



## Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT  
J. KOKOTT  
fremsat den 16. februar 2017<sup>1</sup>

**Sag C-74/16**

**Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania  
mod  
Ayuntamiento de Getafe**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Juzgado de lo Contencioso-administrativo n.º4 de Madrid (forvaltningsdomstol nr. 4 i Madrid, Spanien))

»Konkurrence — statsstøtte — artikel 107, stk. 1, TEUF — spansk skat på byggeri, installationer og arbejder — skattefritagelse for den katolske kirke — afgrænsning mellem den katolske kirkes økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter — aktiviteter, som udøves af den katolske kirke, og som ikke udelukkende har et religiøst formål — aktiviteter, der udgør et led i den katolske kirkes sociale, kulturelle eller uddannelsespolitiske opgave — kirker, religiøse sammenslutninger og religiøse samfund — artikel 17 TEUF — artikel 351 TEUF«

### I – Indledning

1. Udgør det en forbudt statsstøtte i henhold til artikel 107, stk. 1, TEUF, såfremt en medlemsstat fritager et religiøst samfund fra visse skatter, herunder tillige for aktiviteter, der ikke udelukkende har et religiøst formål? Dette er i alt væsentligt det spørgsmål, som en spansk ret har anmodet Domstolen om at afklare under den foreliggende sag.
2. Spørgsmålet opstår på baggrund af forskellige skattefritagelser, som Kongeriget Spanien har indrømmet den katolske kirke i henhold til en folkeretlig aftale, der blev indgået med Den Hellige Stol i 1979. Med henvisning til denne aftale ønsker den katolske kirke som følge af sin drift af en religiøst orienteret skole, under den foreliggende sag at opnå godtgørelse af en kommunal skat, som den blev pålagt at betale i anledning af arbejder på en skolebygning.
3. Da EU-konkurrenceretten kun finder anvendelse på virksomheder, står og falder løsningen af denne sag med den ikke altid enkle afgrænsning mellem økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter. Det fremgår allerede tilstrækkeligt klart af tidligere domme<sup>2</sup>, at særligt uddannelsessektoren befinder sig på skæringspunktet mellem erhvervmæssige, sociale og sågar kulturelle opgaver.

1 — Originalsprog: tysk.

2 — Jf. navnlig dom af 27.9.1988, Humbel og Edel (263/86, EU:C:1988:451), af 7.12.1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916), samt domme af 11.9.2007, Schwarz og Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492) og Kommissionen mod Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495), jf. endvidere EFTA-Domstolens dom af 21.2.2008, Private Barnehagers mod EFTA-Tilsynsmyndigheden (E-5/07, *Report of the EFTA Court* 2008, s. 61).

4. I den foreliggende sag får problemstillingen imidlertid en ny dimension, idet den i sidste instans vedrører forholdet mellem stat og kirke, hvilket den primære EU-ret yder en særlig opmærksomhed med artikel 17 TEUF. I betragtning af den ofte meget lidenskabelige debat om religionens og de religiøse samfunds betydning i et moderne europæisk samfund<sup>3</sup>, kan den foreliggende sag ikke være mere aktuell. De retsspørgsmål, der rejses, må formodes også at være af stor interesse langt uden for Spaniens grænser for en lang række andre medlemsstater.

5. Da Spaniens aftale med Den Hellige Stol stammer fra tiden før Spaniens tiltrædelse af De Europæiske Fællesskaber, skal der ved sagens behandling endvidere tages hensyn til artikel 108 TEUF og artikel 351 TEUF.

## II – Retsforskrifter

### A – EU-retten

6. Denne sag er i EU-retlig henseende omfattet af anvendelsesområdet for artikel 107, stk. 1, TEUF, der findes i EUF-traktatens afsnit VII, kapitel 1, (»Konkurrencereglerne«):

»Bortset fra de i traktaterne hjemlede undtagelser er statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelig med det indre marked, i det omfang den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne.«

7. Jeg henviser endvidere til artikel 17, stk. 1, TEUF, som findes i EUF-traktatens første del, afsnit II (»Almindelige bestemmelser«), og som har følgende ordlyd:

»Unionen respekterer og må ikke anfægte den status, som kirker og religiøse sammenslutninger eller samfund har i medlemsstaterne i henhold til national lovgivning.«

8. Endelig er artikel 351 TEUF relevant; det er en bestemmelse, der findes i EUF-traktatens syvende del (»Almindelige og afsluttende bestemmelser«):

»De rettigheder og forpligtelser, der følger af konventioner, som før den 1. januar 1958 eller før tiltrædelsesdatoen for tiltrædende medlemsstaters vedkommende er indgået mellem på den ene side en eller flere medlemsstater og på den anden side et eller flere tredjelande, berøres ikke af bestemmelserne i traktaterne.

I det omfang disse konventioner er uforenelige med traktaterne, bringer den eller de pågældende medlemsstater alle egnede midler i anvendelse med henblik på at fjerne de konstaterede uoverensstemmelser. Om fornødent bistår medlemsstaterne hinanden i dette øjemed og indtager i påkommende tilfælde en fælles holdning.

Ved anvendelsen af de konventioner, der omtales i stk. 1, tager medlemsstaterne i betragtning, at de fordele, hvorom de hver især har givet tilsagn i traktaterne, indgår som integrerende dele af Unionens tilblivelsesproces og derfor uløseligt hænger sammen med oprettelsen af fælles institutioner, med overdragelsen af beføjelser til disse og med de andre medlemsstaters indrømmelse af samme fordele.«

3 — Jf. senest bl.a. Achbita-sagen (C-157/15) samt sagen Bougnaoui og ADDH (C-188/15).

## B – Folkeretten

9. Aftalen af 3. januar 1979 mellem den spanske stat og Den Hellige Stol om økonomiske anliggender<sup>4</sup> bestemmer i artikel IV, stk. 1, litra B), første afsnit, at den katolske kirkes ejendomme er »fuldstændig og varigt fritaget for afgifter, indkomstskat og formueskat«.

10. Som det imidlertid fremgår af bestemmelsens andet afsnit, omfatter den nævnte skattefritagelse »ikke indtægter fra erhvervsmæssig virksomhed eller aktiver, som tredjemand har fået overladt brugen af«, ligesom »kapitalindtægter eller indtægter, hvoraf der indeholdes indkomstskat i form af kildeskat«, heller ikke er omfattet.

11. Artikel VI i 1979-aftalen indeholder en tvistbilæggelsesordning, hvorefter Den Hellige Stol og den spanske regering forpligter sig til at løse problemer vedrørende fortolkningen og anvendelsen af aftalen i gensidig forståelse og under hensyn til aftalens principper.

## C – National ret

12. De skatter, der opkræves på byggeri, installationer og arbejder<sup>5</sup> i Spanien, kan føres tilbage til en lov fra 1988. Aktuelt beror de på artikel 100, stk. 1, i lov om regulering af lokale økonomiforvaltninger<sup>6</sup>, som affattet ved kongeligt lovdekret<sup>7</sup> nr. 2/2004 af 5. marts 2004<sup>8</sup>. Der er herved tale om en indirekte kommunal ejendomsskat, hvis provenu tilfalder de spanske kommuner.

13. Ved bekendtgørelse af 5. juni 2001<sup>9</sup> klargjorde det spanske finansministerium, at skat på byggeri, installationer og arbejder er omfattet af artikel IV, stk. 1, litra B), i 1979-aftalen. 2001-bekendtgørelsen blev senere nærmere præciseret ved bekendtgørelse af 15. oktober 2009<sup>10</sup>, hvorefter den omhandlede skattefritagelse alene omfattede de ejendomme, som var fritaget for ejendomsskat<sup>11</sup>, dvs. ejendomme, der udelukkende tjener religiøse formål<sup>12</sup>. 2009-bekendtgørelsen blev imidlertid kendt ugyldig ved den af Audiencia Nacional den 9. december 2013 afsagte dom, idet den fandtes at være i strid med artikel IV, stk. 1, litra B), og artikel VI i 1979-aftalen<sup>13</sup>.

## III – Faktiske omstændigheder og tvisten i hovedsagen

14. Congregación de Escuelas Pías Provincia de Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios)<sup>14</sup> er en institution under den katolske kirke og er som sådan omfattet af 1979-aftalen. Den er ejer af et areal i Getafe kommune i nærheden af Madrid, hvor skolen »La Inmaculada« ligger.

4 — BOE nr. 300 af 15.12.1979, s. 28782 (herefter »1979-aftalen« eller blot »aftalen«).

5 — Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

6 — Ley reguladora de las Haciendas Locales.

7 — Real Decreto Legislativo.

8 — BOE nr. 59 af 9.3.2004, s. 10284.

9 — BOE nr. 144 af 16.6.2001, s. 21427 (herefter »2001-bekendtgørelsen«).

10 — EHA/2814/2009, BOE nr. 254 af 21.10.2009, s. 88046 (herefter »2009-bekendtgørelsen«).

11 — Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

12 — Ifølge den spanske regerings oplysninger skete denne afklaring »i forståelse med den spanske biskopkonference« og havde til formål at fjerne de betænkeligheder, som Europa-Kommissionen havde tilkendegivet i relation til forbuddet mod statsstøtte (j.nr. SA.22829, Spanien – Skattefritagelse til fordel for katolske institutioner [E 2/2007]).

13 — ECLI:ES:AN:2013:5382 (sidstnævnte dom blev stadfæstet ved dom af 19.11.2014, afsagt af den spanske Tribunal Supremo (den øverste domstol), ECLI:ES:TS:2014:4901).

14 — Herefter »Congregación«.

15. Den 4. marts 2011 indgav Congregación ansøgning til Getafe kommune om byggetilladelse med henblik på renovering og udvidelse af en fritliggende bygning på det pågældende areal. Skolen benytter den pågældende bygning som aula. Det var hensigten at udstyre denne aula med 450 siddepladser, således at den kunne benyttes til møder, kurser, konferencer osv.

16. Der blev meddelt byggetilladelse den 28. april 2011, for hvilken Congregación skulle betale 23 730,41 EUR i skat på byggeri, installationer og arbejder.

17. Med henvisning til artikel IV, stk. 1, litra B), i 1979-aftalen ansøgte Congregación imidlertid efterfølgende om tilbagebetaling af det beløb, som institutionen havde betalt i skat.

18. Den kommunale skatteforvaltning<sup>15</sup> afslog sidstnævnte ansøgning ved afgørelse af 6. november 2013. Det anførtes som begrundelse, at denne skattefritagelse ikke fandt anvendelse her, da der var tale om en aktivitet, der ikke stod i nogen forbindelse til den katolske kirkes religiøse formål. Congregación påklagede afgørelsen om afslag, der blev stadfæstet ved afgørelse af 27. februar 2014 truffet af lederen af den kommunale skatteforvaltning. Congregación anlagde den 21. maj 2014 sag for den forelæggende ret, Juzgado de lo Contencioso-administrativo n. 4 de Madrid (forvaltningsdomstol nr. 4 i Madrid), til prøvelse af afgørelsen.

#### **IV – Anmodningen om præjudiciel afgørelse og sagens behandling for Domstolen**

19. Ved kendelse af 26. januar 2016 har Juzgado de lo Contencioso-administrativo n. 4 de Madrid (forvaltningsdomstol nr. 4 i Madrid) i henhold til artikel 267 TEUF forelagt Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

»Er artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde til hinder for, at den katolske kirke fritages for betaling af skat på byggeri, installationer og arbejder i forbindelse med de renoverings- og udvidelsesarbejder, der er udført på ejendomme, hvorpå der udøves økonomiske aktiviteter, og som ikke udelukkende har et religiøst formål?«

20. I sagen for Domstolen har Kongeriget Spanien og Europa-Kommissionen afgivet skriftlige indlæg. Under den mundtlige forhandling den 10. januar 2017 var foruden disse parter Congregación og Ayuntamiento de Getafe tillige repræsenteret som parter i tvisten i hovedsagen.

## V – Bedømmelse

### A – Formaliteten vedrørende anmodningen om præjudiciel afgørelse

21. I henhold til artikel 94 i Domstolens procesreglement<sup>16</sup> skal en anmodning om præjudiciel afgørelse, foruden det præjudicielle spørgsmål, tillige indeholde nødvendige oplysninger om den faktiske og retlige baggrund for tvisten i hovedsagen. Den forelæggende ret skal endvidere redegøre for sammenhængen mellem de EU-retlige bestemmelser, der skal fortolkes, og tvisten i hovedsagen samt give en fremstilling af grundene til, at den finder, at der er tvivl om fortolkningen eller gyldigheden af de pågældende bestemmelser. Ifølge retspraksis har oplysningerne om den faktiske og retlige baggrund en særlig betydning i konkurrenceretlige sager<sup>17</sup>.

22. På denne baggrund har såvel den spanske regering som Kommissionen udtrykt tvivl om, hvorvidt den præjudicielle anmodning kan antages til realitetsbehandling. Ingen af disse kritikpunkter er efter min opfattelse relevante.

23. For det første er den spanske regerings indsigelse om, at den præjudicielle anmodning rejser et rent hypotetisk spørgsmål og har til formål at opnå en vejledende fortolkning af EU-retten, der ikke har noget med realiteten i tvisten i hovedsagen at gøre, lidet overbevisende.

24. Ifølge fast retspraksis gælder der nemlig dels for så vidt angår præjudicielle spørgsmål, der vedrører EU-retten, en formodning for deres relevans for afgørelsen<sup>18</sup>, og den forelæggende ret indrømmes i denne forbindelse en skønsmargen<sup>19</sup>. Dels er det i den foreliggende sag alt andet end åbenbart, at den fortolkning af artikel 107 TEUF, der anmodes om, skulle savne enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand. Den korrekte fortolkning af artikel 107, stk. 1, TEUF er tværtimod af væsentlig betydning for udfaldet af den af Congregación anlagte sag, idet sagsøger kun kan indrømmes den ønskede skattefritagelse, for så vidt som den ikke er i strid med EU-retlige bestemmelser om statsstøtte. Den forelæggende rets tvivl i denne henseende fremgår med tilstrækkelig klarhed af forelæggelseskendelsen.

25. For det andet, for så vidt angår fremstillingen af den retlige baggrund for tvisten i hovedsagen, er den præjudicielle anmodning, i modsætning til den spanske regerings opfattelse, ikke åbenbart mangelfuld. Forelæggelseskendelsen indeholder en forståelig redegørelse for de gældende bestemmelser i spansk skatteret samt for de relevante folkeretlige bestemmelser i 1979-aftalen. Den spanske regering har i øvrigt ikke anført bestemmelser, som den forelæggende ret skulle have undladt at tage i betragtning eller glemt at nævne.

26. For det tredje er forelæggelseskendelsens redegørelse for den faktiske baggrund for tvisten i hovedsagen ligeledes tilstrækkelig. Det må ganske vist medgives den spanske regering og Kommissionen, at den forelæggende ret generelt kunne have beskrevet de aktiviteter, som Congregación udfører på undervisningsområdet samt specielt brugen af den omtvistede bygning, mere

16 — Domstolen har f.eks. fremhævet nødvendigheden af at overholde procesreglementets artikel 94 i kendelse af 12.5.2016, *Security Service m.fl.* (C-692/15, C-693/15 og C-694/15, EU:C:2016:344, præmis 18). I fast retspraksis blev der allerede tidligere formuleret indholdsmæssigt tilsvarende krav til formaliteten for så vidt angår præjudicielle anmodninger; jf. bl.a. dom af 24.4.2012, *Kamberaj* (C-571/10, EU:C:2012:233, præmis 42), og af 21.12.2016, *Vervloet m.fl.* (C-76/15, EU:C:2016:975, præmis 56 og 57).

17 — Jf. i denne retning kendelse af 8.10.2002, *Viacom* (C-190/02, EU:C:2002:569, præmis 21 og 22), samt dom af 31.1.2008, *Centro Europa 7* (C-380/05, EU:C:2008:59, præmis 58), af 21.11.2013, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, præmis 20), og af 13.2.2014, *Airport Shuttle Express m.fl.* (C-162/12 og C-163/12, EU:C:2014:74, præmis 38).

18 — Dom af 7.9.1999, *Beck og Bergdorf* (C-355/97, EU:C:1999:391, præmis 22), af 16.6.2015, *Gauweiler m.fl.* (C-62/14, EU:C:2015:400, præmis 25), af 6.9.2016, *Petruhhin* (C-182/15, EU:C:2016:630, præmis 20), og af 21.12.2016, *Vervloet m.fl.* (C-76/15, EU:C:2016:975, præmis 57).

19 — Dom af 24.6.2008, *Commune de Mesquer* (C-188/07, EU:C:2008:359, præmis 31), og af 28.2.2012, *Inter-Environnement Wallonie og Terre wallonne* (C-41/11, EU:C:2012:103, præmis 36).

præcist. Desuagtet indeholder forelæggelseskendelsen samtlige nødvendige oplysninger for forståelsen af det præjudicielle spørgsmål og dets rækkevidde. Dette fremgår ikke mindst af de udtalelser, som den spanske regering og Kommissionen selv fremsatte for Domstolen<sup>20</sup>, og som Ayuntamiento de Getafe (Getafe kommune) korrekt henviste til under den mundtlige forhandling.

27. Alt taget i betragtning kan den præjudicielle anmodning således antages til realitetsbehandling.

## B – Realitetsbedømmelse af det præjudicielle spørgsmål

28. Den forelæggende ret ønsker med sit spørgsmål nærmere bestemt oplyst, om den omtvistede skattefritagelse skal betragtes som en forbudt statsstøtte i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i artikel 107, stk. 1, TEUF, såfremt den anvendes på skolebygninger.

### 1. Anvendeligheden af EU-retlige bestemmelser vedrørende statsstøtte

29. Det skal for det første diskuteres, om forbuddet mod statsstøtte i artikel 107, stk. 1, TEUF overhovedet kan finde anvendelse i en sag som den foreliggende, når man betænker, at artikel 17 TEUF forpligter Unionen til at respektere og til ikke at anfægte den status, som kirker<sup>21</sup> har i medlemsstaterne<sup>22</sup>.

30. Med den nævnte artikel 17 TEUF overtog Lissabontraktaten en bestemmelse, som allerede var indeholdt i artikel I-52 i traktaten om en forfatning for Europa<sup>23</sup>, og hvis oprindelse kan føres tilbage til erklæringen om kirkers og konfessionsløse organisationers status, som blev vedtaget i 1997<sup>24</sup>.

31. Artikel 17 TEUF konkretiserer og supplerer endelig det mere generelle princip i EU-traktatens artikel 4, stk. 2, om respekt for medlemsstaternes nationale identitet, som den kommer til udtryk i deres grundlæggende politiske og forfatningsmæssige strukturer.

32. Der hersker ikke tvivl om, at artikel 17 TEUF er et prominent udtryk for den særlige samfundsmæssige rolle, som kirkerne har i medlemsstaterne. Denne bestemmelse må imidlertid ikke forstås som en undtagelsesbestemmelse, hvorefter kirkernes aktiviteter generelt ville falde uden for EU-rettens anvendelsesområde. EU-retten skal navnlig finde anvendelse, hvor kirkerne udøver erhvervsvirksomhed<sup>25</sup> i lighed med, hvad Domstolen ligeledes har anerkendt i sin faste retspraksis for så vidt angår henholdsvis sportsklubber og sportsorganisationer<sup>26</sup> og uddannelsesinstitutioner<sup>27</sup>.

33. Den særlige betydning af artikel 17 TEUF i en sag som den foreliggende er således ikke, at kirkernes aktiviteter generelt undtages EU-rettens anvendelsesområde, men snarere, at kirkernes status skal respekteres og ikke må anfægtes *ved fortolkning og anvendelse af EU-retten*.

20 — Jf. i samme retning bl.a. dom af 18.10.2011, Boxus m.fl. (C-128/09 – C-131/09, C-134/09 og C-135/09, EU:C:2011:667, præmis 27).

21 — For nemheds skyld undlader jeg i den foreliggende sag udtrykkeligt at nævne »religiøse sammenslutninger eller samfund«, som artikel 17 TEUF ligeledes henviser til.

22 — For så vidt som Congregación under den mundtlige forhandling for Domstolen henviste til religionsfriheden (artikel 10 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, herefter »chartret«), gælder mine bemærkninger vedrørende artikel 17 TEUF tilsvarende.

23 — Undertegnet i Rom den 29.10.2004 (EUT 2004, C 310, s. 1).

24 — Erklæring nr. 11, der er knyttet som bilag til slutakten fra den regeringskonference, der den 2.10.1997 vedtog Amsterdamtraktaten (EFT 1997, C 340, s. 133).

25 — Dom af 5.10.1988, Steymann (196/87, EU:C:1988:475, præmis 9 og 14), og af 14.3.2000, Église de scientologie (C-54/99, EU:C:2000:124).

26 — Dom af 12.12.1974, Walrave og Koch (36/74, EU:C:1974:140), af 15.12.1995, Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463), af 18.7.2006, Meca-Medina og Majcen mod Kommissionen (C-519/04 P, EU:C:2006:492), af 1.7.2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376), og af 16.3.2010, Olympique Lyonnais (C-325/08, EU:C:2010:143).

27 — Domme af 11.9.2007, Schwarz og Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492) og Kommissionen mod Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495).

## 2. Begrebet statsstøtte i artikel 107, stk. 1, TEUF

34. Forbuddet mod statsstøtte i artikel 107, stk. 1, TEUF skal forhindre, at samhandelen mellem medlemsstaterne påvirkes af fordele, som indrømmes af offentlige myndigheder, og som under forskellige former fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner<sup>28</sup>.

35. Det fremgår udtrykkeligt af forelæggelseskendelsen, at den nationale ret har lagt til grund, at den omhandlede skolebygning tjener et økonomisk – i modsætning til et rent religiøst – formål. For imidlertid at kunne give den forelæggende ret et fyldestgørende svar, som vil give den den bedst tænkelige mulighed for at træffe afgørelse i tvisten i hovedsagen<sup>29</sup>, vil jeg indlede mine bemærkninger til artikel 107, stk. 1, TEUF med at erindre om, hvilke betingelser der skal være til opfyldt, for at der overhovedet er tale om økonomisk virksomhed ud fra en EU-retlig betragtning [jf. punkt a), umiddelbart nedenfor], inden jeg gennemgår de enkelte kriterier for så vidt angår forbuddet mod statsstøtte [jf. nedenfor, punkt b)].

a) Begrebet »virksomhed« som hovedforudsætning for anvendelsen af de EU-retlige konkurrenceregler

36. Det bemærkes for det første, at de EU-retlige konkurrenceregler alene omfatter aktiviteter, der udøves af virksomheder<sup>30</sup>.

37. Virksomhedsbegrebet skal forstås funktionelt og omfatter enhver enhed, der udøver økonomisk aktivitet, uanset dens retlige status og finansieringsmåde<sup>31</sup>. Et organ, der ikke udøver økonomisk aktivitet, er ikke en virksomhed i konkurrenceretlig forstand<sup>32</sup>.

38. Den omstændighed, at centrum for kirkernes aktiviteter normalt består i udførelse af opgaver af religiøs, pastoral og social karakter, udelukker som sådan ikke, at enkelte af kirkernes aktiviteter desuagtet kan henføres under begrebet økonomisk aktivitet. Sondringen mellem økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter skal nemlig foretages særskilt for hver enkelt aktivitet, der udøves af en given enhed<sup>33</sup>.

39. Enhver virksomhed, der består i at udbyde varer og tjenesteydelser på et bestemt marked, er økonomisk virksomhed<sup>34</sup>. I denne forbindelse udelukker den omstændighed, at aktiviteten ikke har et erhvervsmæssigt formål eller foretages uden vinding for øje, ikke i sig selv, at der kan antages at foreligge en økonomisk virksomhed, når der udbydes varer og tjenesteydelser<sup>35</sup>.

28 — Dom af 2.7.1974, Italien mod Kommissionen (173/73, EU:C:1974:71, præmis 26), af 11.7.1996, SFEI m.fl. (C-39/94, EU:C:1996:285, præmis 58), og af 15.6.2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 og C-41/05, EU:C:2006:403, præmis 27).

29 — Jf. i denne forbindelse bl.a. dom af 12.12.1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, præmis 8), af 2.12.2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, præmis 50), af 17.7.2014, Leone (C-173/13, EU:C:2014:2090, præmis 56 og 64), og af 13.7.2016, Pöpperl (C-187/15, EU:C:2016:550, præmis 35).

30 — Dom af 16.11.1977, GB-Inno-BM (13/77, EU:C:1977:185, præmis 31), af 11.12.2007, ETI m.fl. (C-280/06, EU:C:2007:775, præmis 38), af 1.7.2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, præmis 20), og af 5.3.2015, Kommissionen m.fl. mod Versalis m.fl. (C-93/13 P og C-123/13 P, EU:C:2015:150, præmis 88).

31 — Dom af 23.4.1991, Höfner og Elser (C-41/90, EU:C:1991:161, præmis 21), af 16.3.2004, AOK Bundesverband m.fl. (C-264/01, C-306/01, C-354/01 og C-355/01, EU:C:2004:150, præmis 46), og af 17.9.2015, Total mod Kommissionen (C-597/13 P, EU:C:2015:613, præmis 33); i samme retning allerede dom af 12.7.1984, Hydrotherm Gerätebau (170/83, EU:C:1984:271, præmis 11).

32 — Dom af 19.2.2002, Wouters m.fl. (C-309/99, EU:C:2002:98, præmis 112).

33 — Dom af 1.7.2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, præmis 25, sidste punktum). I samme retning dom af 16.6.1987, Kommissionen mod Italien (118/85, EU:C:1987:283, præmis 7), af 18.3.1997, Diego Cali & Figli (C-343/95, EU:C:1997:160, præmis 16 og 18), og af 24.10.2002, Aéroports de Paris mod Kommissionen (C-82/01 P, EU:C:2002:617, præmis 75), jf. endvidere mine forslag til afgørelse Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, præmis 72) og MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:142, præmis 49).

34 — Dom af 18.6.1998, Kommissionen mod Italien (C-35/96, EU:C:1998:303, præmis 36), af 12.9.2000, Pavlov m.fl. (C-180/98 – C-184/98, EU:C:2000:428, præmis 75), af 10.1.2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, præmis 108), af 1.7.2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, præmis 22), og af 23.2.2016, Kommissionen mod Ungarn (C-179/14, EU:C:2016:108, præmis 149).

35 — I samme retning dom af 10.1.2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, præmis 122, 123 og 124), og af 1.7.2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, præmis 27); jf. dom af 18.12.2007, Jundt (C-281/06, EU:C:2007:816, præmis 33).

40. Congregación har begæret den skattefritagelse, som tvisten i hovedsagen angår, i forbindelse med arbejder på en af dens skolebygninger. I sidste instans har den således forbindelse med den undervisningsvirksomhed, som Congregación forestår, i forbindelse med driften af skolen »La Inmaculada«.

41. Hvorvidt en sådan undervisningsvirksomhed specifikt kan kvalificeres som økonomisk aktivitet, afhænger af en samlet vurdering af de konkrete omstændigheder i den enkelte sag, hvilken det tilkommer den nationale ret at foretage. I denne forbindelse skal der tages hensyn til såvel undervisningens finansiering, som til de opgaver, som varetages med undervisningen, og Congregacións formål med driften af skolen<sup>36</sup>.

42. Såfremt en kirke udelukkende eller overvejende driver sine uddannelsesinstitutioner kommercielt, og såfremt den i det væsentlige præsterer den undervisning, der finder sted dér, som modydelse for finansielle bidrag og øvrige ydelser af økonomisk værdi<sup>37</sup> fra eleverne eller deres forældre, leverer kirken for så vidt tjenesteydelser i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i artikel 56 TEUF<sup>38</sup>, og er følgelig erhvervsmæssigt aktiv.

43. Forholdet er derimod et andet, såfremt kirkens undervisningsinstitutioner *ikke* drives kommercielt, men som led i dens almindelige opgave på det sociale, kulturelle og uddannelsespolitiske område, og den undervisning, der finder sted dér, overhovedet ikke, eller kun marginalt, finansieres gennem bidrag fra elever eller deres forældre. I denne situation leverer kirken ikke tjenesteydelser i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i artikel 56 TEUF<sup>39</sup>, og er følgelig heller ikke erhvervsmæssigt aktiv.

44. I modsætning til den forelæggende rets opfattelse er det ikke en forudsætning for at henføre kirkelige undervisningsydelser til det ikke-økonomiske område, at selve undervisningen – og i sidste instans ligeledes de bygninger, i hvilke denne undervisning finder sted – »udelukkende har et religiøst formål«<sup>40</sup>. Til støtte for antagelsen af, at sådanne undervisningsydelser ikke har økonomisk karakter, er det derimod tilstrækkeligt, at de tjener et ægte socialt, kulturelt og uddannelsespolitisk formål.

45. Denne opfattelse støttes ikke mindst ligeledes af den forpligtelse, der fremgår af artikel 17, stk. 1, TEUF, til at tage hensyn til kirkernes særlige status. Denne status indebærer nemlig, at kirkerne ikke udelukkende varetager rent religiøse opgaver i samfundet, men tillige yder et væsentligt bidrag til opfyldelse af sociale, kulturelle og uddannelsespolitiske formål. Såfremt man en bloc kvalificerer kirkernes aktiviteter på det sociale, kulturelle eller uddannelsespolitiske område som almindelig økonomisk virksomhed, ser man bort fra den særlige karakter af disse aktiviteter og dermed i sidste instans også fra kirkernes særlige status.

36 — Den omstændighed i sig selv, at der frit kan oprettes uddannelsesinstitutioner (chartrets artikel 14, stk. 3), og at religionsfriheden tillige omfatter elementer af undervisning (chartrets artikel 10, stk. 1, andet punktum), indikerer ikke i sig selv, hvorvidt undervisningsydelser på en bestemt læreanstalt skal betragtes som økonomisk aktivitet eller ej.

37 — Her tænkes navnlig på alt fra gaver i form af naturalier fra eleverne og deres forældre til privat finansiering af visse bygninger eller byggeprojekter.

38 — I denne retning – for så vidt angår private uddannelsesinstitutioner – dom af 7.12.1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, præmis 17), samt domme af 11.9.2007, Schwarz og Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, præmis 40) og Kommissionen mod Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495, præmis 69).

39 — I denne retning – i relation til statslige uddannelsesinstitutioner – dom af 27.9.1988, Humbel og Edel (263/86, EU:C:1988:451, præmis 17 og 18), og af 7.12.1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, præmis 15 og 16), samt domme af 11.9.2007, Schwarz og Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, præmis 39) og Kommissionen mod Tyskland (C-318/05, EU:C:2007:495, præmis 68). Som EFTA-Domstolen understregede, kan denne retspraksis vedrørende fri udveksling af tjenesteydelser anvendes analogt på konkurrenceretten og navnlig på området for statsstøtte (dom af 21.2.2008, Private Barnehagers mod EFTA-Tilsynsmyndigheden, E-5/07, *Report of the EFTA Court 2008*, s. 61, præmis 80-83). Kommissionen har ligeledes udtalt sig i samme retning i punkt 28, 29 og 30 i sin meddelelse om begrebet statsstøtte (EUT 2016, C 262, s. 1).

40 — Den forelæggende rets formulering i det præjudicielle spørgsmål.



46. Som det fremgik af den mundtlige forhandling, benyttes lokalerne på skolen »La Inmaculada« i overvejende grad til undervisningsaktiviteter, der kan sidestilles med den obligatoriske undervisning på offentlige skoler (den såkaldte *educación obligatoria*, der omfatter *educación primaria* og *educación secundaria obligatoria*). Denne undervisning ydes i henhold til en aftale mellem Congregación og den kompetente spanske region – Comunidad de Madrid (den selvstyrende region Madrid) – og den finansieres for broderpartens vedkommende af offentlige midler, hvorimod betaling og ydelser af økonomisk værdi fra eleverne eller deres forældre alene har en marginal betydning<sup>41</sup>. Det kan således lægges til grund, at den obligatoriske undervisning, der ydes på skolen »La Inmaculada«, er fuldt ud integreret i det offentlige uddannelsessystem i Spanien.

47. Sådanne omstændigheder taler alt i alt for, at det må antages, at brugen af den omtvistede skolebygning – aulaen – har en speciel social, kulturel og uddannelsespolitisk opgave, og at Congregacións aktiviteter for så vidt har ikke-økonomisk karakter, selv om der som følge af elevernes og forældrenes muligheder for at vælge mellem forskellige offentligt eller privat drevne skoler findes en vis »konkurrence« mellem uddannelsesinstitutionerne.

48. Under den mundtlige forhandling kom det imidlertid frem, at skolen »La Inmaculada«, foruden den obligatoriske undervisning, tillige tilbyder andre uddannelsesydelser, der betragtes som frivillige inden for det spanske system, nemlig dels førskoleundervisning (*educación infantil*), dels undervisning på ungdomsuddannelsesområdet (*educación postobligatoria*), der enten kan munde ud i en studentereksamen (*bachillerato*) eller en erhvervsuddannelse (*formación profesional*). Som Congregacións repræsentant medgav over for Domstolen, opkræves der skolepenge hos elevernes forældre med henblik på finansiering af disse frivillige undervisningstilbud.

49. Sidstnævnte omstændighed tyder på, at i hvert fald en del af de undervisningsydelser, som præsteres af Congregación på skolen »La Inmaculada«, har karakter af en klassisk tjenesteydelse som omhandlet i artikel 56 TEUF, eller i hvert fald har store ligheder med en sådan tjenesteydelse<sup>42</sup>.

50. Under disse omstændigheder må det lægges til grund, at de undervisningsydelser, som Congregación tilbyder på skolen »La Inmaculada«, dels har økonomisk karakter, dels ikke-økonomisk karakter, og at den omtvistede aula følgelig heller ikke udelukkende har et socialt, kulturelt og uddannelsespolitisk formål, men i hvert fald for en dels vedkommende benyttes til Congregacións erhvervsmæssige virksomhed.

51. Under sagens behandling for Domstolen er det endelig ikke blevet klart, hvilken størrelsesorden den frivillige undervisning har i forhold til den obligatoriske undervisning på skolen »La Inmaculada«, således at der i det mindste ikke på grundlag af de oplysninger, jeg råder over, kan sættes tal på forholdet mellem Congregacións økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter.

52. Det tilkommer umiddelbart den forelæggende ret inden for rammerne af den nationale procesautonomi at foretage de konstateringer vedrørende Congregacións aktiviteter, der er nødvendige for, at der kan drages konklusioner om brugen af den omtvistede aula. I denne forbindelse kan man utvivlsomt ikke alene lægge til grund, hvilken del af samtlige lokaler på skolen »La Inmaculada« – i forhold til bygningskompleksets samlede etageareal – der benyttes til den ene eller den anden form for

41 — Bortset fra frivillige donationer betaler elevernes forældre i denne forbindelse alene for valgfri tilbud fra skolen, såsom elevbefordring og frokost.

42 — Det bemærkes en passant, at der også ville være tale om en erhvervsmæssig aktivitet, såfremt skolens aula i væsentligt omfang udlejes til tredjemand med henblik på *ikke skolemæssige* arrangementer uden socialt eller kulturelt islæt.

undervisning<sup>43</sup>. Efter min opfattelse skal andre indikatorer tillægges langt større vægt, herunder navnlig antallet af skoleklasser og undervisningstimer samt antallet af elever<sup>44</sup> og lærere, fordelt på den ene eller den anden form for undervisning; der skal endvidere tages hensyn til det gennemsnitlige årlige budget, som skolen har, for så vidt angår den ene eller den anden form for undervisning.

53. Såfremt Congregación's erhvervsmæssige virksomhed ikke er af nævneværdigt omfang i forhold til dens socialt, kulturelt og uddannelsespolitisk begrundede undervisningsydelse, men er af fuldstændig underordnet karakter, er der grund til at antage, at Congregación's virksomhed samlet betragtet er af ikke-økonomisk karakter. Kommissionen udtalte sig med rette i tilsvarende retning over for Domstolen.

54. En sådan betragtning er navnlig begrundet af hensyn til overskueligheden og fører til en yderst ubureaukratisk behandling af EU-retlige bestemmelser om statsstøtte. For imidlertid at tilgodese retssikkerhedsprincippet er det nødvendigt at fastlægge en tærskel, der kan benyttes som tommelfingerregel af virksomheder og nationale myndigheder ved vurderingen af, om en økonomisk aktivitet er af fuldstændig underordnet karakter.

55. Kommissionen synes at gå ud fra, at en økonomisk aktivitet på indtil 20% af det samlede undervisningstilbud fra en institution som Congregación er rent accessorisk og af fuldstændig underordnet betydning. Kommissionen henviser i denne forbindelse til sin generelle gruppefritagelsesforordning<sup>45</sup> samt til de rammebestemmelser om forskningsstøtte, som den har udsendt<sup>46</sup>.

56. Det er utvivlsomt relevant at tage hensyn til den generelle gruppefritagelsesforordning – der er en bindende retsakt i henhold til artikel 288, stk. 2, TEUF – ved vurderingen af de foreliggende faktiske omstændigheder. Ved en nærmere betragtning indeholder forordningens dispositive del imidlertid ingen form for henvisninger til en tærskel på 20%. Kun i præamblen til den nævnte forordning nævnes i en helt specifik kontekst, nemlig i forbindelse med forskningsinfrastrukturen, en sådan procentsats som eksempel<sup>47</sup>. En i det væsentlige identisk formulering findes – ligeledes vedrørende forskningsinstitutioner eller forskningsinfrastruktur – i rammebestemmelserne for statsstøtte til forskning, der er en retligt ikke-bindende meddelelse fra Kommissionen, hvori den offentliggør sin administrative praksis og foreslår medlemsstaterne visse foranstaltninger<sup>48</sup>.

57. Under disse omstændigheder forekommer der mig ikke at være en forpligtelse til at anse den forholdsvist høje tærskel på 20%, som Kommissionen har udviklet specielt med henblik på forskningsinfrastrukturer, for en generel regel og at benytte den generelt ved vurderingen af en virksomheds økonomiske eller ikke-økonomiske karakter.

43 — Det fremgår i denne forbindelse af sagens akter, at 5,46% af etagearealet for så vidt angår skolebygningen »La Inmaculada« benyttes til undervisningsydelse af et almennyttigt organ, som staten ikke deltager i finansieringen af. Det tilkommer den nationale ret at vurdere, hvorvidt disse specielle aktiviteter udgør en del af den ovennævnte frivillige undervisning, eller om der er tale om et i forhold hertil særligt supplerende, kommercielt undervisningstilbud.

44 — Kommissionen gjorde under den mundtlige forhandling gældende, at antallet af elever, der modtager tilbuddet om frivillig undervisning på skolen »La Inmaculada«, udgør henved 23%. Kommissionen har hævdet, at dette tal fremgår af oplysninger, som skolen selv har offentliggjort på sit websted. I denne forbindelse synes den at tage udgangspunkt i elevtallene inden for undervisningsretningerne *bachillerato* og *formación profesional* i skoleåret 2008/2009 (jf. [www.escolapiosdegetafe.es/historia](http://www.escolapiosdegetafe.es/historia), senest konsulteret den 12.1.2017). Det er ikke Domstolens opgave at efterprøve, om disse oplysninger er korrekte og fuldstændige.

45 — Kommissionens forordning (EU) nr. 651/2014 af 17.6.2014 om visse kategorier af støttes forenelighed med det indre marked i henhold til traktatens artikel 107 og 108 (EUT 2014, L 187, s. 1).

46 — Meddelelse fra Kommissionen – Rammebestemmelser for statsstøtte til forskning og udvikling og innovation (EUT 2014, C 198, s. 1).

47 — 49. betragtning til forordning nr. 651/2014.

48 — Rammebestemmelsernes punkt 20.

58. På linje med de generelle tærskler, der sædvanligvis benyttes inden for konkurrenceretten<sup>49</sup> og på andre områder af relevans for det indre marked<sup>50</sup>, bør det snarere lægges til grund, at en økonomisk aktivitet, i sammenligning med en ikke-økonomisk aktivitet, normalt kun bør betragtes som værende fuldstændig underordnet, såfremt dens omfang er mindre end 10% af den virksomhed, som den pågældende institution udfører inden for den respektive sektor (her: 10% af Congregacións aktiviteter inden for skolemæssige undervisningsydelse).

59. Såfremt den økonomiske aktivitet, som udføres af en institution som Congregación, udgør 10% eller derover, bør det derimod lægges til grund, at denne institution driver dels økonomisk, dels ikke-økonomisk virksomhed. I overensstemmelse hermed bør den statslige begunstigeelse – her: skattefritagelsen – proportionalt hermed (*pro rata*) betragtes som en eventuel fordel, som skal vurderes under hensyn til forbuddet mod statsstøtte i artikel 107, stk. 1, TEUF.

60. Sammenfattende må det således konstateres, at en skattefritagelse som den, der er omtvistet her, allerede er udelukket fra anvendelsesområdet for artikel 107, stk. 1, TEUF, såfremt den katolske kirke ikke udøver økonomisk aktivitet, for så vidt som den vedrører en skolebygning, som kirken benytter til undervisningsydelse som led i dens sociale, kulturelle og uddannelsespolitiske opgave. Der er derimod tale om en økonomisk aktivitet, for så vidt som den pågældende bygning benyttes til egentligt kommercielle formål.

b) De fire betingelser for anvendelsen af artikel 107, stk. 1, TEUF

61. Kun for så vidt som Congregación i overensstemmelse med det ovenfor anførte<sup>51</sup> udøver økonomisk aktivitet og følgelig skal betragtes som en virksomhed, skal den skattefritagelse, som Congregación har anmodet om, vurderes på grundlag af artikel 107, stk. 1, TEUF.

62. Artikel 107, stk. 1, TEUF bestemmer, at »[b]ortset fra de i traktaterne hjemlede undtagelser er statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelig med det indre marked, i det omfang den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne«.

63. Kvalificering som »statsstøtte« som omhandlet i artikel 107, stk. 1, TEUF kræver, at samtlige betingelser i denne bestemmelse er opfyldt<sup>52</sup>.

64. For det første skal der således være tale om statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler. For det andet skal denne støtte kunne påvirke samhandelen mellem medlemsstater. For det tredje skal den give modtageren en selektiv fordel. For det fjerde skal den fordreje eller true med at fordreje konkurrencevilkårene<sup>53</sup>.

49 — Ved vurderingen af spørgsmålet om, hvorvidt visse former for adfærd, som udøves af virksomheder, kan påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne mærkbart i relation til artikel 101 TEUF og 102 TEUF, lægges i retspraksis og i Kommissionens praksis – tillige med andre kriterier – en markedsandel på 5% til grund; jf. i denne forbindelse punkt 46, 52 og 53 i Kommissionens meddelelse: »Retningslinjer vedrørende begrebet påvirkning af handelen i traktatens artikel 81 og 82« (EUT 2004, C 101, s. 81).

50 — På momsområdet bemyndigede Kommissionen således Tyskland til at fjerne retten til at fradrage moms på varer og tjenesteydelser i tilfælde, hvor mere end 90% af nævnte varer og tjenesteydelser anvendes af den afgiftspligtige person selv eller hans personale til privat brug eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål (artikel 1 i Rådets beslutning 2000/186/EF af 28.2.2000, EFT 2000, L 59, s. 12). Konkret kan det således kun antages, at der foreligger en fuldstændig underordnet økonomisk aktivitet, såfremt den andrager mindre end 10%.

51 — Jf. punkt 36-60 i nærværende forslag til afgørelse.

52 — Dom af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 74), af 8.5.2013, Libert m.fl. (C-197/11 og C-203/11, EU:C:2013:288, præmis 74), samt domme af 21.12.2016, Kommissionen mod Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, præmis 40) og Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P, EU:C:2016:981, præmis 53).

53 — Dom af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 75), af 8.5.2013, Libert m.fl. (C-197/11 og C-203/11, EU:C:2013:288, præmis 74), samt domme af 21.12.2016, Kommissionen mod Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, præmis 40) og Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P, EU:C:2016:981, præmis 53).

65. Ved efterprøvelsen af disse betingelser er de statslige myndigheders formål ifølge fast retspraksis mindre afgørende end virkningerne af de trufne foranstaltninger<sup>54</sup>.

i) Statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler

66. Hvad angår kriteriet »statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler« anerkendes det for det første, at artikel 107, stk. 1, TEUF ikke blot omfatter positive ydelser såsom tilskud, men ligeledes indgreb, der under forskellige former letter de byrder, som normalt belaster en virksomheds budget, og derved, uden at være tilskud i ordets egentlige forstand, er af samme art og har tilsvarende virkninger<sup>55</sup>.

67. En fordelagtig skattemæssig behandling, der, selv om den ikke indebærer en overførsel af statslige midler, giver de berettigede en gunstigere økonomisk stilling end andre skattepligtige, er ligeledes omfattet af artikel 107, stk. 1, TEUF<sup>56</sup>. Dette gælder naturligvis også, såfremt den omhandlede begunstiggelse ydes af en underafdeling af et statsligt organ – her: en kommune – eller reducerer dens indtægter; artikel 107, stk. 1, TEUF omfatter nemlig alle foranstaltninger, som finansieres af offentlige midler, og som kan tilregnes staten<sup>57</sup>.

68. Den omstændighed, at den omtvistede skattefritagelse i den foreliggende sag følger af 1979-aftalen og således har et folkeretligt grundlag, udelukker ikke, at den har karakter af en statslig foranstaltning, som ydes ved hjælp af statsmidler. For det første kom 1979-aftalen i stand under relevant medvirken fra den spanske stat, ligesom den er blevet ratificeret af denne; ud fra en EU-retlig betragtning skal den følgelig behandles som national ret. For det andet fører aftalen for så vidt angår skat på byggeri, installationer og arbejder til et afkald på provenu for den spanske stat. For det tredje deltager den spanske stat ligeledes i afgørende omfang ved fortolkningen og konkretiseringen af aftalen, hvilket ikke mindst fremgår af de forskellige bekendtgørelser fra finansministeriet<sup>58</sup>. Og for det fjerde tillægger tvistbilæggelsesordningen ifølge aftalens artikel VI ligeledes den spanske stat en afgørende rolle ved aftalens fortolkning og videreudvikling.

ii) Selektiv fordel

69. Artikel 107, stk. 1, TEUF forbyder støtte, der »begunstiger visse virksomheder eller visse produktioner«, dvs. selektiv støtte<sup>59</sup>. Kendetegnende for denne selektivitet er ifølge retspraksis, at visse virksomheder eller visse produktioner begunstiges i forhold til andre virksomheder, der under hensyntagen til formålet med den nævnte ordning befinder sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation<sup>60</sup>.

54 — Dom af 3.3.2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, præmis 46), af 9.6.2011, Comitato »Venezia vuole vivere« m.fl. mod Kommissionen (C-71/09 P, C-73/09 P og C-76/09 P, EU:C:2011:368, præmis 94), af 26.10.2016, Orange mod Kommissionen (C-211/15 P, EU:C:2016:798, præmis 38), og af 21.12.2016, Kommissionen mod Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, præmis 48).

55 — Dom af 23.2.1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg mod Den Høje Myndighed (30/59, EU:C:1961:2, s. 211), af 15.3.1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, præmis 13), af 11.7.1996, SFEI m.fl. (C-39/94, EU:C:1996:285, præmis 58), og af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 33).

56 — Dom af 15.3.1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, præmis 14), af 15.11.2011, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige (C-106/09 P og C-107/09 P, EU:C:2011:732, præmis 72), af 9.10.2014, Ministerio de Defensa og Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, præmis 23), og af 21.12.2016, Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 56); i lighed hermed dom af 22.6.2006, Belgien og Forum 187 mod Kommissionen (C-182/03 og C-217/03, EU:C:2006:416, navnlig præmis 81).

57 — I denne retning dom af 14.10.1987, Tyskland mod Kommissionen (248/84, EU:C:1987:437, præmis 17), og af 6.9.2006, Portugal mod Kommissionen (C-88/03, EU:C:2006:511, præmis 55).

58 — Jf. punkt 13 i nærværende forslag til afgørelse.

59 — Dom af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 54).

60 — Dom af 3.3.2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, præmis 40), af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 55), samt domme af 21.12.2016, Kommissionen mod Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, præmis 41 og 54) og Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 54); i samme retning allerede dom af 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, præmis 41).

70. Ifølge fast retspraksis er det afgørende for, at en skattefordel skal betragtes som selektiv, at den tilgrundliggende statslige foranstaltning fraviger det generelle system, idet den indfører en uberettiget sondring mellem økonomiske aktører, der under hensyntagen til formålet med den nævnte ordning befinder sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation<sup>61</sup>.

71. I henhold til den »almindelige ordning«, som den foreliggende sag angår, opkræves der i Spanien skat til fordel for kommunerne på byggeri, installationer og arbejder. Den omstændighed, at det alene er den katolske kirke, der er fritaget for betaling af denne skat i henhold til 1979-aftalen, giver den – for så vidt som den er økonomisk, og dermed erhvervsmæssigt aktiv – en gunstigere økonomisk stilling end andre økonomiske aktører<sup>62</sup>. Der er på ingen måde tale om en fordel, der følger af en generel foranstaltning, som finder anvendelse uden forskel på alle erhvervsdrivende, og som kan opnås af enhver, der opfylder betingelserne for den<sup>63</sup>.

72. Domstolen anerkender utvivlsomt, at en skattefordel ikke er selektiv, såfremt fordelene er begrundet som følge af karakteren eller opbygningen af den ordning, som den er en del af, navnlig såfremt den er en direkte følge af de grundlæggende eller ledende principper i den nationale skatteordning<sup>64</sup>. I betragtning af samtlige de foreliggende oplysninger ses der imidlertid ikke at være tale om en sådan begrundelse i den foreliggende sag. Begrundelsen for skattefritagelsen af den katolske kirke er nemlig hverken en følge af den relevante skatteordnings systematik eller af de grundlæggende eller ledende principper i det spanske skattesystem. Den omtvistede skattefritagelse støttes derimod på 1979-aftalen. Den beror således på vurderinger, hvis oprindelse ikke skal søges i spansk skatteret, og som følgelig ikke kan udelukke, at der foreligger en selektiv fordel.

73. Det kan ligeledes være udelukket, at der foreligger en selektiv fordel som omhandlet i artikel 107, stk. 1, TEUF, såfremt den omtvistede skattefritagelse blot er en kompensation for eventuelle byrder, som den katolske kirke har påtaget sig i almenhedens interesse. I denne forbindelse er de kriterier, som blev opstillet i retspraksis i Altmark Trans-sagen<sup>65</sup>, relevante.

74. Ved anvendelsen af disse kriterier skal der – i betragtning af det konstitutionelle grundlag, som følger af artikel 17, stk. 1, TEUF – tages behørigt hensyn til kirkernes særlige status. Dette kan muligvis bevirke, at de undervisningsydelse, der tilbydes af en kirkelig skole, skal betragtes som et bidrag, der ydes i almenhedens interesse, navnlig såfremt disse undervisningsydelse er en integreret del af det statslige uddannelsessystem<sup>66</sup>.

61 — Dom af 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, præmis 41 og 42), af 6.9.2006, Portugal mod Kommissionen (C-88/03, EU:C:2006:511, præmis 54 og 56), af 15.11.2011, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige (C-106/09 P og C-107/09 P, EU:C:2011:732, præmis 73, 75 og 101), og af 21.12.2016, Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 54 og 60).

62 — Jf. for så vidt angår kriteriet vedrørende finansiel begunstiggelse dom af 15.6.2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 og C-41/05, EU:C:2006:403, præmis 30), af 9.10.2014, Ministerio de Defensa og Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, præmis 23), af 8.9.2015, Taricco m.fl. (C-105/14, EU:C:2015:555, præmis 61), og af 21.12.2016, Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 56).

63 — Jf. for så vidt angår problemstillingen vedrørende en generel foranstaltning, som finder anvendelse uden forskel på alle erhvervsdrivende, dom af 18.7.2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, præmis 18), af 9.10.2014, Ministerio de Defensa og Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, præmis 23), og af 21.12.2016, Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 56 og 59); i samme retning allerede dom af 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, præmis 35).

64 — Dom af 29.4.2004, Nederlandene mod Kommissionen (C-159/01, EU:C:2004:246, præmis 42 og 43), af 18.7.2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, præmis 22), samt domme af 21.12.2016, Kommissionen mod World Duty Free Group m.fl. (C-20/15 P og C-21/15 P, EU:C:2016:981, præmis 58) og Kommissionen mod Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, præmis 41); tilsvarende dom af 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, præmis 42), og af 9.10.2014, Ministerio de Defensa og Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, præmis 42 og 43).

65 — Dom af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 83-94, navnlig præmis 88-93); jf. den siden da faste retspraksis senest dom af 26.10.2016, Orange mod Kommissionen (C-211/15 P, EU:C:2016:798, præmis 42 og 44).

66 — Første kriterium i Altmark Trans-dommen (dom af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 89).

75. Den katolske kirkes *en bloc*-fritagelse for skat på byggeri, installationer og arbejder som sådan er imidlertid ikke en objektiv, og navnlig ikke en gennemsigtig, kompensation for de *specielle* byrder, som opstår for kirkerne i forbindelse med opfyldelsen af deres forpligtelser til offentlig tjeneste<sup>67</sup>. En sådan kompensation burde derimod kun ydes i form af målrettede foranstaltninger, navnlig som en egentlig tildeling af finansielle midler fra staten, i hvilken forbindelse det imidlertid bør undersøges, om de finansielle midler, som Congregación i forvejen modtager fra den spanske stat, ikke udgør en tilstrækkelig kompensation.

76. Uden de nævnte forholdsregler er det i en sag som den foreliggende ikke muligt på baggrund af Altmark Trans-dommen at udelukke, at den katolske kirke opnår en selektiv fordel.

### iii) Påvirkning af samhandelen mellem medlemsstaterne og konkurrencefordrejning

77. Den tredje og den fjerde betingelse i artikel 107, stk. 1, TEUF, som er snævert forbundne, vedrører henholdsvis virkningerne af statsstøtte på konkurrencen og samhandelen inden for Unionen. Ifølge fast retspraksis kræves det ikke, at det godtgøres, at samhandelen mellem medlemsstaterne reelt påvirkes, og at konkurrencen faktisk fordrejes, men det skal alene undersøges, om denne foranstaltning kan påvirke denne samhandel og fordreje konkurrencen<sup>68</sup>.

78. En foranstaltning er altid egnet til at kunne påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne, når den styrker en virksomheds stilling i forhold til andre virksomheder, som den konkurrerer med i samhandelen. Det er i denne henseende ikke nødvendigt, at den begunstigede virksomhed selv tager del i samhandelen inden for Unionen<sup>69</sup>.

79. Vedrørende betingelsen om fordrejning af konkurrencevilkårene skal det bemærkes, at støtte, der skal frigøre en virksomhed for omkostninger, som den normalt ville skulle bære inden for dens almindelige drift eller dens sædvanlige aktiviteter, i princippet fordrejer konkurrencevilkårene<sup>70</sup>.

80. For så vidt angår undervisningsydelser, der præsteres *kommercielt*, som dem, jeg behandler i nærværende afsnit af mit forslag til afgørelse – dvs. navnlig skolens frivillige undervisningstilbud og dens øvrige valgfrie tilbud – findes der til fulde et marked, hvor større og sågar mindre leverandører kan drive virksomhed på tværs af grænserne. Såfremt en af leverandørerne af sådanne undervisningsydelser – som her den katolske kirke – opnår en fritagelse for skat på byggeri, installationer og arbejder, hvorimod dens faktiske eller potentielle konkurrenter, der befinder sig i sammenlige situationer, skal betale denne skat, opnår denne leverandør en omkostningsfordel, der kan begunstige denne i konkurrencen.

81. Det må medgives, at den skat på 23 730,41 EUR, som Congregación i den foreliggende sag skulle betale på ombygning af aulaen på skolen »La Inmaculada«, er af en størrelsesorden, der forekommer forholdsvis beskeden i sammenligning med andre omkostningsfaktorer af betydning på det indre marked.

67 — Andet kriterium i Altmark Trans-dommen (dom af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 90 og 91).

68 — Dom af 10.1.2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, præmis 140), af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 65), af 26.10.2016, Orange mod Kommissionen (C-211/15 P, EU:C:2016:798, præmis 64), og af 21.12.2016, Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, præmis 102).

69 — Dom af 10.1.2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl. (C-222/04, EU:C:2006:8, præmis 141-143), af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 66 og 67), og af 21.12.2016, Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, præmis 104).

70 — Dom af 30.4.2009, Kommissionen mod Italien og Wam (C-494/06 P, EU:C:2009:272, præmis 54), og af 26.10.2016, Orange mod Kommissionen (C-211/15 P, EU:C:2016:798, præmis 66).

82. Ifølge fast retspraksis findes der imidlertid ikke en EU-retlig tærskelværdi eller procentsats, op til hvilken det kan lægges til grund, at samhandelen mellem medlemsstater ikke påvirkes. Den omstændighed, at en støtte er forholdsvis ubetydelig, eller at den støttemodtagende virksomhed er af beskeden størrelse, udelukker ikke på forhånd, at samhandelen mellem medlemsstaterne kan være påvirket<sup>71</sup>.

83. Såfremt en institution har en økonomisk aktivitet, der er af tilstrækkeligt omfang til, at den kan kvalificeres som virksomhed i henhold til de EU-retlige konkurrenceregler (hvilket er en præliminær betingelse for anvendelsen af artikel 107 TEUF<sup>72</sup>), kan selv en forholdsvis beskeden støtte bevirke, at samhandelen mellem medlemsstater påvirkes.

84. Hertil kommer, at inden for EU-konkurrenceretten skal foranstaltningers virkning på samhandelen inden for Unionen og konkurrencen på det indre marked aldrig vurderes isoleret, men altid under hensyn til deres økonomiske og retlige sammenhæng. I denne forbindelse skal der ikke mindst tages hensyn til, om der herved er tale om et isoleret enkelttilfælde eller om et større antal (en »række«) tilsvarende problemer<sup>73</sup>.

85. Såfremt en institution – som her den katolske kirke – ejer et stort antal ejendomme, der alle kan opnå fordelen af den omtvistede skattefritagelse, er dens reelle konkurrencefordel langt større, end hvad beløbet på 23 730,41 EUR vedrørende et enkelt byggearbejde – her renovering af aulaen på skolen »La Inmaculada« – ud fra en umiddelbar betragtning synes at indikere. Som leverandør af undervisningsydelser kan den katolske kirke i sin omkostningskalkulation tage hensyn til den fordel, som følger af fritagelse for skat på byggeri, installationer og arbejder, for så vidt angår samtlige dens skolebygninger generelt. Betænkes det endvidere, at 1979-aftalen tillige indeholder en række andre skattefritagelser, forstærkes denne fordel sågar yderligere.

86. I øvrigt følger det ligeledes af den de minimis-ordning, som Europa-Kommissionen har vedtaget<sup>74</sup>, at kun støtteforanstaltninger, der over en periode på tre regnskabsår ikke overstiger 200 000 EUR, »anses for ikke at opfylde alle kriterierne i traktatens artikel 107, stk. 1«. Den her omtvistede skattefritagelse i henhold til 1979-aftalen indeholder ikke en sådan beløbsmæssig og tidsmæssig begrænsning, men gælder i henhold til aftalens artikel IV, stk. 1, litra B), generelt og ubegrænset for *alt* byggeri, installationer og arbejder, der udføres af den katolske kirke i Spanien. Denne skattefritagelse kan følgelig ikke nyde fordel af de minimis-ordningen.

### c) Foreløbig konklusion

87. For så vidt som Congregación driver økonomisk virksomhed som beskrevet ovenfor og følgelig skal betragtes som virksomhed<sup>75</sup>, skal en skattefritagelse som den, der er omtvistet under hovedsagen, betragtes som statsstøtte, som er omfattet af forbuddet i artikel 107, stk. 1, TEUF.

71 — Dom af 21.3.1990, Belgien mod Kommissionen (»Tubemeuse«, C-142/87, EU:C:1990:125, præmis 43), af 24.7.2003, Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, præmis 81), af 14.1.2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, præmis 68), og af 21.12.2016, Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:975, præmis 107).

72 — Jf. i denne forbindelse mine ovenfor anførte betragtninger vedrørende virksomhedsbegrebet, navnlig punkt 53-60 i nærværende forslag til afgørelse.

73 — Principielt herom dom af 28.2.1991, Delimitis (C-234/89, EU:C:1991:91, præmis 19-27), hvorefter det ved vurderingen af eventuelle konkurrencestridige virkninger af virksomhedsaftaler skal lægges til grund, at der findes en »række lignende aftaler« på markedet, der kan bidrage væsentligt til den »kumulative afskærmning« af markedet; jf. endvidere dom af 27.4.1994, Almelo (C-393/92, EU:C:1994:171, præmis 37), og af 26.11.2015, Maxima Latvija (C-345/14, EU:C:2015:784, præmis 26); i lighed hermed dom af 11.9.2014, CB mod Kommissionen (C-67/13 P, EU:C:2014:2204, præmis 79).

74 — Artikel 3, stk. 1 og 2, i Kommissionens forordning (EU) nr. 1407/2013 af 18.12.2013 om anvendelse af artikel 107 og 108 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde på de minimis-støtte (EUT 2013, L 352, s. 1). Denne forordning finder i henhold til dens artikel 7, stk. 1, ligeledes anvendelse på støtte, der er ydet inden dens ikrafttræden.

75 — Jf. ovenfor i punkt 36-60 i nærværende forslag til afgørelse.

### 3. Følgerne af en eventuel kvalificering som statsstøtte

88. Det skal herefter diskuteres, hvilke følger det kan have for tvisten i hovedsagen, at den omtvistede skattefritagelse kvalificeres som statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, TEUF. Herved kan særlige omstændigheder navnlig følge af artikel 108 TEUF og artikel 351, stk. 1, TEUF, som især den spanske regering udtrykkeligt har henvist til. Med henblik på at give den forelæggende ret et formålstjenligt svar skal jeg afslutningsvis kort gennemgå disse to bestemmelser og de heraf følgende problemstillinger<sup>76</sup>.

#### a) Afgrænsning mellem eksisterende støtte og ny støtte som omhandlet i artikel 108 TEUF

89. Artikel 108 TEUF sonderer mellem bestående støtteordninger og ny støtte. Mens ny støtte ikke må gennemføres, før Kommissionen har godkendt den (artikel 108, stk. 3, TEUF), foretager Kommissionen blot en løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger (artikel 108, stk. 1, TEUF). Kort sagt er ny støtte følgelig omfattet af en underretningspligt og et gennemførelsesforbud, som i tilfælde af krænkelse bevirker, at ydelse af støtten anses for retsstridig<sup>77</sup>, hvorimod eksisterende støtteordninger normalt kan gennemføres, så længe Kommissionen ikke har fastslået, at de er traktatstridige<sup>78</sup>.

90. Såfremt den omtvistede skattefritagelse således er en eksisterende støtteordning som omhandlet i artikel 108, stk. 1, TEUF, kan den forelæggende ret ikke kvalificere den som retsstridig, så længe Kommissionen ikke har fastslået, at den er uforenelig med det indre marked.

91. Den omstændighed, at 1979-aftalen stammer fra tiden før Spaniens tiltrædelse af De Europæiske Fællesskaber, taler ud fra en umiddelbar betragtning for, at den må antages at være en eksisterende støtteordning; Spaniens tiltrædelse blev som bekendt først fuldført i 1986.

92. Afgørende for, om en foranstaltning kvalificeres som eksisterende støtteordning eller som ny støtte, bør imidlertid alene være det tidspunkt, hvor den med støtten forbundne fordrejning af konkurrencen indtræder eller kan indtræde<sup>79</sup>. En sådan konkurrencefordrejning kunne i den foreliggende sag først opstå i 1988, hvor Spanien faktisk indførte skat på byggeri, installationer og arbejder. På dette tidspunkt var Spanien allerede medlem af De Europæiske Fællesskaber.

93. En skattefritagelse som den, der er omtvistet under denne sag, kan følgelig ikke kvalificeres som en eksisterende støtteordning, men skal anses for ny støtte. Artikel 108 TEUF bør følgelig ikke være til hinder for, at den forelæggende ret i tvisten i hovedsagen lægger til grund, at statsstøtten er blevet ydet retsstridigt.

76 — Jf. for så vidt angår kravet om at give den forelæggende ret et formålstjenligt svar og i den forbindelse om nødvendigt tillige at belyse aspekter af EU-retten, der ikke udtrykkeligt er genstand for den præjudicielle anmodning, dom af 12.12.1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, præmis 8), af 2.12.2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, præmis 50), af 18.12.2014, Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C-562/13, EU:C:2014:2453, præmis 37), og af 17.12.2015, Neptune Distribution (C-157/14, EU:C:2015:823, præmis 33 og 34).

77 — Dom af 14.2.1990, Frankrig mod Kommissionen (C-301/87, EU:C:1990:67, præmis 17), af 12.2.2008, Centre d'exportation du livre français (C-199/06, EU:C:2008:79, præmis 36 og 37), af 21.11.2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, præmis 25 og 26), og af 11.11.2015, Klausner Holz Niedersachsen (C-505/14, EU:C:2015:742, præmis 18 og 19).

78 — Dom af 15.3.1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, præmis 20), af 18.7.2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, præmis 36), og af 26.10.2016, DEI mod Kommissionen (C-590/14 P, EU:C:2016:797, præmis 45).

79 — I denne retning allerede mit forslag til afgørelse Vervloet m.fl. (C-76/15, EU:C:2016:386, punkt 115) angående spørgsmålet om, hvornår en ny støtte skal betragtes som »indført« eller »gennemført« som omhandlet i artikel 108, stk. 3, TEUF. Samme kriterium vedrørende indtræden af konkurrenceforvriddningen kan ligeledes benyttes ved afgrænsningen mellem ny støtte og eksisterende støtteordninger.



b) Hensyntagen til artikel 351 TEUF i relation til 1979-aftalen

94. Det skal endelig diskuteres, om artikel 351 TEUF tillader, eller sågar kræver, at den forelæggende ret i tvisten i hovedsagen fraviger forbuddet mod statsstøtte i henhold til artikel 107, stk. 1, TEUF og anerkender, at den katolske kirke skal indrømmes den omtvistede skattefritagelse, selv om der egentlig er tale om en retsstridig statsstøtte.

95. I henhold til artikel 351, stk. 1, TEUF berøres rettigheder og forpligtelser, der følger af en folkeretlig aftale, som en medlemsstat har indgået med en tredjestat før sin tiltrædelse af EU, ikke af EU-retten.

96. Artikel 351 TEUF har et generelt sigte, og den gælder for enhver folkeretlig aftale uanset formål, når aftalen kan have virkning for EU-rettens anvendelse<sup>80</sup>. Bestemmelsen kan således klart også finde anvendelse på 1979-aftalen.

97. Artikel 351 TEUF indebærer imidlertid ikke nogen *forpligtelse* til at fravige EU-retlige bestemmelser, såsom artikel 107, stk. 1, TEUF. Medlemsstaterne skal derimod blot indrømmes *mulighed* for at overholde<sup>81</sup> eventuelle folkeretlige forpligtelser, som de påtog sig før deres tiltrædelse af Unionen og med henblik herpå om fornødent fravige EU-retlige bestemmelser<sup>82</sup>. Såfremt den omhandlede folkeretlige aftale derimod indrømmer medlemsstaten en skønsmargen, skal staten udnytte denne, således at dens adfærd er i overensstemmelse med EU-retten<sup>83</sup>.

98. Det tilkommer under ingen omstændigheder Domstolen, men derimod den nationale ret, at fastslå omfanget af de folkeretlige forpligtelser, som 1979-aftalen medfører for Spanien<sup>84</sup>.

99. Den forelæggende ret skal derfor undersøge, om det er en obligatorisk følge af 1979-aftalens artikel IV, stk. 1, litra B), at den katolske kirke *generelt skal fritages* for skat på byggeri, installationer og arbejder for så vidt angår *samtlig*e dens bygninger i Spanien – herunder tillige bygninger, der helt eller delvist benyttes til økonomiske aktiviteter. Kun i dette tilfælde foreligger der en konflikt med forbuddet mod statsstøtte i artikel 107, stk. 1, TEUF, og artikel 351, stk. 1, TEUF ville kun inden for disse grænser give den forelæggende ret mulighed for at fravige artikel 107, stk. 1, TEUF ved sin løsning af tvisten i hovedsagen.

100. Som et indskud bemærkes, at den spanske stat i en sådan situation i henhold til artikel 351, stk. 2, TEUF er forpligtet til at bringe alle egnede midler i anvendelse med henblik på at fjerne en eventuel uoverensstemmelse mellem 1979-aftalens artikel IV, stk. 1, litra B), og de EU-retlige bestemmelser om statsstøtte. Spanien skal for det første aktivt benytte tvistbilæggelsesordningen i aftalens artikel VI med henblik på, i gensidig forståelse med Den Hellige Stol – i det mindste for fremtiden – at nå frem til en fortolkning af aftalens artikel IV, stk. 1, litra B), der er forenelig med EU-retten og navnlig med artikel 107, stk. 1, TEUF. Såfremt denne vej ikke inden for en rimelig tid fører til en løsning, der er i overensstemmelse med EU-retten, skal Spanien opsige aftalen<sup>85</sup>.

80 — Dom af 14.10.1980, Burgoa (812/79, EU:C:1980:231, præmis 6), og af 2.8.1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, præmis 11).

81 — Dom af 28.3.1995, Evans Medical og Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, præmis 27), af 14.1.1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, præmis 56), og af 21.12.2011, Air Transport Association of America m.fl. (C-366/10, EU:C:2011:864, præmis 61).

82 — I denne retning dom af 14.1.1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, præmis 61), og af 3.9.2008, Kadi og Al Barakaat International Foundation mod Rådet og Kommissionen (C-402/05 P og C-415/05 P, EU:C:2008:461, præmis 301).

83 — Dom af 28.3.1995, Evans Medical og Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, præmis 32).

84 — Dom af 2.8.1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, præmis 21), af 28.3.1995, Evans Medical og Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, præmis 29), og af 14.1.1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, præmis 58).

85 — Dom af 14.9.1999, Kommissionen mod Belgien (C-170/98, EU:C:1999:411, præmis 42), samt domme af 4.7.2000, Kommissionen mod Portugal (C-62/98, EU:C:2000:358, præmis 49) og Kommissionen mod Portugal (C-84/98, EU:C:2000:359, præmis 58).

#### 4. Sammenfatning

101. Alt i alt kan det således konstateres:

En skattefritagelse, som den, der er omtvistet her, er ikke i strid med forbuddet mod statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, TEUF, for så vidt som den vedrører en skolebygning, som af den katolske kirke benyttes til undervisningsydelse som led i dens sociale, kulturelle og uddannelsespolitiske opgave. En sådan skattefritagelse udgør derimod statsstøtte, som er forbudt i henhold til artikel 107, stk. 1, TEUF, for så vidt som den pågældende bygning benyttes til egentligt kommercielle formål.

#### VI – Forslag til afgørelse

102. På baggrund af de ovenfor anførte betragtninger foreslår jeg, at Domstolen besvarer den præjudicielle anmodning, der er blevet forelagt af Juzgado de lo Contencioso-administrativo n. 4 de Madrid, som følger:

»En fritagelse for skat på byggeri, installationer og arbejder som den, der tilkommer den katolske kirke i henhold til aftalen af 3. januar 1979 om økonomiske anliggender mellem den spanske stat og Den Hellige Stol, er ikke i strid med forbuddet om statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, TEUF, for så vidt som den omfatter en skolebygning, der af den katolske kirke ikke benyttes til kommercielle undervisningsydelse, men til undervisningsydelse, der indgår i dens sociale, kulturelle og uddannelsespolitiske opgave.«