierungen zwischen den Angehörigen der Mitgliedstaaten in Bezug auf die Dienstleistungsfreiheit. Er stellt somit eine besondere Ausprägung des den Verträgen zugrunde liegenden allgemeinen Diskriminierungsverbots dar⁴⁴.

91. GBGA und die Regierung von Gibraltar machen geltend, dass die mit der neuen Steuerregelung auferlegten Abgaben (mittelbar) diskriminierend seien. Auch wenn diese Regelung unterschiedslos gelte, benachteilige sie Glücksspielanbieter außerhalb des Vereinigten Königreichs, einschließlich der in Gibraltar ansässigen, in besonderem Maß gegenüber Anbietern im Vereinigten Königreich, denn Anbieter in Gibraltar würden hinsichtlich ihrer Dienstleistungen an im Vereinigten Königreich ansässige Personen doppelt besteuert, während dies bei Anbietern mit Sitz im Vereinigten Königreich, die Dienstleistungen an die gleichen Verbraucher erbrächten, nicht der Fall sei.

92. Diesem Vorbringen kann ich mich nicht anschließen.

93. Wie vom Vereinigten Königreich vorgebracht, werden mit der neuen Steuerregelung vielmehr inländische Glücksspielabgaben auferlegt, die ihrer Natur nach nicht diskriminierend sind. Auch wenn die neue Steuerregelung Dienstleistungserbringern Zusatzkosten verursacht, gilt sie doch für alle Anbieter von Glücksspieldienstleistungen, die auf dem Glücksspielmarkt des Vereinigten Königreichs wirtschaftlich tätig sind, in gleichem Maße, unabhängig davon, wo sie ansässig sind. Sie läuft deshalb als solche keine Gefahr, die Dienstleistungsfreiheit im Sinne des Art. 56 AEUV zu beschränken.

94. Mir ist klar, dass der Grundsatz der Dienstleistungsfreiheit dann tatsächlich verletzt wäre, wenn sich die Auferlegung einer Abgabe auf grenzüberschreitende Sachverhalte stärker auswirken würde als auf rein innerstaatliche Sachverhalte. Das ist hier aber nicht der Fall.

95. Vorliegend handelt es sich um keinen Fall von Diskriminierung. Die fragliche Abgabe gilt für Dienstleistungserbringer unterschiedslos, ohne Ansehung, ob sie im Vereinigten Königreich ansässig sind oder nicht. Nochmals und wie vom vorlegenden Gericht selbst betont: Die wesentliche Änderung und die wesentliche Wirkung der Fernglücksspielabgabe bestehen darin, dass eine Abgabe auf einen definierten Nettogewinn aus einem bestimmten Markt festgesetzt und erhoben wird und dieser Markt und dieser Gewinn für alle Anbieter von Glücksspieldienstleistungen auf dem betreffenden Markt in derselben Weise festgelegt werden.

96. Was von GBGA und der Regierung von Gibraltar in Wirklichkeit in Frage gestellt wird, ist der Grundsatz der Besteuerungsbefugnis des Vereinigten Königreichs und die Doppelbesteuerung. Darauf ist aber vorstehend bereits eingegangen worden.

Schlussfolgerung

97. Ich bin deshalb der Ansicht, dass Art. 56 AEUV nationalen Besteuerungsmaßnahmen mit Merkmalen wie denen der Fernglücksspielabgaberegulierung nicht entgegensteht.

Dritte Frage

98. Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob eine Beschränkung von Art. 56 AEUV gerechtfertigt ist.

44 — Siehe Urteil vom 11. Dezember 2003, AMOK (C-289/02, EU:C:2003:669, Rn. 25 und 26 und die dort angeführte Rechtsprechung).

99. Im Licht der vorgeschlagenen Antworten auf die erste und die zweite Frage ist diese Frage hypothetisch. Die nachstehenden Ausführungen ergehen deshalb für den Fall, dass der Gerichtshof hier *sowohl* einen rein innerstaatlichen Sachverhalt verneinen *als auch* eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs bejahen sollte.

100. Das Vereinigte Königreich bringt vor, dass mit der neuen Steuerregelung folgende berechnete Ziele verfolgt würden: 1. Herstellung gleicher Bedingungen für inländische und für ausländische Unternehmen, 2. Gewährleistung einer ordnungsgemäßen steuerlichen Kontrolle über den Glücksspielmarkt durch das Vereinigte Königreich, einschließlich der Minimierung der Gefahr, dass Unternehmen Steuern auf wirtschaftliche Betätigungen mit Verbrauchern im Vereinigten Königreich umgehen, nach dem Grundsatz der steuerlichen Territorialität⁴⁵, 3. Ermöglichung der Wahrung der Kohärenz des Steuersystems des Vereinigten Königreichs⁴⁶ und 4. Erhöhung des Steueraufkommens.

101. Was den letzten Punkt, die Erhöhung des Steueraufkommens, angeht, kann nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs das Ziel, die Einnahmen der Staatskasse zu maximieren, für sich allein eine Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs nicht rechtfertigen⁴⁷. Allerdings steht der Umstand, dass eine Beschränkung von Glücksspieltätigkeiten als Nebenfolge auch dem Haushalt des betreffenden Mitgliedstaats zugutekommt, einer Rechtfertigung dieser Beschränkung nicht entgegen, soweit damit wirklich Ziele verfolgt werden, die sich auf zwingende Gründe des Allgemeininteresses beziehen⁴⁸. Während also die Erhöhung des Steueraufkommens für sich genommen keinen Rechtfertigungsgrund darstellt, ist sie auch kein Hindernis, wenn Rechtfertigungsgründe greifen, die nebenbei ein erhöhtes Steueraufkommen zur Folge haben.

102. Gegen die anderen drei vom Vereinigten Königreich vorgebrachten Rechtfertigungsgründe an sich würde ich keine Einwände erheben. Zum Kriterium der Verhältnismäßigkeit geben die Ausführungen des vorlegenden Gerichts jedoch nicht viel her, so dass ich dazu keine sachdienliche Hilfestellung geben kann. Es wäre deshalb Sache des vorlegenden Gerichts, festzustellen, ob die Fernglücksspielabgabe geeignet und erforderlich ist, um die vom Vereinigten Königreich geltend gemachten Ziele zu erreichen.

Ergebnis

103. Nach alledem schlage ich dem Gerichtshof vor, die Fragen des High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court) (Vereinigtes Königreich) wie folgt zu beantworten:

Das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland und Gibraltar sind für die Zwecke der Anwendung von Art. 56 AEUV als ein einziger Mitgliedstaat anzusehen.

45 — Das Vereinigte Königreich verweist in diesem Zusammenhang auf die Urteile vom 14. November 2006, Kerckhaert und Morres (C-513/04, EU:C:2006:713, Rn. 20), und vom 20. Mai 2008, Orange European Smallcap Fund (C-194/06, EU:C:2008:289, Rn. 37 und 48). Siehe auch Urteile vom 13. Dezember 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, Rn. 43 und 44), vom 13. März 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, EU:C:2007:161, Rn. 68 und 72), und vom 28. Februar 2008, Deutsche Shell (C-293/06, EU:C:2008:129, Rn. 37).

46 — Das Vereinigte Königreich verweist in diesem Zusammenhang auf die Urteile vom 13. Dezember 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763, Rn. 43 und 44), vom 13. März 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, EU:C:2007:161, Rn. 68 und 72), und vom 28. Februar 2008, Deutsche Shell (C-293/06, EU:C:2008:129, Rn. 37).

47 — Siehe Urteil vom 11. Juni 2015, Berlington Hungary u. a. (C-98/14, EU:C:2015:386, Rn. 60 und die dort angeführte Rechtsprechung).

48 — Siehe Urteil vom 11. Juni 2015, Berlington Hungary u. a. (C-98/14, EU:C:2015:386, Rn. 61 und die dort angeführte Rechtsprechung).