



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 27 czerwca 2017 r. *

Odesłanie prejudycjalne — Pomoc państwa — Artykuł 107 ust. 1 TFUE — Pojęcie „pomocy państwa” — Pojęcie „przedsiębiorstwa” i „działalności gospodarczej” — Inne przesłanki stosowania art. 107 ust. 1 TFUE — Artykuł 108 ust. 1 i 3 TFUE — Pojęcia „pomocy istniejącej” i „nowej pomocy” — Umowa z dnia 3 stycznia 1979 r. zawarta między Królestwem Hiszpanii a Stolicą Apostolską — Podatek od konstrukcji, instalacji i robót budowlanych — Zwolnienie na rzecz nieruchomości Kościoła katolickiego

W sprawie C-74/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° 4 de Madrid (sąd administracyjny na szczeblu prowincji nr 4 w Madrycie, Hiszpania) postanowieniem z dnia 26 stycznia 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 10 lutego 2016 r., w postępowaniu:

Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania

przeciwko

Ayuntamiento de Getafe,

TRYBUNAŁ (wielka izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes, A. Tizzano, wiceprezes, M. Ilešič, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, E. Juhász, M. Berger, A. Prechal, M. Vilaras i E. Regan, prezesi izb, A. Rosas, A. Arabadjiev (sprawozdawca), M. Safjan, D. Šváby i E. Jarašiūnas, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 10 stycznia 2017 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania przez M. Muñoz Péreza oraz A. Fanjula Guerricaechevarrię, abogados,
- w imieniu Ayuntamiento de Getafe przez L. López Díez, abogada,
- w imieniu rządu hiszpańskiego przez A. Sampola Pucurulla oraz A. Rubia Gonzáleza, działających w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: hiszpański.

— w imieniu Komisji Europejskiej przez G. Luenga, P. Němečkovą oraz F. Tomat, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 16 lutego 2017 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 107 ust. 1 TFUE.
- 2 Powyższy wniosek został przedstawiony w ramach sporu między Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios) [kongregacją szkół religijnych prowincji Betania (wspólnota domu szkół religijnych Getafe ojców pijarów), zwaną dalej „kongregacją”] a ayuntamiento de Getafe (urzędem gminy Getafe, Hiszpania, zwanym dalej „urzędem gminy”) w przedmiocie oddalenia przez ten urząd wniosku kongregacji mającego na celu uzyskanie zwrotu kwoty, którą zapłaciła ona tytułem podatku od konstrukcji, instalacji i robót budowlanych (zwanego dalej „podatkiem KIRB”).

Ramy prawne

Prawo międzynarodowe

- 3 Artykuł IV umowy w sprawie zagadnień gospodarczych, zawartej między państwem hiszpańskim a Stolicą Apostolską w dniu 3 stycznia 1979 r. (zwanej dalej „umową z dnia 3 stycznia 1979 r.”), stanowi:

„1. Stolicy Apostolskiej, Konferencji Episkopatu, diecezjom, parafiom i innym okręgom terytorialnym, kongregacjom i zakonom religijnym oraz instytutom życia konsekrowanego, ich prowincjom i domom przysługuje prawo do następujących zwolnień:

[...]

- B) całkowitego i trwałego zwolnienia z podatków rzeczowych lub od przychodów, a także z podatku dochodowego i majątkowego.

Zwolnienie to nie obejmuje przychodów z wykonywania działalności gospodarczej oraz przychodów ze składników majątkowych Kościoła w przypadku ich przekazania do używania osobom trzecim ani przychodów kapitałowych i przychodów podlegających podatkowi dochodowemu pobieranemu u źródła.

[...]”.

- 4 Zgodnie z art. VI owej umowy:

„Stolica Apostolska i rząd hiszpański będą się starać rozstrzygać za obopólnym porozumieniem dwuznaczności i trudności, jakie mogą się pojawić przy interpretacji lub stosowaniu postanowień niniejszej umowy, mając przy tym na względzie zasady zawarte w tej umowie”.

Prawo hiszpańskie

- 5 Podatek KIRB jest podatkiem gminnym, który został ustanowiony w drodze Ley 39/1988 reguladora de las Haciendas Locales (ustawy 39/1988 regulującej finanse lokalne) z dnia 28 grudnia 1988 r. (BOE nr 313 z dnia 30 grudnia 1988 r., s. 36636). W czasie zaistnienia okoliczności faktycznych będących przedmiotem sporu w postępowaniu głównym był on uregulowany w art. 100–103 Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (królewskiego dekretu ustawodawczego 2/2004 w sprawie zatwierdzenia tekstu jednolitego ustawy regulującej finanse lokalne) z dnia 5 marca 2004 r. (BOE nr 59 z dnia 9 marca 2004 r., s. 10284, zwanego dalej „ujednoliconym tekstem ustawy regulującej finanse lokalne”).
- 6 W myśl art. 100 ust. 1 znowelizowanego tekstu ustawy regulującej finanse lokalne:
„[Podatek KIRB] jest podatkiem pośrednim, który jest pobierany od wykonania na terytorium gminy jakichkolwiek prac konstrukcyjnych, instalacyjnych lub budowlanych, dla których wymagane jest uzyskanie odpowiedniego pozwolenia na budowę – niezależnie od tego, czy takie pozwolenie zostało uzyskane – lub dla którego wymagane jest przedstawienie oświadczenia dotyczącego odpowiedzialności lub uprzedniego zawiadomienia, o ile wydanie pozwolenia lub przeprowadzenie czynności kontrolnych należą do kompetencji urzędu gminy pobierającego podatek”.
- 7 Zgodnie z art. 101 ust. 1 wspomnianego tekstu:
„Podatkowi temu podlegają jako podatnicy osoby fizyczne, osoby prawne lub podmioty [...], które są zlecniodawcami robót konstrukcyjnych, instalacyjnych lub budowlanych, niezależnie od tego, czy są oni właścicielami nieruchomości, na której wykonywane są roboty.

Do celów przewidzianych w poprzednim akapicie za zlecniodawcę robót konstrukcyjnych, instalacyjnych lub budowlanych uznaje się tego, kto pokrywa koszty wykonania”.
- 8 W drodze Orden por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 [zarządzenia w sprawie włączenia podatku od konstrukcji, instalacji i robót budowlanych do art. IV ust. 1 lit. B) umowy w sprawie zagadnień gospodarczych zawartej między państwem hiszpańskim a Stolicą Apostolską w dniu 3 stycznia 1979 r.] z dnia 5 czerwca 2001 r. (BOE nr 144 z dnia 16 czerwca 2001 r., s. 21427, zwanego dalej „zarządzeniem z dnia 5 czerwca 2001 r.”) hiszpańskie ministerstwo finansów uściśliło w pkt 1 części normatywnej tego zarządzenia, że podatek KIRB „należy do podatków rzeczowych lub od przychodów, o których mowa w art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r.”, oraz w pkt 2 tej części normatywnej, że „Stolica Apostolska, Konferencja Episkopatu, diecezje, parafie i inne okręgi terytorialne, kongregacje i zakony religijne oraz instytuty życia konsekrowanego, jak również ich prowincje i domy korzystają z całkowitego i trwałego zwolnienia z [podatku KIRB]”.
- 9 Jak wyjaśnił sąd odsyłający, w zarządzeniu tym przyznano kościołowi katolickiemu całkowite zwolnienie z podatku KIRB w związku z nieruchomościami posiadanymi przez ten Kościół, niezależnie od charakteru działalności, na którą zostały one przeznaczone.
- 10 Orden EHA/2814/2009 por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979 [zarządzenie EHA/2814/2009 zmieniające zarządzenie z dnia 5 czerwca 2001 r. w sprawie włączenia podatku od konstrukcji, instalacji i robót budowlanych do art. IV ust. 1 lit. B) umowy w sprawie zagadnień gospodarczych zawartej między państwem hiszpańskim a Stolicą

Apostolską w dniu 3 stycznia 1979 r.] z dnia 15 października 2009 r. (BOE nr 254 z dnia 21 października 2009 r., s. 88046, zwane dalej „zarządzeniem z dnia 15 października 2009 r.”) zastąpiło pkt 2 części normatywnej zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r. następującym tekstem:

„Stolicy Apostolskiej, Konferencji Episkopatu, diecezjom, parafiom i innym okręgom terytorialnym, kongregacjom i zakonom religijnym oraz instytutom życia konsekrowanego, ich prowincjom i domom przysługuje całkowite i trwałe zwolnienie z [podatku KIRB] w odniesieniu do wszystkich budynków, które są zwolnione z terytorialnej opłaty urbanistycznej (obecnie podatku od nieruchomości)”.

- 11 Jak wynika ze wskazówek dostarczonych przez sąd odsyłający, owa zmiana skutkowała tym, że Kościół katolicki korzysta ze zwolnienia z podatku KIRB mającego zastosowanie jedynie do budynków przeznaczonych wyłącznie do celów religijnych.
- 12 Sąd odsyłający uściślił, że zarządzenie z dnia 15 października 2009 r. zostało uznane za nieważne wyrokiem z dnia 9 grudnia 2013 r. izby ds. sporów administracyjnych Audiencia Nacional (sądu centralnego, Hiszpania) i że to stwierdzenie nieważności zostało utrzymane w mocy wyrokiem z dnia 19 listopada 2014 r. izby ds. sporów administracyjnych Tribunal Supremo (sądu najwyższego, Hiszpania) między innymi z tego względu, że zarządzenie to ograniczało zakres zwolnienia przewidzianego w art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

- 13 Kongregacja jest wpisana do rejestru podmiotów religijnych prowadzonego przez hiszpańskie ministerstwo sprawiedliwości i korzysta z umowy z dnia 3 stycznia 1979 r. Jest ona właścicielem kompleksu budynków położonych w Getafe, w obrębie których znajduje się zarządzana przez nią szkoła „La Inmaculada”.
- 14 W dniu 4 marca 2011 r. kongregacja złożyła wniosek o pozwolenie na przekształcenie i rozbudowę budynku, w którym mieści się aula tej szkoły, przeznaczona między innymi na zebrania, kursy i konferencje, w celu wyposażenia tej auli w 450 miejsc siedzących. Wspomniane pozwolenie zostało udzielone w dniu 28 kwietnia 2011 r., przy czym kongregacja zapłaciła podatek KIRB w wysokości 23 730,41 EUR.
- 15 Następnie kongregacja złożyła wniosek o zwrot owej kwoty, uznając, że jest ona zwolniona z zapłaty tego podatku na podstawie zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r., które wprowadza w życie art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r.
- 16 Ów wniosek został oddalony decyzją z dnia 6 listopada 2013 r. wydaną przez Órgano de Gestión Tributaria (organ podatkowy) gminy, który zajął stanowisko, że owo zwolnienie nie znajdowało zastosowania, ponieważ odnosiło się do działalności Kościoła katolickiego niemającej celu religijnego.
- 17 Kongregacja kwestionuje tę decyzję, utrzymaną w mocy w wyniku ponownego rozpatrzenia, w ramach skargi wniesionej do sądu odsyłającego, twierdząc, że kwota zapłacona tytułem podatku KIRB nie była należna, gdyż art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r. należy interpretować w ten sposób, iż zwalnia on kongregację od tego podatku niezależnie od przeznaczenia nieruchomości stanowiącej podstawę opodatkowania tym podatkiem.
- 18 Gmina odpowiada, że na podstawie zarządzenia z dnia 15 października 2009 r. zwolnienie z podatku KIRB znajduje zastosowanie jedynie do budynków zwolnionych z podatku od nieruchomości z powodu ich przeznaczenia na cele religijne Kościoła katolickiego oraz że w braku takiego ograniczenia – zważywszy na doniosłość działalności gospodarczej wykonywanej przez Kościół katolicki (zarządzanie szkołami, szpitalami etc.) – takie zwolnienie mogłoby się okazać niezgodne z przepisami prawa Unii w dziedzinie pomocy państwa.

- 19 Sąd odsyłający zauważa, że o ile kwestia zgodności z prawem Unii zwolnienia z podatku KIRB, z którego korzysta Kościół katolicki, nigdy nie została podniesiona przed sądami hiszpańskimi, o tyle została już ona przedstawiona Komisji Europejskiej, która jednak nie zajęła ostatecznego stanowiska w tym przedmiocie. Ów sąd wyjaśnił w tym względzie, że wspomniane zwolnienie nie jest – wbrew temu, co miałyby sądzić ta instytucja – ograniczone do instalacji, konstrukcji lub budowli należących do Kościoła katolickiego i przeznaczonych do celów wyłącznie religijnych.
- 20 Odwołując się także do pkt 19–23 wyroku z dnia 9 października 2014 r., Ministerio de Defensa i Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262), sąd odsyłający zastanawia się, czy zwolnienie z podatku KIRB, z którego korzysta Kościół katolicki, nawet jeśli przeznaczenie nieruchomości objętej tym środkiem wchodzi w zakres działalności gospodarczej prowadzonej przez ten Kościół, może stanowić pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- 21 W takich okolicznościach Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n° 4 de Madrid (sąd administracyjny na szczeblu prowincji nr 4 w Madrycie) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:
- „Czy sprzeczne z art. 107 ust. 1 TFUE jest zwolnienie Kościoła katolickiego z podatku [KIRB] w związku z pracami wykonanymi na nieruchomościach przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej, która nie ma ściśle religijnego celu?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

W przedmiocie dopuszczalności wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 22 Rząd hiszpański kwestionuje dopuszczalność wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym. Zdaniem tego rządu, po pierwsze, pytanie prejudycjalne jest hipotetyczne, gdyż nie wykazano w nim związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem sporu w postępowaniu głównym i ma ono na celu uzyskanie ogólnej opinii doradczej dotyczącej zwolnienia z podatku KIRB, z którego korzysta Kościół katolicki w świetle systemu pomocy państwa.
- 23 Po drugie, wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zawiera poważne luki w odniesieniu do opisu niezbędnych okoliczności faktycznych i prawnych, mających umożliwić Trybunałowi udzielenie użytecznej odpowiedzi na zadane pytanie. W opinii tego rządu postanowienie odsyłające nie zawiera żadnego opisu działalności prowadzonej przez kongregację, zwłaszcza w budynku, którego dotyczy zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, ani struktury i organizacji ekonomicznej tej kongregacji. Co więcej, sąd odsyłający miałby nie wskazać dokładnych powodów, które skłoniły go do uznania wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym za konieczne.
- 24 W powyższym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału w ramach współpracy pomiędzy Trybunałem i sądami krajowymi ustanowionej w art. 267 TFUE jedynie do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i na którym spoczywa odpowiedzialność za przyszły wyrok, należy, z uwzględnieniem okoliczności konkretnej sprawy, zarówno ocena, czy dla wydania wyroku jest mu niezbędne uzyskanie orzeczenia prejudycjalnego, jak i ocena znaczenia pytań, które zadaje on Trybunałowi. W konsekwencji, jeśli postawione pytania dotyczą wykładni prawa Unii, Trybunał jest co do zasady zobowiązany do wydania orzeczenia (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Vervloet i in., C-76/15, EU:C:2016:975, pkt 56 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 25 Oznacza to, że pytania dotyczące prawa Unii korzystają z domniemania posiadania znaczenia dla sprawy. Odmowa wypowiedzenia się przez Trybunał w przedmiocie pytania prejudycjalnego przedstawionego przez sąd krajowy jest możliwa tylko wtedy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wnioskowano, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem sporu

w postępowaniu głównym, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje informacjami w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia przydatnej odpowiedzi na pytania, które zostały mu postawione (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Vervloet i in., C-76/15, EU:C:2016:975, pkt 57).

- 26 W odniesieniu do ostatniej z poruszonych kwestii należy przypomnieć, że konieczność dokonania użytecznej dla sądu krajowego wykładni prawa Unii wymaga, by sąd ten określił faktyczne i prawne ramy, w jakich mieszczą się stawiane przez niego pytania, lub by przynajmniej wyjaśnił on założenia faktyczne, na których pytania te są oparte. Wymogi te odnoszą się w szczególności do dziedziny konkurencji, w której występują złożone stany faktyczne i prawne (wyrok z dnia 21 listopada 2013 r., Deutsche Lufthansa, C-284/12, EU:C:2013:755, pkt 20).
- 27 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału istotne jest również, by sąd krajowy wskazał dokładne powody wątpliwości w przedmiocie wykładni prawa Unii, które doprowadziły do uznania za konieczne postawienia pytań prejudycjalnych Trybunałowi (wyrok z dnia 21 listopada 2013 r., Deutsche Lufthansa, C-284/12, EU:C:2013:755, pkt 21).
- 28 W niniejszym przypadku z postanowienia odsyłającego wynika przede wszystkim, że sąd odsyłający ma w szczególności do rozstrzygnięcia kwestię, czy art. 107 TFUE stoi na przeszkodzie możliwości skorzystania przez kongregację – na podstawie zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r., które wprowadza w życie art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r. – ze zwolnienia podatkowego będącego przedmiotem sporu w postępowaniu głównym.
- 29 Z owego postanowienia wynika, że sąd odsyłający stoi na stanowisku, iż w celu wydania orzeczenia w przedmiocie wniesionej do niego skargi jest on zobowiązany sprawdzić zgodność takiego zwolnienia z art. 107 TFUE, zaś wątpliwości, jakie żywi on w tym względzie, wynikają jasno z owego postanowienia.
- 30 W tych okolicznościach nie wydaje się oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wnioskuje sąd odsyłający, dotyczy hipotetycznego problemu lub nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem sporu w postępowaniu głównym.
- 31 Co więcej, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 25 opinii, postanowienie odsyłające przedstawia istotne postanowienia umowy z dnia 3 stycznia 1979 r., istotne przepisy hiszpańskiego prawa podatkowego oraz praktykę administracyjną i orzecznictwo krajowe związane z tymi uregulowaniami, zaś rząd hiszpański nie wskazał żadnej okoliczności, która byłaby przydatna do zrozumienia sprawy i o której sąd odsyłający miałby nie wspomnieć.
- 32 Jeśli chodzi wreszcie o ramy faktyczne, postanowienie odsyłające zawiera wystarczające dane do zrozumienia zarówno pytania prejudycjalnego, jak i jego zakresu.
- 33 Należy zatem uznać, że postanowienie odsyłające zawiera okoliczności faktyczne i prawne, które umożliwiają Trybunałowi udzielenie sądowi odsyłającemu użytecznej odpowiedzi. Postanowienie to umożliwiło poza tym zainteresowanym stronom, o których mowa w art. 23 akapit drugi statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, przedstawienie ich uwag zgodnie z tym postanowieniem.
- 34 Z powyższego wynika, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest dopuszczalny.

Co do istoty

- 35 Za pomocą swojego pytania sąd odsyłający chciałby się zasadniczo dowiedzieć, czy zwolnienie podatkowe takie jak to będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, z którego to zwolnienia korzysta kongregacja Kościoła katolickiego w odniesieniu do robót wykonanych w budynku przeznaczonym do prowadzenia działalności niemającej ściśle religijnego celu, może być objęte zakazem wyrażonym w art. 107 ust. 1 TFUE.
- 36 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy między sądami krajowymi a Trybunałem do tego ostatniego należy udzielenie sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. W tym aspekcie do Trybunału należy – gdy zajdzie taka potrzeba – przeformułowanie przedstawionych mu pytań. Okoliczność, iż sąd krajowy powołał się formalnie w pytaniu prejudycjalnym na określone przepisy prawa Unii, nie stoi na przeszkodzie temu, by Trybunał przekazał temu sądowi wszelkie wskazówki dotyczące wykładni, które mogą być pomocne w rozstrzygnięciu rozpatrywanej przez niego sprawy, niezależnie od tego, czy sąd krajowy powołał się na nie w treści pytań. W tym względzie do Trybunału należy wskazanie na podstawie całości informacji przedstawionych przez sąd krajowy, a w szczególności na podstawie uzasadnienia postanowienia odsyłającego, elementów prawa Unii, które wymagają wykładni w świetle przedmiotu sporu (wyrok z dnia 15 października 2015 r., Biovet, C-306/14, EU:C:2015:689, pkt 17 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 37 W niniejszym przypadku, zważywszy w szczególności na uwagi przedłożone przez Królestwo Hiszpanii i Komisję, w celu dostarczenia sądowi odsyłającemu takich użytecznych elementów wykładni na zadane pytanie należy odpowiedzieć nie tylko w świetle art. 107 ust. 1 TFUE, ale także w świetle art. 108 ust. 1 i 3 TFUE.

W przedmiocie pojęcia „pomocy państwa” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE

- 38 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału uznanie danego środka krajowego za „pomoc państwa” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE wymaga spełnienia wszystkich przesłanek przewidzianych w tym postanowieniu. A zatem, po pierwsze, musi to być interwencja państwa lub przy użyciu zasobów państwowych. Po drugie, interwencja ta musi być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Po trzecie, musi przyznawać beneficjentowi selektywną korzyść. Po czwarte, musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem (wyroki z dnia 21 grudnia 2016 r.: Komisja/Hansestadt Lübeck, C-524/14 P, EU:C:2016:971, pkt 40; a także Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 53).
- 39 Ponadto prawo Unii w dziedzinie konkurencji i w szczególności zakaz wyrażony w art. 107 ust. 1 TFUE dotyczą działalności przedsiębiorstw (zob. podobnie wyroki: z dnia 23 marca 2006 r., Enirisorse, C-237/04, EU:C:2006:197, pkt 27, 28; a także z dnia 5 marca 2015 r., Komisja i in./Versalis i in., C-93/13 P i C-123/13 P, EU:C:2015:150, pkt 88).
- 40 Z powyższego wynika, że w niniejszym przypadku należy zbadać w pierwszej kolejności, czy kongregacja może zostać uznana za „przedsiębiorstwo” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, w drugiej kolejności, czy zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym zmierza do przyznania selektywnej korzyści gospodarczej kongregacji, w trzeciej kolejności, czy środek ten stanowi interwencję państwa hiszpańskiego lub przy użyciu zasobów tego państwa członkowskiego, oraz wreszcie w czwartej kolejności, czy owo zwolnienie może wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłócić konkurencję lub grozić jej zakłóceniem w obrębie rynku wewnętrznego.

W przedmiocie pojęć „przedsiębiorstwa” i „działalności gospodarczej”

- 41 Zgodnie z utrwalonym orzecnictwem Trybunału pojęcie „przedsiębiorstwa” w prawie Unii dotyczącym konkurencji obejmuje każdą jednostkę wykonującą działalność gospodarczą niezależnie od formy prawnej tej jednostki i sposobu jej finansowania (wyrok z dnia 10 stycznia 2006 r., Cassa di Risparmio di Firenze i in., C-222/04, EU:C:2006:8, pkt 107).
- 42 Z powyższego wynika, że publiczny lub prywatny charakter jednostki wykonującej sporną działalność nie może wpływać na kwestię tego, czy jednostka ta ma status „przedsiębiorstwa” czy też nie ma takiego statusu.
- 43 Ponadto o ile rozpatrywana działalność może zostać uznana za „gospodarczą”, okoliczność, że jest ona wykonywana przez wspólnotę religijną, nie stoi na przeszkodzie stosowaniu reguł konkurencji, w tym reguł, które regulują prawo konkurencji (zob. podobnie wyrok z dnia 5 października 1988 r., Steymann, 196/87, EU:C:1988:475, pkt 9, 14).
- 44 W celu stwierdzenia, czy sporna działalność jest działalnością „przedsiębiorstwa” w rozumieniu prawa Unii dotyczącego konkurencji, należy ustalić, jaki jest rodzaj tej działalności, gdyż kwalifikację danej działalności jako „działalności gospodarczej” należy badać dla każdego rodzaju działalności wykonywanej przez daną jednostkę (zob. podobnie wyroki: z dnia 24 października 2002 r., Aéroports de Paris/Komisja, C-82/01 P, EU:C:2002:617, pkt 75; z dnia 1 lipca 2008 r., MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, pkt 25).
- 45 Działalność gospodarczą stanowi każda działalność polegająca na oferowaniu towarów lub usług na danym rynku (zob. wyrok z dnia 10 stycznia 2006 r., Cassa di Risparmio di Firenze i in., C-222/04, EU:C:2006:8, pkt 108).
- 46 Okoliczność, że oferowanie towarów lub usług jest dokonywane bez celu zarobkowego, nie stanowi przeszkody w uznaniu jednostki, która dokonuje tych czynności na rynku, za przedsiębiorstwo, ponieważ ta oferta konkuruje z ofertami innych podmiotów gospodarczych działających w celu zarobkowym (wyrok z dnia 1 lipca 2008 r., MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, pkt 27).
- 47 Usługi, które mogą zostać zakwalifikowane jako „działalność gospodarcza”, stanowią świadczenia wykonywane zwykle za wynagrodzeniem. Istotną cechą wynagrodzenia jest to, że stanowi ono gospodarcze świadczenie wzajemne względem danego świadczenia (zob. analogicznie wyrok z dnia 11 września 2007 r., Schwarz i Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, pkt 37, 38 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 48 W tych okolicznościach należy uznać, że lekcje udzielane przez instytucje oświatowe finansowane głównie ze środków prywatnych, które nie pochodzą od samego usługodawcy, stanowią usługi, ponieważ instytucje te mają na celu oferowanie usług za wynagrodzeniem (zob. analogicznie wyroki z dnia 11 września 2007 r.: Schwarz i Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, pkt 40; a także Komisja/Niemcy, C-318/05, EU:C:2007:495, pkt 69).
- 49 Nie jest konieczne, aby to finansowanie ze środków prywatnych było głównie zapewniane przez uczniów lub ich rodziców, ponieważ gospodarczy charakter działalności nie zależy od okoliczności, że usługa jest opłacana przez tę osobę, która z niej korzysta (zob. analogicznie wyroki z dnia 11 września 2007 r.: Schwarz i Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, pkt 41; a także Komisja/Niemcy, C-318/05, EU:C:2007:495, pkt 70).
- 50 Inaczej jest jednak w przypadku lekcji udzielanych przez niektóre instytucje, które podlegają systemowi nauczania publicznego i które są finansowane w całości lub głównie ze środków publicznych. Ustanawiając i utrzymując tego rodzaju system nauczania publicznego, finansowany zasadniczo ze środków publicznych, a nie przez uczniów lub ich rodziców, państwo nie zamierza bowiem prowadzić

działalności zarobkowej, lecz spełnia wobec obywateli swe zadania w dziedzinach społecznej, kulturalnej i oświatowej (zob. analogicznie wyroki z dnia 11 września 2007 r.: Schwarz i Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, pkt 39; a także Komisja/Niemcy, C-318/05, EU:C:2007:495, pkt 68).

- 51 W tym kontekście nie jest wykluczone, że ta sama instytucja może wykonywać różnego rodzaju działalność, zarówno gospodarczą, jak i niegospodarczą, pod warunkiem że prowadzi ona odrębną rachunkowość dla otrzymanych różnych środków finansowych, tak by wykluczyć wszelkie ryzyko subsydiowania „skrośnego” jej działalności gospodarczej za pomocą środków publicznych, z których korzysta ona z tytułu prowadzonej przez nią działalności niegospodarczej.
- 52 W niniejszym przypadku bezsporne jest, że kongregacja prowadzi trzy rodzaje działalności w ramach szkoły „La Inmaculada”, to jest działalność ściśle religijną, nauczanie subwencionowane przez państwo hiszpańskie i nauczanie niezależne, bez pomocy finansowej ze strony tego państwa członkowskiego. Ponadto jednostka ta świadczy dodatkowe usługi restauracyjne i transportowe na rzecz swoich uczniów.
- 53 Zważywszy jednak, że zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym dotyczy przekształcenia i rozszerzenia auli szkoły „La Inmaculada” oraz że kongregacja podkreśliła na rozprawie przed Trybunałem, iż aula ta jest przeznaczona wyłącznie do prowadzenia proponowanej przez nią działalności nauczania, zwolnienie to nie wydaje się mieć związku ani z działalnością o charakterze ściśle religijnym tej jednostki, ani z dodatkowymi usługami wymienionymi w poprzednim punkcie.
- 54 W tym kontekście do celów możliwości zastosowania zakazu wyrażonego w art. 107 ust. 1 TFUE do wspomnianego zwolnienia na sądzie odsyłającym ciąży obowiązek ustalenia w świetle wskazówek przedstawionych w pkt 41–51 niniejszego wyroku, czy oraz – w stosownym wypadku – które spośród rodzajów działalności pedagogicznej wykonywanej przez kongregację mają charakter gospodarczy bądź nie mają takiego charakteru.
- 55 W powyższym względzie w świetle spójnych wyjaśnień przedstawionych na rozprawie przed Trybunałem przez kongregację, gminę oraz przez rząd hiszpański wydaje się, że działalność nauczania subwencionowana przez państwo hiszpańskie wpisuje się w ramy systemu publicznego nauczania podstawowego i średniego tego państwa członkowskiego, gdyż nauczanie w szkole „La Inmaculada” jest prowadzone na podstawie warunków określonych w umowie zawartej między kongregacją i autonomiczną wspólnotą Madrytu i zgodnie z tymi warunkami oraz jest finansowane w całości ze środków publicznych.
- 56 Jeżeli informacje te okażą się prawdziwe, czego sprawdzenie należy do sądu odsyłającego, prowadzonej przez kongregację działalności nauczania subwencionowanej przez państwo hiszpańskie nie można zakwalifikować jako „gospodarczej” zgodnie z orzecznictwem Trybunału, o którym mowa w pkt 41–50 niniejszego wyroku.
- 57 Natomiast w świetle informacji przedstawionych na rozprawie przed Trybunałem przez kongregację, gminę i przez rząd hiszpański prowadzona przez kongregację działalność nauczania, która nie jest subwencionowana przez państwo hiszpańskie i która wchodzi w zakres nauczania przedszkolnego, pozaszkolnego i ponadobowiązkowego, zdaje się spełniać wszystkie kryteria wymienione w pkt 44–49 niniejszego wyroku, aby można ją zakwalifikować jako „działalność gospodarczą”, czego sprawdzenie należy jednak do sądu odsyłającego.
- 58 Działalność, o której mowa, nie jest bowiem finansowana przez państwo hiszpańskie. Chodzi tu raczej o działalność organizowaną przez samą kongregację i finansowaną głównie za pomocą prywatnych wkładów finansowych w koszty nauki, pochodzących w szczególności od studentów oraz ich rodziców.

- 59 Gdyby w wyniku tego sprawdzenia sąd odsyłający uznał, że prowadzona przez kongregację działalność nauczania, która nie jest subwencjonowana przez państwo hiszpańskie, stanowi „działalność gospodarczą”, musiałby on jeszcze sprawdzić, czy aula szkoły „La Inmaculada” jest przeznaczona do użytku wchodzącego wyłącznie w zakres jednego albo drugiego rodzaju owej działalności nauczania, bądź do użytku mieszanego.
- 60 Gdyby bowiem korzystanie z auli było zastrzeżone wyłącznie dla działalności nauczania, która jest subwencjonowana przez państwo hiszpańskie i która spełnia wszystkie kryteria wymienione w pkt 50 niniejszego wyroku, zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym nie mogłoby być objęte zakazem wyrażonym w art. 107 ust. 1 TFUE.
- 61 Gdyby natomiast korzystanie z tej auli było przeznaczone wyłącznie dla działalności nauczania, która jest zapewniana przez kongregację bez subwencji państwa hiszpańskiego i która spełnia wszystkie kryteria wymienione w pkt 44–49 niniejszego wyroku, zwolnienie będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym mogłoby być objęte tym zakazem.
- 62 W wypadku użytku mieszanego tej sali zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym mogłoby być objęte wspomnianym zakazem w zakresie, w jakim owa sala jest przeznaczona dla działalności, która spełnia kryteria wymienione w pkt 44–49 i 51 niniejszego wyroku.
- 63 Z całości powyższych rozważań wynika, że zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym może być objęte zakazem wyrażonym w art. 107 ust. 1 TFUE jedynie wtedy, gdy po pierwsze, przynajmniej część działalności nauczania prowadzonej przez kongregację w szkole „La Inmaculada” należy zakwalifikować jako „działalność gospodarczą” w rozumieniu orzecznictwa wskazanego w pkt 44–49 niniejszego wyroku, a po drugie, aula tej szkoły jest przeznaczona co najmniej w części do takiego rodzaju działalności gospodarczej.
- 64 W dalszej części należy zatem zbadać, czy w sytuacji takiej jak ta będąca przedmiotem sporu w postępowaniu głównym spełnione są cztery przesłanki wymienione w pkt 38 niniejszego wyroku, z zastrzeżeniem okoliczności, że sąd odsyłający na podstawie oceny faktycznej uzna, iż wspomniana aula jest przeznaczona do prowadzenia przez kongregację działalności, którą należy zakwalifikować jako „gospodarczą”.

W przedmiocie pojęcia „selektywnej korzyści gospodarczej”

- 65 W odniesieniu do kwestii, czy zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym należy analizować w ten sposób, że przyznaje ono korzyść jego beneficjentowi, należy przypomnieć, iż zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału za pomoc państwa uznaje się interwencje, które niezależnie od ich formy mogą uprzywilejowywać przedsiębiorstwa w sposób bezpośredni lub pośredni lub które można uznać za korzyść gospodarczą, jakiej przedsiębiorstwo będące beneficjentem nie uzyskałoby w normalnych warunkach rynkowych (wyrok z dnia 9 października 2014 r., Ministerio de Defensa i Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, pkt 21).
- 66 Za pomoc uznaje się zatem w szczególności interwencje, które w różnych formach zmniejszają ciężary, które obciążają normalnie budżet przedsiębiorstwa i które tym samym, nie będąc subwencjami w ścisłym rozumieniu tego słowa, mają taki sam charakter i identyczne skutki (wyrok z dnia 19 marca 2013 r., Bouygues i Bouygues Télécom/Komisja i in. i Komisja/Francja i in., C-399/10 P i C-401/10 P, EU:C:2013:175, pkt 101).
- 67 W niniejszym przypadku z postanowienia odsyłającego wynika, po pierwsze, że zgodnie z art. 100 ust. 1 i z art. 101 ust. 1 ujednoliconego tekstu ustawy regulującej finanse lokalne każde przedsiębiorstwo, które zleciło wykonanie robót takich jak te będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym,

podlega podatkowi KIRB oraz że kongregacja zapłaciła podatek z tego tytułu. Po drugie, z owego postanowienia wynika, że zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym skutkuje tym, że uiszczony już przez kongregację podatek zostaje jej zwrócony.

- 68 W takich okolicznościach należy uznać, że podatek KIRB stanowi podatek normalnie należny od wszystkich podatników, którzy wykonują roboty budowlane lub renowacyjne podlegające temu podatkowi, oraz że zwolnienie będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym skutkuje zmniejszeniem ciężarów, które obciążają budżet kongregacji. W konsekwencji takie zwolnienie podatkowe stanowi korzyść gospodarczą dla kongregacji.
- 69 Ponadto z zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r. wynika, że Stolica Apostolska, Konferencja Episkopatu, diecezje, parafie i inne okręgi terytorialne, kongregacje i zakony religijne oraz instytuty życia konsekrowanego, jak również ich prowincje i domy korzystają z całkowitego i trwałego zwolnienia z podatku KIRB.
- 70 Wobec powyższego wspomniane zarządzenie nie stanowi środka ogólnego mającego zastosowanie bez różnicowania do wszystkich podmiotów gospodarczych, lecz stanowi środek a priori selektywny.
- 71 Jednakże z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że pojęcie „pomocy państwa” nie obejmuje wprowadzonych przez państwo środków różnicujących przedsiębiorstwa, a zatem a priori selektywnych, w wypadku gdy różnicowanie to wynika z charakteru lub ze struktury systemu, w który się wpisują, czego wykazanie jest zadaniem zainteresowanego państwa członkowskiego (wyrok z dnia 9 października 2014 r., Ministerio de Defensa i Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, pkt 42).
- 72 Niemniej w niniejszym przypadku z żadnego elementu akt sprawy przedłożonych Trybunałowi nie wynika, że zwolnienie podatkowe przewidziane w zarządzeniu z dnia 5 czerwca 2001 r. wynika bezpośrednio z podstawowych lub przewodnich zasad systemu podatkowego Królestwa Hiszpanii oraz że jest ono niezbędne do funkcjonowania i zapewnienia skuteczności tego systemu.
- 73 W świetle całości powyższych rozważań należy uznać, że w niniejszej sprawie przesłanka dotycząca istnienia selektywnej korzyści gospodarczej może być spełniona.

W przedmiocie pojęcia „pomocy przyznanej przez państwo lub przy użyciu zasobów państwowych”

- 74 Aby można było zakwalifikować określone korzyści jako pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, konieczne jest, aby po pierwsze, zostały one przyznane bezpośrednio lub pośrednio z zasobów państwowych oraz, po drugie, aby można je było przypisać państwu (wyrok z dnia 19 grudnia 2013 r., Association Vent De Colère! i in., C-262/12, EU:C:2013:851, pkt 16).
- 75 W pierwszej kolejności w odniesieniu do przesłanki możliwości przypisania środka należy stwierdzić, że zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym wynika bezpośrednio z zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r. wydanego przez ministerstwo finansów państwa hiszpańskiego i znajduje swą podstawę w umowie z dnia 3 stycznia 1979 r. zawartej i wprowadzonej w życie przez wspomniane państwo członkowskie.
- 76 W drugiej kolejności, jeśli chodzi o przesłankę, by korzyść została przyznana bezpośrednio lub pośrednio przy użyciu zasobów państwowych, bezsporne jest, że konsekwencją zwolnienia będącego przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, prowadzącego do zniesienia ciężaru, który powinien normalnie obciążać budżet kongregacji, jest zmniejszenie o należną kwotę przychodów gminy.
- 77 W takich okolicznościach przesłanka dotycząca interwencji państwa przy użyciu jego zasobów wydaje się spełniona.

W przedmiocie pojęć pomocy, która „wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi” i która „zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem”

- 78 Jeśli chodzi o przesłanki dotyczące wywierania przez korzyść gospodarczą wpływu na wymianę handlową między państwami członkowskimi oraz zakłócenia konkurencji, do jakiego korzyść ta może prowadzić, należy przypomnieć, że w celu zakwalifikowania środka krajowego jako pomocy państwa nie jest konieczne stwierdzenie faktycznego wpływu danej pomocy na wymianę handlową między państwami członkowskimi i rzeczywistego zakłócenia konkurencji, lecz jedynie zbadanie, czy owa pomoc może mieć wpływ na tę wymianę handlową i zakłócać konkurencję (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Vervloet i in., C-76/15, EU:C:2016:975, pkt 102).
- 79 W szczególności gdy pomoc przyznana przez państwo członkowskie umacnia pozycję niektórych przedsiębiorstw w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nimi w ramach wymiany handlowej między państwami członkowskimi, należy uznać, że pomoc wywiera wpływ na tę wymianę handlową. W tym względzie nie jest konieczne, aby same przedsiębiorstwa będące beneficjentami uczestniczyły w wymianie handlowej między państwami członkowskimi. Jeżeli bowiem państwo członkowskie przyznaje pomoc przedsiębiorstwom, działalność krajowa może być dzięki temu utrzymana lub zwiększona z tym skutkiem, że zmniejszą się szanse wejścia na rynek tego państwa członkowskiego przez przedsiębiorstwa mające siedzibę w innych państwach członkowskich (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Vervloet i in., C-76/15, EU:C:2016:975, pkt 104).
- 80 Jeśli chodzi o przesłankę w postaci zakłócenia konkurencji, należy podkreślić, że pomoc mająca na celu uwolnienie przedsiębiorstwa od kosztów, które musi ono ponosić w ramach zwykłego zarządu lub swojej normalnej działalności, zakłóca co do zasady warunki konkurencji (wyrok z dnia 26 października 2016 r., Orange/Komisja, C-211/15 P, EU:C:2016:798, pkt 66).
- 81 W sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym możliwe jest, że zwolnienie z podatku KIRB, z którego mogłaby skorzystać kongregacja, miałoby taki skutek, iż świadczenie przez nią usług nauczania byłoby bardziej atrakcyjne w porównaniu ze świadczeniem usług przez instytucje, które również prowadzą działalność na tym samym rynku.
- 82 Jednakże zgodnie z art. 2 rozporządzenia Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. [107 i 108 TFUE] do pomocy de minimis (Dz.U. 2006, L 379, s. 5) w związku z motywem 8 tego rozporządzenia uznaje się, że pomoc nieprzekraczająca 200 000 EUR w okresie trzech lat nie wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi oraz nie zakłóca i nie grozi zakłóceniem konkurencji, tak że działania takie są wyłączone z zakresu pojęcia pomocy państwa (wyrok z dnia 8 maja 2013 r., Libert i in., C-197/11 i C-203/11, EU:C:2013:288, pkt 81).
- 83 W powyższym względzie do sądu odsyłającego należy sprawdzenie, czy próg ten został osiągnięty w niniejszym przypadku, mając przy tym na uwadze okoliczność, że do celów wymaganego obliczenia mogą zostać uwzględnione wyłącznie korzyści, które kongregacja uzyskała z tytułu swojej ewentualnej działalności gospodarczej, zaś działalność niegospodarczą należy wykluczyć z tego obliczenia zgodnie ze wskazówkami przedstawionymi w pkt 41–63 niniejszego wyroku.
- 84 Zadaniem sądu odsyłającego będzie zatem dokonanie oceny faktycznej, w świetle powyższych wskazówek interpretacyjnych i na podstawie wszelkich istotnych okoliczności zawisłej przed nim sprawy, czy zwolnienie będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym może wywierać wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi oraz czy rozporządzenie nr 1998/2006 znajduje zastosowanie w tej sprawie.
- 85 W powyższym względzie, gdyby sąd ten miał wątpliwości lub napotkał trudności w odniesieniu do ustalenia wysokości pomocy, z której kongregacja mogła skorzystać z tytułu swojej ewentualnej działalności gospodarczej, może on – poza poproszeniem innych organów zainteresowanego państwa

członkowskiego o współpracę – zwrócić się w tym celu do Komisji o pomoc zgodnie z zasadą lojalnej współpracy, jak wynika w szczególności z pkt 77–96 komunikatu Komisji w sprawie egzekwowania prawa dotyczącego pomocy państwa przez sądy krajowe (Dz.U. 2009, C 85, s. 1) (zob. podobnie wyrok z dnia 13 lutego 2014 r., Mediaset, C-69/13, EU:C:2014:71, pkt 30).

W przedmiocie pojęć „pomocy istniejącej” i „nowej pomocy” w rozumieniu, odpowiednio, art. 108 ust. 1 i art. 108 ust. 3 TFUE

- 86 Jako że rząd hiszpański podniósł w ramach swoich uwag przed Trybunałem, iż z uwagi na okoliczność, że umowa z dnia 3 stycznia 1979 r. została zawarta przed przystąpieniem Królestwa Hiszpanii do Unii Europejskiej oraz że zwolnienie będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym znajduje swą podstawę w tej umowie, owo zwolnienie stanowi w każdym wypadku pomoc istniejącą, należy przypomnieć, że w ramach ustanowionego w art. 107 i 108 TFUE systemu kontroli pomocy państwa tryb postępowania różni się w zależności od tego, czy chodzi o pomoc istniejącą czy nową. O ile pomoc istniejąca może być – zgodnie z art. 108 ust. 1 TFUE – systematycznie realizowana tak długo, aż Komisja stwierdzi jej niezgodność z rynkiem wewnętrznym, o tyle art. 108 ust. 3 TFUE przewiduje, że plany ustanowienia nowej pomocy lub zmiany pomocy istniejącej powinny być zgłaszane Komisji w należyтым czasie i nie mogą być wprowadzane w życie, dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej (wyrok z dnia 26 października 2016 r., DEI i Komisja/Alouminion tis Ellados, C-590/14 P, EU:C:2016:797, pkt 45).
- 87 Bez uszczerbku dla postanowień aktu przystąpienia zainteresowanego państwa członkowskiego „pomoc istniejąca” oznacza każdą pomoc, która istniała przed wejściem w życie traktatu w tym państwie członkowskim, to znaczy programy pomocowe i pomoc indywidualną, jakie zostały wprowadzone przed tym wejściem w życie i są nadal stosowane po nim (zob. podobnie wyrok z dnia 18 lipca 2013 r., P, C-6/12, EU:C:2013:525, pkt 42).
- 88 W niniejszym przypadku, choć art. IV ust. 1 lit. B) umowy z dnia 3 stycznia 1979 r., który przewiduje ogólne zwolnienie z podatków rzeczowych na rzecz hiszpańskiego Kościoła katolickiego, pochodzi niewątpliwie sprzed momentu przystąpienia Królestwa Hiszpanii do Unii, nie zmienia to faktu, że podatek KIRB został wprowadzony do hiszpańskiego porządku prawnego dopiero po tym przystąpieniu oraz że zwolnienie podatkowe będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym wynikało z zarządzenia z dnia 5 czerwca 2001 r.
- 89 W tych okolicznościach gdyby sąd odsyłający stwierdził istnienie pomocy państwa na rzecz kongregacji, w rachubę mogłaby wchodzić jedynie nowa pomoc w rozumieniu art. 108 ust. 3 TFUE.
- 90 W świetle całości powyższych rozważań na zadane pytanie należy odpowiedzieć, że zwolnienie podatkowe takie jak to będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, z którego to zwolnienia korzysta kongregacja należąca do Kościoła katolickiego w odniesieniu do robót wykonanych w budynku przeznaczonym do prowadzenia działalności niemającej ściśle religijnego celu, może być objęte zakazem wyrażonym w art. 107 ust. 1 TFUE, jeżeli działalność ta ma charakter gospodarczy oraz w zakresie, w jakim ma ona taki charakter, czego sprawdzenie należy do sądu odsyłającego.

W przedmiocie kosztów

- 91 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (wielka izba) orzeka, co następuje:

Zwolnienie podatkowe takie jak to będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, z którego to zwolnienia korzysta kongregacja należąca do Kościoła katolickiego w odniesieniu do robót wykonanych w budynku przeznaczonym do prowadzenia działalności niemającej ściśle religijnego celu, może być objęte zakazem wyrażonym w art. 107 ust. 1 TFUE, jeżeli działalność ta ma charakter gospodarczy oraz w zakresie, w jakim ma ona taki charakter, czego sprawdzenie należy do sądu odsyłającego.

Podpisy