



Sammlung der Rechtsprechung

SCHLUSSANTRÄGE DER GENERALANWÄLTIN
JULIANE KOKOTT
vom 16. Februar 2017¹

Rechtssache C-74/16

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

(Vorabentscheidungsersuchen des Juzgado de lo Contencioso-administrativo n 4 de Madrid
[Verwaltungsgericht Nr. 4 Madrid, Spanien])

„Wettbewerb — Staatliche Beihilfen — Art. 107 Abs. 1 AEUV — Spanische Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen — Steuerbefreiung für die katholische Kirche — Abgrenzung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Betätigung der katholischen Kirche — Tätigkeiten der katholischen Kirche, mit denen kein strikt religiöser Zweck verfolgt wird — Tätigkeiten im Rahmen des sozialen, kulturellen oder bildungspolitischen Auftrags der katholischen Kirche — Kirchen, religiöse Vereinigungen und religiöse Gemeinschaften — Art. 17 AEUV — Art. 351 AEUV“

I – Einleitung

1. Stellt es eine nach Art. 107 Abs. 1 AEUV verbotene staatliche Beihilfe dar, wenn ein Mitgliedstaat eine Religionsgemeinschaft von bestimmten Steuern freistellt, und zwar auch für Tätigkeiten, die keinen strikt religiösen Zweck haben? Dies ist im Kern die Frage, um deren Klärung der Gerichtshof im vorliegenden Fall von einem spanischen Gericht ersucht wird.
2. Die Frage stellt sich vor dem Hintergrund diverser Steuerbefreiungen, die das Königreich Spanien der katholischen Kirche kraft eines 1979 geschlossenen völkerrechtlichen Abkommens mit dem Heiligen Stuhl gewährt. Unter Berufung auf dieses Abkommen möchte die katholische Kirche im vorliegenden Fall als Trägerin einer kirchlichen Schule die Erstattung einer Gemeindesteuer erwirken, welche sie anlässlich von Bauarbeiten an einem Schulgebäude zu entrichten hatte.
3. Da das Wettbewerbsrecht der Union nur auf Unternehmen Anwendung findet, steht und fällt die Lösung dieses Falles mit der nicht immer einfachen Abgrenzung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Betätigung. Dass speziell der Bildungssektor an der Schnittstelle zwischen unternehmerischen und sozialen, ja sogar kulturellen Aufgaben steht, ist bereits aus früheren Urteilen² hinlänglich bekannt.

¹ — Originalsprache: Deutsch.

² — Vgl. insbesondere Urteile vom 27. September 1988, Humbel und Edel (263/86, EU:C:1988:451), vom 7. Dezember 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916), sowie vom 11. September 2007, Schwarz und Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492) und Kommission/Deutschland (C-318/05, EU:C:2007:495), ferner Urteil des EFTA-Gerichtshofs vom 21. Februar 2008, Private Barnehagers/EFTA-Überwachungsbehörde (E-5/07, *Report of the EFTA Court* 2008, 61).

4. Eine neue Dimension erlangt die Problematik aber im vorliegenden Fall dadurch, dass sie letztlich das Verhältnis zwischen Staat und Kirche berührt, dem das Unionsprimärrecht mit Art. 17 AEUV besondere Aufmerksamkeit schenkt. Angesichts der häufig sehr leidenschaftlich geführten Debatte über die Rolle von Religion und Religionsgemeinschaften in einer modernen europäischen Gesellschaft³ könnte der vorliegende Fall aktueller nicht sein. Die aufgeworfenen Rechtsfragen dürften weit über Spanien hinaus auch für zahlreiche andere Mitgliedstaaten von großem Interesse sein.

5. Da das Abkommen Spaniens mit dem Heiligen Stuhl aus der Zeit vor dem Beitritt Spaniens zu den Europäischen Gemeinschaften stammt, sind bei der Lösung des Falles ferner die Art. 108 und 351 AEUV zu berücksichtigen.

II – Rechtlicher Rahmen

A – Unionsrecht

6. Der unionsrechtliche Rahmen dieses Falles wird durch Art. 107 Abs. 1 AEUV bestimmt, der im Titel VII Kapitel 1 des AEU-Vertrags enthalten ist („Wettbewerbsregeln“):

„Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.“

7. Daneben ist auf Art. 17 Abs. 1 AEUV hinzuweisen, der sich im Ersten Teil Titel II („Allgemein geltende Bestimmungen“) des AEU-Vertrags befindet und wie folgt abgefasst ist:

„Die Union achtet den Status, den Kirchen und religiöse Vereinigungen oder Gemeinschaften in den Mitgliedstaaten nach deren Rechtsvorschriften genießen, und beeinträchtigt ihn nicht.“

8. Schließlich ist Art. 351 AEUV von Belang, eine Vorschrift aus dem Siebten Teil des AEU-Vertrags („Allgemeine und Schlussbestimmungen“):

„Die Rechte und Pflichten aus Übereinkünften, die vor dem 1. Januar 1958 oder, im Falle später beigetretener Staaten, vor dem Zeitpunkt ihres Beitritts zwischen einem oder mehreren Mitgliedstaaten einerseits und einem oder mehreren dritten Ländern andererseits geschlossen wurden, werden durch die Verträge nicht berührt.

Soweit diese Übereinkünfte mit den Verträgen nicht vereinbar sind, wenden der oder die betreffenden Mitgliedstaaten alle geeigneten Mittel an, um die festgestellten Unvereinbarkeiten zu beheben. Erforderlichenfalls leisten die Mitgliedstaaten zu diesem Zweck einander Hilfe; sie nehmen gegebenenfalls eine gemeinsame Haltung ein.

Bei Anwendung der in Absatz 1 bezeichneten Übereinkünfte tragen die Mitgliedstaaten dem Umstand Rechnung, dass die in den Verträgen von jedem Mitgliedstaat gewährten Vorteile Bestandteil der Errichtung der Union sind und daher in untrennbarem Zusammenhang stehen mit der Schaffung gemeinsamer Organe, der Übertragung von Zuständigkeiten auf diese und der Gewährung der gleichen Vorteile durch alle anderen Mitgliedstaaten.“

3 — Vgl. zuletzt etwa die Rechtssachen Achbita (C-157/15) und Bougnaoui und ADDH (C-188/15).

B – Völkerrecht

9. Das Abkommen vom 3. Januar 1979 zwischen dem Spanischen Staat und dem Heiligen Stuhl über wirtschaftliche Angelegenheiten⁴ sieht in seinem Art. IV Abs. 1 Buchst. B Unterabs. 1 für Grundstücke der katholischen Kirche eine „vollständige und dauerhafte Befreiung von Real- und Ertragsteuern sowie von der Einkommensteuer und der Vermögensteuer“ vor.

10. Wie sich jedoch aus Unterabs. 2 dieser Bestimmung ergibt, gilt die besagte Steuerbefreiung „nicht für Einkünfte aus Wirtschaftsbetrieben oder ihren Vermögenswerten, deren Nutzung Dritten überlassen wurde“, und ebenso wenig „für Kapitalerträge sowie für Einkünfte, die dem Abzug der Einkommensteuer an der Quelle unterliegen“.

11. In Art. VI des Abkommens von 1979 ist ein Streitbeilegungsmechanismus enthalten, wonach sich der Heilige Stuhl und die spanische Regierung verpflichten, Probleme bei der Auslegung und Anwendung des Abkommens im gegenseitigen Einvernehmen und mit Rücksicht auf die in dem Abkommen enthaltenen Grundsätze zu lösen.

C – Nationales Recht

12. Die in Spanien erhobene Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen⁵ geht auf ein Gesetz von 1988 zurück. Derzeit beruht sie auf Art. 100 Abs. 1 des Gesetzes über die Regelung der örtlichen Finanzen⁶ in der Fassung des Königlichen Legislativdekrets⁷ 2/2004 vom 5. März 2004⁸. Es handelt sich um eine indirekte Gemeinderealsteuer, deren Ertrag den spanischen Gemeinden zufließt.

13. Mit Erlass vom 5. Juni 2001⁹ hat das spanische Finanzministerium klargestellt, dass die Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen unter Art. IV Abs. 1 Buchst. B des Abkommens von 1979 fällt. Dieser Erlass von 2001 wurde später durch Erlass vom 15. Oktober 2009¹⁰ dahingehend präzisiert, dass die besagte Steuerbefreiung nur für die von der Grundsteuer¹¹ ausgenommenen Gebäude gelte, d. h. für Gebäude, die ausschließlich religiösen Zwecken gewidmet sind¹². Allerdings wurde der Erlass von 2009 seinerseits mit Urteil der Audiencia Nacional vom 9. Dezember 2013 für nichtig erklärt, weil er gegen Art. IV Abs. 1 Buchst. B und gegen Art. VI des Abkommens von 1979 verstoße¹³.

III – Sachverhalt und Ausgangsverfahren

14. Die Congregación de Escuelas Pías Provincia de Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios)¹⁴ ist eine Einrichtung der katholischen Kirche und unterliegt als solche dem Abkommen von 1979. Sie ist Eigentümerin eines Grundstücks in der Gemeinde Getafe nahe Madrid, auf dem sich die Schule „La Inmaculada“ befindet.

4 — BOE Nr. 300 vom 15. Dezember 1979, S. 28782 (im Folgenden: Abkommen von 1979 oder schlicht Abkommen).

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

6 — Ley reguladora de las Haciendas Locales.

7 — Real Decreto Legislativo.

8 — BOE Nr. 59 vom 9. März 2004, S. 10284.

9 — BOE Nr. 144 vom 16. Juni 2001, S. 21427 (im Folgenden: Erlass von 2001).

10 — EHA/2814/2009, BOE Nr. 254 vom 21. Oktober 2009, S. 88046 (im Folgenden: Erlass von 2009).

11 — Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

12 — Nach Angaben der spanischen Regierung erfolgte diese Klarstellung „im Einvernehmen mit der spanischen Bischofskonferenz“ und diene dazu, die von der Europäischen Kommission geäußerten Bedenken im Hinblick auf das Verbot staatlicher Beihilfen auszuräumen (Az. SA.22829, Spanien – Steuerbefreiung zugunsten katholischer Einrichtungen [E 2/2007]).

13 — ECLI:ES:AN:2013:5382 (letzteres Urteil wurde bestätigt durch Urteil des spanischen Tribunal Supremo vom 19. November 2014, ECLI:ES:TS:2014:4901).

14 — Im Folgenden: Congregación.

15. Am 4. März 2011 beantragte die Congregación bei der Gemeinde Getafe die Baugenehmigung zur Renovierung und Erweiterung eines frei stehenden Gebäudes auf jenem Grundstück. Das besagte Gebäude dient der Schule als Aula. Beabsichtigt war, diese Aula mit 450 Sitzplätzen auszustatten, damit sie für Versammlungen, Kurse, Konferenzen usw. genutzt werden könne.

16. Die Baugenehmigung wurde am 28. April 2011 erteilt, wofür die Congregación die Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen in Höhe von 23 730,41 Euro zu entrichten hatte.

17. Später stellte die Congregación allerdings unter Berufung auf Art. IV Abs. 1 Buchst. B des Abkommens von 1979 einen Antrag auf Erstattung der von ihr bezahlten Steuer.

18. Letzteren Antrag lehnte die Steuerbehörde¹⁵ der Gemeinde mit Bescheid vom 6. November 2013 ab. Zur Begründung führte sie aus, die Steuerbefreiung komme hier nicht zur Anwendung, da es sich um eine Tätigkeit handle, die nicht im Zusammenhang mit den religiösen Zielen der katholischen Kirche stehe. Auf den Einspruch der Congregación hin wurde der ablehnende Bescheid vom Leiter der Steuerbehörde der Gemeinde mit Bescheid vom 27. Februar 2014 bestätigt. Dagegen hat die Congregación am 21. Mai 2014 beim Juzgado de lo Contencioso-administrativo (Verwaltungsgericht) Nr. 4 von Madrid, dem vorlegenden Gericht, Klage erhoben.

IV – Vorabentscheidungsersuchen und Verfahren vor dem Gerichtshof

19. Mit Beschluss vom 26. Januar 2016 hat der Juzgado de lo Contencioso-administrativo Nr. 4 von Madrid dem Gerichtshof gemäß Art. 267 AEUV folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Verstößt die Befreiung der katholischen Kirche von der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen im Zusammenhang mit Maßnahmen an Grundstücken, die für wirtschaftliche Tätigkeiten bestimmt sind, mit denen kein strikt religiöser Zweck verfolgt wird, gegen Art. 107 Abs. 1 AEUV?

20. Im Verfahren vor dem Gerichtshof haben das Königreich Spanien und die Europäische Kommission schriftlich Stellung genommen. In der mündlichen Verhandlung vom 10. Januar 2017 waren neben diesen Beteiligten auch die Congregación und das Ayuntamiento de Getafe als Parteien des Ausgangsrechtsstreits vertreten.

V – Würdigung

A – Zulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens

21. Gemäß Art. 94 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs¹⁶ muss das Vorabentscheidungsersuchen neben der Vorlagefrage auch die erforderlichen Angaben zum tatsächlichen und rechtlichen Rahmen des Ausgangsrechtsstreits enthalten. Das vorlegende Gericht hat ferner darzustellen, welcher Zusammenhang zwischen den auszulegenden unionsrechtlichen Vorschriften und dem

15 — Órgano de Gestión Tributaria.

16 — Die Notwendigkeit der Beachtung von Art. 94 der Verfahrensordnung betont der Gerichtshof z. B. im Beschluss vom 12. Mai 2016, *Security Service u. a.* (C-692/15 bis C-694/15, EU:C:2016:344, Rn. 18). Schon zuvor wurden in ständiger Rechtsprechung inhaltsgleiche Zulässigkeitsanforderungen für Vorabentscheidungsersuchen formuliert; vgl., statt vieler, Urteile vom 24. April 2012, *Kamberaj* (C-571/10, EU:C:2012:233, Rn. 42), und vom 21. Dezember 2016, *Vervloet u. a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, Rn. 56 und 57).

Ausgangsrechtsstreit besteht, sowie die Gründe anzugeben, aus denen es Zweifel an der Auslegung oder Gültigkeit jener Vorschriften hat. Nach der Rechtsprechung kommt den Angaben zum tatsächlichen und rechtlichen Rahmen in wettbewerbsrechtlichen Verfahren besondere Bedeutung zu¹⁷.

22. Vor diesem Hintergrund äußern sowohl die spanische Regierung als auch die Kommission im vorliegenden Fall Zweifel an der Zulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens. Keiner dieser Angriffspunkte erscheint mir jedoch stichhaltig.

23. Wenig überzeugend ist erstens der Vorwurf der spanischen Regierung, das Vorabentscheidungsersuchen werfe eine rein hypothetische Frage auf und ziele auf eine gutachtliche Auslegung des Unionsrechts ab, die nichts mit der Realität des Ausgangsrechtsstreits zu tun habe.

24. Denn zum einen gilt nach ständiger Rechtsprechung für Vorlagefragen, die das Unionsrecht betreffen, eine Vermutung der Entscheidungserheblichkeit¹⁸, und dem vorlegenden Gericht wird dabei ein Beurteilungsspielraum zugestanden¹⁹. Zum anderen ist es im vorliegenden Fall alles andere als offensichtlich, dass die erbetene Auslegung von Art. 107 AEUV ohne Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits wäre. Vielmehr ist das richtige Verständnis von Art. 107 Abs. 1 AEUV für das Schicksal des Klagebegehrens der Congregación von erheblicher Bedeutung, kann ihr doch die gewünschte Steuerbefreiung nur gewährt werden, soweit sie nicht mit den unionsrechtlichen Bestimmungen über staatliche Beihilfen in Konflikt steht. Die diesbezüglichen Zweifel des vorlegenden Gerichts gehen aus der Vorlageentscheidung mit hinreichender Klarheit hervor.

25. Was zweitens die Darstellung des rechtlichen Rahmens des Ausgangsrechtsstreits anbelangt, so weist das Vorabentscheidungsersuchen entgegen der Auffassung der spanischen Regierung keine offensichtlichen Lücken auf. Der Vorlagebeschluss stellt die maßgeblichen Vorschriften des spanischen Steuerrechts sowie die einschlägigen völkerrechtlichen Bestimmungen des Abkommens von 1979 in verständlicher Weise dar. Die spanische Regierung hat im Übrigen keine Rechtsvorschrift identifiziert, die das vorlegende Gericht verkannt oder zu erwähnen vergessen hätte.

26. Ausreichend ist drittens auch die Darstellung des tatsächlichen Rahmens des Ausgangsrechtsstreits im Vorlagebeschluss. Zwar ist der spanischen Regierung und der Kommission zuzugeben, dass das vorlegende Gericht die Tätigkeit der Congregación im Bereich des Unterrichtswesens im Allgemeinen sowie die Nutzung des streitgegenständlichen Gebäudes im Besonderen noch genauer hätte beschreiben können. Gleichwohl enthält der Vorlagebeschluss alle notwendigen Angaben für das Verständnis der Vorlagefrage und ihrer Tragweite. Dies zeigen nicht zuletzt die Stellungnahmen, welche die spanische Regierung und die Kommission selbst vor dem Gerichtshof abgegeben haben²⁰, worauf das Ayuntamiento de Getafe (Gemeinde Getafe) in der mündlichen Verhandlung zu Recht hingewiesen hat.

27. Alles in allem ist das Vorabentscheidungsersuchen somit zulässig.

17 — In diesem Sinne Beschluss vom 8. Oktober 2002, *Viacom* (C-190/02, EU:C:2002:569, Rn. 21 und 22), sowie Urteile vom 31. Januar 2008, *Centro Europa 7* (C-380/05, EU:C:2008:59, Rn. 58), vom 21. November 2013, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, Rn. 20), und vom 13. Februar 2014, *Airport Shuttle Express* u. a. (C-162/12 und C-163/12, EU:C:2014:74, Rn. 38).

18 — Urteile vom 7. September 1999, *Beck und Bergdorf* (C-355/97, EU:C:1999:391, Rn. 22), vom 16. Juni 2015, *Gauweiler* u. a. (C-62/14, EU:C:2015:400, Rn. 25), vom 6. September 2016, *Petruhhin* (C-182/15, EU:C:2016:630, Rn. 20), und vom 21. Dezember 2016, *Vervloet* u. a. (C-76/15, EU:C:2016:975, Rn. 57).

19 — Urteile vom 24. Juni 2008, *Commune de Mesquer* (C-188/07, EU:C:2008:359, Rn. 31), und vom 28. Februar 2012, *Inter-Environnement Wallonie und Terre wallonne* (C-41/11, EU:C:2012:103, Rn. 36).

20 — Vgl. im selben Sinne, statt vieler, Urteil vom 18. Oktober 2011, *Boxus* u. a. (C-128/09 bis C-131/09, C-134/09 und C-135/09, EU:C:2011:667, Rn. 27).

B – *Inhaltliche Würdigung der Vorlagefrage*

28. Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die streitige Steuerbefreiung im Falle ihrer Anwendung auf Schulgebäude als verbotene staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV anzusehen ist.

1. Anwendbarkeit der unionsrechtlichen Bestimmungen über staatliche Beihilfen

29. Zunächst ist zu erörtern, ob das in Art. 107 Abs. 1 AEUV enthaltene Verbot staatlicher Beihilfen in einem Fall wie dem vorliegenden überhaupt Anwendung finden kann, wenn man bedenkt, dass Art. 17 AEUV die Union verpflichtet, den Status der Kirchen²¹ in den Mitgliedstaaten zu achten und ihn nicht zu beeinträchtigen²².

30. Mit besagtem Art. 17 AEUV hat der Vertrag von Lissabon eine Vorschrift übernommen, die bereits in Art. I-52 des Vertrags über eine Verfassung für Europa²³ enthalten war und deren Ursprünge auf die 1997 angenommene Erklärung zum Status der Kirchen und weltanschaulichen Gemeinschaften²⁴ zurückgehen.

31. Letztlich konkretisiert und ergänzt Art. 17 AEUV das allgemeinere, in Art. 4 Abs. 2 EUV verankerte Gebot zur Achtung der nationalen Identität der Mitgliedstaaten, die in ihren grundlegenden politischen und verfassungsmäßigen Strukturen zum Ausdruck kommt.

32. Zweifelsohne wird durch Art. 17 AEUV der besonderen gesellschaftlichen Rolle der Kirchen in den Mitgliedstaaten an prominenter Stelle Ausdruck verliehen. Diese Vorschrift darf aber nicht im Sinne einer Bereichsausnahme verstanden werden, nach der sich die Tätigkeit der Kirchen generell außerhalb des Geltungsbereichs des Unionsrechts bewegen würde. Insbesondere muss das Unionsrecht dort zur Geltung kommen, wo Kirchen sich wirtschaftlich betätigen²⁵, ähnlich wie dies der Gerichtshof auch im Hinblick auf Sportvereine bzw. Sportverbände²⁶ und auf Bildungseinrichtungen²⁷ in ständiger Rechtsprechung anerkennt.

33. Die besondere Bedeutung von Art. 17 AEUV liegt in einem Fall wie dem vorliegenden also nicht etwa darin, dass die Betätigung der Kirchen generell dem Geltungsbereich des Unionsrechts entzogen würde, sondern vielmehr darin, dass *bei der Auslegung und der Anwendung von Unionsrecht* der Status der Kirchen zu achten ist und nicht beeinträchtigt werden darf.

21 – Aus Vereinfachungsgründen verzichte ich im vorliegenden Fall auf die besondere Erwähnung der „religiösen Vereinigungen oder Gemeinschaften“, auf die in Art. 17 AEUV ebenfalls Bezug genommen wird.

22 – Soweit sich die Congregación in der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof auf die Religionsfreiheit (Art. 10 der Charta der Grundrechte) berufen hat, gelten meine Ausführungen zu Art. 17 AEUV entsprechend.

23 – Unterzeichnet in Rom am 29. Oktober 2004 (ABl. 2004, C 310, S. 1).

24 – Erklärung Nr. 11 zur Schlussakte der Regierungskonferenz, die den am 2. Oktober 1997 unterzeichneten Vertrag von Amsterdam angenommen hat (ABl. 1997, C 340, S. 133).

25 – Urteile vom 5. Oktober 1988, Steymann (196/87, EU:C:1988:475, Rn. 9 und 14), und vom 14. März 2000, Église de scientologie (C-54/99, EU:C:2000:124).

26 – Urteile vom 12. Dezember 1974, Walrave und Koch (36/74, EU:C:1974:140), vom 15. Dezember 1995, Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463), vom 18. Juli 2006, Meca-Medina und Majcen/Kommission (C-519/04 P, EU:C:2006:492), vom 1. Juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376), und vom 16. März 2010, Olympique Lyonnais (C-325/08, EU:C:2010:143).

27 – Urteile vom 11. September 2007, Schwarz und Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492) und Kommission/Deutschland (C-318/05, EU:C:2007:495).

2. Der Begriff der staatlichen Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV

34. Das Verbot staatlicher Beihilfen gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV soll verhindern, dass der Handel zwischen Mitgliedstaaten durch von staatlichen Stellen gewährte Vergünstigungen beeinträchtigt wird, die in verschiedenartiger Weise durch die Bevorzugung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen²⁸.

35. In seiner Vorlageentscheidung geht der nationale Richter ausdrücklich von der Prämisse aus, dass das in Rede stehende Schulgebäude einer wirtschaftlichen Nutzung – im Gegensatz zur rein religiösen Nutzung – gewidmet ist. Um aber dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, die ihm in bestmöglicher Weise die Lösung des Ausgangsrechtsstreits ermöglicht²⁹, werde ich im Rahmen meiner Ausführungen zu Art. 107 Abs. 1 AEUV zunächst die Voraussetzungen in Erinnerung rufen, unter denen aus unionsrechtlicher Sicht überhaupt eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt (siehe dazu sogleich, Abschnitt a), bevor ich auf die einzelnen Tatbestandsmerkmale des Verbots staatlicher Beihilfen eingehe (siehe dazu weiter unten, Abschnitt b).

a) Der Unternehmensbegriff als Grundvoraussetzung für die Anwendung des europäischen Wettbewerbsrechts

36. Zunächst ist hervorzuheben, dass das Wettbewerbsrecht der Union allein die Tätigkeit von Unternehmen betrifft³⁰.

37. Der Begriff des Unternehmens ist funktional zu verstehen und umfasst jede eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübende Einheit, unabhängig von ihrer Rechtsform und der Art ihrer Finanzierung³¹. Eine Einrichtung, die keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, ist kein Unternehmen im Sinne des Wettbewerbsrechts³².

38. Der Umstand, dass im Mittelpunkt der Betätigung von Kirchen im Normalfall die Erledigung religiöser, seelsorgerischer und sozialer Aufgaben steht, schließt als solcher noch nicht aus, dass einzelne Aktivitäten von Kirchen gleichwohl dem Wirtschaftsleben zugerechnet werden. Denn die Unterscheidung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Betätigung ist für jede von einer Einrichtung ausgeübte Tätigkeit gesondert zu treffen³³.

28 — Urteile vom 2. Juli 1974, Italien/Kommission (173/73, EU:C:1974:71, Rn. 26), vom 11. Juli 1996, SFEI u. a. (C-39/94, EU:C:1996:285, Rn. 58), und vom 15. Juni 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 und C-41/05, EU:C:2006:403, Rn. 27).

29 — Vgl. dazu, statt vieler, Urteile vom 12. Dezember 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, Rn. 8), vom 2. Dezember 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, Rn. 50), vom 17. Juli 2014, Leone (C-173/13, EU:C:2014:2090, Rn. 56 und 64), und vom 13. Juli 2016, Pöpperl (C-187/15, EU:C:2016:550, Rn. 35).

30 — Urteile vom 16. November 1977, GB-Inno-BM (13/77, EU:C:1977:185, Rn. 31), vom 11. Dezember 2007, ETI u. a. (C-280/06, EU:C:2007:775, Rn. 38), vom 1. Juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, Rn. 20), und vom 5. März 2015, Kommission u. a./Versalis u. a. (C-93/13 P und C-123/13 P, EU:C:2015:150, Rn. 88).

31 — Urteile vom 23. April 1991, Höfner und Elser (C-41/90, EU:C:1991:161, Rn. 21), vom 16. März 2004, AOK Bundesverband u. a. (C-264/01, C-306/01, C-354/01 und C-355/01, EU:C:2004:150, Rn. 46), und vom 17. September 2015, Total/Kommission (C-597/13 P, EU:C:2015:613, Rn. 33); ähnlich bereits Urteil vom 12. Juli 1984, Hydrotherm Gerätebau (170/83, EU:C:1984:271, Rn. 11).

32 — Urteil vom 19. Februar 2002, Wouters u. a. (C-309/99, EU:C:2002:98, Rn. 112).

33 — Urteil vom 1. Juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, Rn. 25, letzter Satz). Im selben Sinne Urteile vom 16. Juni 1987, Kommission/Italien (118/85, EU:C:1987:283, Randnr. 7), vom 18. März 1997, Diego Cali & Figli (C-343/95, EU:C:1997:160, Rn. 16 und 18), und vom 24. Oktober 2002, Aéroports de Paris/Kommission (C-82/01 P, EU:C:2002:617, Rn. 75), ferner meine Schlussanträge in den Rechtssachen Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, Rn. 72) und MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:142, Rn. 49).

39. Wirtschaftliche Tätigkeit ist jede Tätigkeit, die darin besteht, Güter oder Dienstleistungen auf einem bestimmten Markt anzubieten³⁴. Dabei spricht ein fehlender Erwerbzzweck oder eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht für sich allein noch nicht gegen die Annahme einer wirtschaftlichen Tätigkeit, solange Güter und Dienstleistungen angeboten werden³⁵.

40. Die im Ausgangsverfahren streitige Steuerbefreiung wird von der Congregación mit Blick auf Baumaßnahmen an einem ihrer Schulgebäude begehrt. Sie steht also letztlich im Zusammenhang mit der Unterrichtstätigkeit der Congregación als Trägerin der Schule „La Inmaculada“.

41. Ob speziell eine solche Unterrichtstätigkeit als wirtschaftliche Betätigung einzustufen ist, hängt von einer Gesamtwürdigung der konkreten Umstände des Einzelfalls ab, die dem nationalen Richter obliegt. Dabei ist sowohl auf die Finanzierung des Unterrichts als auch auf die mit dem Unterricht erfüllten Aufgaben und Ziele des Trägers der Schule Bedacht zu nehmen³⁶.

42. Betreibt ein kirchlicher Träger seine Bildungseinrichtungen ganz oder überwiegend in kommerzieller Art und Weise, und erbringt er den dort stattfindenden Unterricht im Wesentlichen als Gegenleistung für die finanziellen Beiträge und die sonstigen geldwerten Leistungen³⁷ der Schüler oder ihrer Eltern, dann bietet er insoweit Dienstleistungen im Sinne von Art. 56 AEUV an³⁸ und wird folglich wirtschaftlich tätig.

43. Anders verhält es sich hingegen, wenn der kirchliche Träger seine Bildungseinrichtungen *nicht* in kommerzieller Art und Weise, sondern als Teil seines allgemeinen Auftrags im sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Bereich betreibt und zur Finanzierung des dort stattfindenden Unterrichts gar nicht oder nur marginal auf Beiträge der Schüler oder ihrer Eltern zurückgreift. In einem solchen Fall bietet er keine Dienstleistungen im Sinne von Art. 56 AEUV an³⁹ und wird somit auch nicht wirtschaftlich tätig.

44. Entgegen der Auffassung des vorlegenden Gerichts setzt die Zuordnung von kirchlichen Unterrichtsleistungen zum nichtwirtschaftlichen Bereich nicht voraus, dass mit dem Unterricht selbst – und letztlich auch mit den Gebäuden, in denen dieser Unterricht stattfindet – ein „strikt religiöser Zweck“⁴⁰ verfolgt wird. Vielmehr reicht es für die Annahme des nichtwirtschaftlichen Charakters solcher Unterrichtsleistungen aus, wenn mit ihnen ein genuin sozialer, kultureller und bildungspolitischer Zweck verfolgt wird.

34 — Urteile vom 18. Juni 1998, Kommission/Italien (C-35/96, EU:C:1998:303, Rn. 36), vom 12. September 2000, Pavlov u. a. (C-180/98 bis C-184/98, EU:C:2000:428, Rn. 75), vom 10. Januar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze u. a. (C-222/04, EU:C:2006:8, Rn. 108), vom 1. Juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, Rn. 22), und vom 23. Februar 2016, Kommission/Ungarn (C-179/14, EU:C:2016:108, Rn. 149).

35 — Im selben Sinne Urteile vom 10. Januar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze u. a. (C-222/04, EU:C:2006:8, Rn. 122 bis 124), und vom 1. Juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, Rn. 27); ähnlich Urteil vom 18. Dezember 2007, Jundt (C-281/06, EU:C:2007:816, Rn. 33).

36 — Der Umstand allein, dass die Gründung von Lehranstalten frei ist (Art. 14 Abs. 3 der Charta der Grundrechte) und dass auch die Religionsfreiheit eine Unterrichtskomponente hat (Art. 10 Abs. 1 Satz 2 der Charta), sagt für sich allein noch nichts darüber aus, ob die in einer bestimmten Lehranstalt erbrachten Unterrichtsleistungen dem Wirtschaftsleben zuzuordnen sind oder nicht.

37 — Zu denken ist hier insbesondere an Sachspenden der Schüler und ihrer Eltern, bis hin zur privaten Finanzierung bestimmter Bauwerke oder Baumaßnahmen.

38 — In diesem Sinne – bezogen auf private Bildungseinrichtungen – Urteile vom 7. Dezember 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, Rn. 17), sowie vom 11. September 2007, Schwarz und Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, Rn. 39) und Kommission/Deutschland (C-318/05, EU:C:2007:495, Rn. 69).

39 — In diesem Sinne – bezogen auf staatliche Bildungseinrichtungen – Urteile vom 27. September 1988, Humbel und Edel (263/86, EU:C:1988:451, Rn. 17 und 18), vom 7. Dezember 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, Rn. 15 und 16), sowie vom 11. September 2007, Schwarz und Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, Rn. 39) und Kommission/Deutschland (C-318/05, EU:C:2007:495, Rn. 68). Wie der EFTA-Gerichtshof betont, lässt sich diese zum freien Dienstleistungsverkehr ergangene Rechtsprechung auf das Wettbewerbsrecht und insbesondere auf den Bereich der staatlichen Beihilfen übertragen (Urteil vom 21. Februar 2008, Private Barnehagers/EFTA-Überwachungsbehörde, E-5/07, *Report of the EFTA Court* 2008, 61, Rn. 80 bis 83). Im selben Sinne äußert sich auch die Kommission in Rn. 28 bis 30 ihrer Bekanntmachung zum Begriff der staatlichen Beihilfe (ABl. 2016, C 262, S. 1).

40 — So die Formulierung der uns unterbreiteten Frage des vorlegenden Gerichts.

45. Für diese Sichtweise spricht nicht zuletzt auch die in Art. 17 Abs. 1 AEUV verankerte Pflicht zur Rücksichtnahme auf den besonderen Status der Kirchen. Denn dieser Status bringt es mit sich, dass die Kirchen in der Gesellschaft nicht nur strikt religiöse Aufgaben wahrnehmen, sondern darüber hinaus zur Erfüllung sozialer, kultureller und bildungspolitischer Ziele einen gewichtigen Beitrag leisten. Wollte man die Tätigkeit der Kirchen auf sozialem, kulturellem oder bildungspolitischem Gebiet pauschal dem normalen Wirtschaftsleben zuordnen, so würde man den besonderen Charakter dieser Tätigkeit und damit letztlich auch den besonderen Status der Kirchen verkennen.

46. Wie die mündliche Verhandlung ergeben hat, werden die Räumlichkeiten der Schule „La Inmaculada“ zum überwiegenden Teil für Unterrichtsleistungen verwendet, die dem Pflichtunterricht an staatlichen Schulen gleichwertig sind (sogenannte *educación obligatoria*, bestehend aus *educación primaria* und *educación secundaria obligatoria*). Diese Unterrichtsleistungen werden nach Maßgabe eines Abkommens zwischen der Congregación und der zuständigen spanischen Region – der Comunidad de Madrid (Autonome Gemeinschaft Madrid) – erbracht, und ihr Löwenanteil wird aus öffentlichen Geldern finanziert, wohingegen Zahlungen und geldwerte Leistungen der Schüler oder ihrer Eltern lediglich ganz am Rande eine Rolle spielen⁴¹. Somit kann davon ausgegangen werden, dass der an der Schule „La Inmaculada“ erbrachte Pflichtunterricht voll in das öffentliche Bildungssystem Spaniens integriert ist.

47. Derartige Umstände sprechen allesamt für die Annahme, dass die Nutzung des streitgegenständlichen Schulgebäudes – der Aula – einen spezifisch sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Auftrag verfolgt und die Tätigkeit der Congregación insoweit nichtwirtschaftlicher Natur ist, mag auch aufgrund der Wahlmöglichkeiten von Schülern und Eltern zwischen verschiedenen Schulen in öffentlicher oder privater Trägerschaft unter den Bildungseinrichtungen ein gewisser „Wettbewerb“ bestehen.

48. In der mündlichen Verhandlung ist jedoch zutage getreten, dass in der Schule „La Inmaculada“ neben dem Pflichtunterricht auch sonstige Bildungsleistungen angeboten werden, die im spanischen System als freiwillig gelten, und zwar zum einen die frühkindliche Erziehung (*educación infantil*) und zum anderen der Unterricht in weiterführenden Schulzweigen (*educación postobligatoria*), die entweder zum Abitur (*bachillerato*) oder zu einem berufsbildenden Abschluss (*formación profesional*) führen. Wie der Prozessvertreter der Congregación vor dem Gerichtshof eingeräumt hat, wird zur Finanzierung dieser freiwilligen Unterrichtsangebote von den Eltern der Schüler ein Schulgeld erhoben.

49. Letztere Sachlage deutet darauf hin, dass jedenfalls ein Teil der von der Congregación in der Schule „La Inmaculada“ erbrachten Unterrichtsleistungen den Charakter einer klassischen Dienstleistung im Sinne von Art. 56 AEUV hat oder jedenfalls starke Ähnlichkeiten mit einer solchen Dienstleistung aufweist⁴².

50. Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass sich die Congregación mit den an ihrer Schule „La Inmaculada“ erbrachten Unterrichtsleistungen teils wirtschaftlich, teils nichtwirtschaftlich betätigt und dass dementsprechend auch die streitgegenständliche Aula nicht ausschließlich einem sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Zweck gewidmet ist, sondern zumindest anteilig für eine unternehmerische Tätigkeit der Congregación genutzt wird.

41 — Abgesehen von freiwilligen Spenden bezahlen die Eltern der Schüler in diesem Zusammenhang lediglich für optionale Angebote der Schule wie den Transport der Schüler und das Mittagessen.

42 — Nur am Rande sei bemerkt, dass eine unternehmerische Tätigkeit auch dann vorläge, wenn die Aula der Schule in nennenswertem Umfang für *nichtschulische* Veranstaltungen ohne sozialen oder kulturellen Einschlag an Dritte vermietet würde.

51. Im Verfahren vor dem Gerichtshof ist letztlich nicht klar geworden, welche Größenordnung der freiwillige Unterricht im Verhältnis zum Pflichtunterricht an der Schule „La Inmaculada“ hat, so dass sich jedenfalls auf der Grundlage der uns vorliegenden Informationen nicht beziffern lässt, in welchem Verhältnis die wirtschaftliche und die nichtwirtschaftliche Betätigung der Congregación stehen.

52. Ohnehin ist es Sache des vorlegenden Gerichts, hierzu im Rahmen der nationalen Verfahrensautonomie die notwendigen Feststellungen zur Tätigkeit der Congregación zu treffen, aus denen auf die Nutzung der streitgegenständlichen Aula geschlossen werden kann. Dabei wird man sicherlich nicht allein darauf abstellen können, welcher Anteil aller Räumlichkeiten der Schule „La Inmaculada“ – bezogen auf die gesamte Nutzfläche des Gebäudekomplexes – der einen oder der anderen Unterrichtsform gewidmet ist⁴³. Sehr viel größeres Gewicht gebührt meines Erachtens anderen Kennziffern wie insbesondere der Zahl der Schulklassen und Unterrichtsstunden sowie der Anzahl der Schüler⁴⁴ und Lehrer, die auf die eine und die andere Unterrichtsform entfallen; ferner ist das durchschnittliche jährliche Budget zu berücksichtigen, das die Schule für die eine und die andere Unterrichtsform aufwendet.

53. Sollte die unternehmerische Tätigkeit der Congregación im Vergleich zu ihren sozial, kulturell und bildungspolitisch motivierten Unterrichtsleistungen keinen nennenswerten Umfang haben, sondern völlig untergeordneter Natur sein, so wäre es gerechtfertigt, insgesamt von einer nichtwirtschaftlichen Betätigung der Congregación auszugehen. In diesem Sinne hat sich zu Recht auch die Kommission vor dem Gerichtshof eingelassen.

54. Eine solche Betrachtungsweise ist vor allem aus Vereinfachungsgründen gerechtfertigt und führt zu einer möglichst unbürokratischen Handhabung der unionsrechtlichen Bestimmungen über staatliche Beihilfen. Um allerdings dem Grundsatz der Rechtssicherheit Genüge zu tun, ist es notwendig, einen Schwellenwert anzuerkennen, der Unternehmen und nationalen Behörden als Faustregel für die Einstufung einer wirtschaftlichen Betätigung als völlig untergeordneter Natur dienen kann.

55. Die Kommission scheint davon auszugehen, dass eine wirtschaftliche Betätigung bis zu einem Anteil von 20 % des gesamten Unterrichtsangebots einer Einrichtung wie der Congregación eine reine Nebentätigkeit von völlig untergeordneter Bedeutung wäre. Dazu beruft sich die Kommission auf ihre Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung⁴⁵ sowie auf den von ihr herausgebrachten Unionsrahmen für Forschungsbeihilfen⁴⁶.

56. Sicherlich ist die Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung – ein verbindlicher Rechtsakt im Sinne von Art. 288 Abs. 2 AEUV – bei der Würdigung des vorliegenden Sachverhalts maßgeblich zu berücksichtigen. Bei näherer Betrachtung findet sich aber im verfügenden Teil dieser Verordnung kein Hinweis auf einen irgendwie gearteten Schwellenwert von 20 %. Lediglich in der Präambel der besagten Verordnung wird in einem ganz spezifischen Kontext, nämlich im Zusammenhang mit Forschungsinfrastrukturen, als Regelbeispiel ein solcher Prozentsatz genannt⁴⁷. Eine im Wesentlichen

43 — Aus den Akten ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass 5,46 % der Nutzfläche der Gebäude der Schule „La Inmaculada“ von einer Einrichtung ohne Erwerbszweck für Unterrichtsleistungen genutzt werden, die nicht vom Staat mitfinanziert sind. Die Beurteilung, ob diese spezifischen Tätigkeiten Teil des oben genannten freiwilligen Unterrichts sind oder ob es sich um ein gesondertes, darüber hinausgehendes kommerzielles Unterrichtsangebot handelt, obliegt dem nationalen Gericht.

44 — Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung vorgetragen, dass die Zahl der Schüler, die das freiwillige Unterrichtsangebot der Schule „La Inmaculada“ in Anspruch nahmen, bei bis zu 23 % liegt. Sie behauptet, diese Zahl ergebe sich aus den von der Schule selbst auf ihrer Internetseite veröffentlichten Angaben. Dabei scheint sie sich auf die Schülerzahlen in den Schulzweigen *bachillerato* und *formación profesional* im Schuljahr 2008/2009 zu stützen (vgl. www.escolapiosdegetafe.es/historia, zuletzt besucht am 12. Januar 2017). Es ist nicht Aufgabe des Gerichtshofs, die Richtigkeit und Vollständigkeit dieser Angaben nachzuprüfen.

45 — Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (ABl. 2014, L 187, S. 1).

46 — Mitteilung der Kommission – Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation (ABl. 2014, C 198, S. 1).

47 — 49. Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 651/2014.

identische Formulierung findet sich – wiederum bezogen auf Forschungseinrichtungen oder Forschungsinfrastrukturen – im Unionsrahmen für Forschungsbeihilfen, einer rechtlich unverbindlichen Mitteilung der Kommission, mit dem sie ihre Verwaltungspraxis bekannt macht und den Mitgliedstaaten bestimmte Maßnahmen vorschlägt⁴⁸.

57. Unter diesen Umständen erscheint es mir nicht zwingend, den von der Kommission speziell für Forschungsinfrastrukturen entwickelten, vergleichsweise hohen Schwellenwert von 20 % zu verallgemeinern und ihn generell bei der Bestimmung des wirtschaftlichen oder nichtwirtschaftlichen Charakters einer Tätigkeit heranzuziehen.

58. Vielmehr sollte – in Anlehnung an die allgemein üblichen Schwellenwerte im Wettbewerbsrecht⁴⁹ und in sonstigen binnenmarktrelevanten Materien⁵⁰ – davon ausgegangen werden, dass im Normalfall eine wirtschaftliche Betätigung im Vergleich zur nichtwirtschaftlichen Betätigung nur dann als völlig untergeordnet angesehen werden darf, wenn sie vom Umfang her weniger als 10 % der in Rede stehenden Tätigkeit der betreffenden Einrichtung auf dem jeweils relevanten Sektor ausmacht (hier: 10 % der Betätigung der Congregación im Bereich der schulischen Unterrichtsleistungen).

59. Sollte hingegen die wirtschaftliche Betätigung einer Einrichtung wie der Congregación 10 % oder mehr ausmachen, so müsste davon ausgegangen werden, dass sich diese Einrichtung teils wirtschaftlich, teils nichtwirtschaftlich betätigt. Dementsprechend wäre auch die ihr gewährte staatliche Vorzugsbehandlung – hier: die Steuerbefreiung – anteilig (*pro rata*) als ein möglicher Vorteil anzusehen, der im Hinblick auf das Verbot staatlicher Beihilfen nach Art. 107 Abs. 1 AEUV gewürdigt werden müsste.

60. Alles in allem lässt sich festhalten, dass eine Steuerbefreiung wie die hier streitige mangels wirtschaftlicher Betätigung der katholischen Kirche schon gar nicht in den Anwendungsbereich von Art. 107 Abs. 1 AEUV fällt, soweit davon ein Schulgebäude betroffen ist, das von der Kirche zur Erbringung von Unterrichtsleistungen im Rahmen ihres sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Auftrags genutzt wird. Hingegen liegt eine wirtschaftliche Betätigung vor, soweit das betreffende Gebäude für genuin kommerzielle Zwecke genutzt wird.

b) Die vier Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 107 Abs. 1 AEUV

61. Nur soweit die Congregación sich nach dem oben Gesagten⁵¹ wirtschaftlich betätigt und damit als Unternehmen anzusehen ist, ist die von ihr begehrte Steuerbefreiung am Maßstab von Art. 107 Abs. 1 AEUV zu messen.

62. Nach Art. 107 Abs. 1 AEUV „[sind, soweit] in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, ... staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen“.

48 — Rn. 20 des Unionsrahmens.

49 — Zur Beurteilung der Frage, ob im Rahmen der Art. 101 und 102 AEUV bestimmte Verhaltensweisen von Unternehmen spürbare Auswirkungen auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten haben können, wird in der Rechtsprechung und in der Praxis der Kommission – neben anderen Kriterien – auf eine Marktanteilsschwelle von 5 % abgestellt; vgl. dazu die Bekanntmachung der Kommission „Leitlinien über den Begriff der Beeinträchtigung des zwischenstaatlichen Handels in den Artikeln 81 und 82 des Vertrags“, dort Rn. 46, 52 und 53 (ABl. 2004, C 101, S. 81).

50 — So wurde etwa im Bereich der Mehrwertsteuer Deutschland vom Rat ermächtigt, den Vorsteuerabzug für solche Gegenstände und Dienstleistungen auszuschließen, die zu mehr als 90 % für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke genutzt werden (Art. 1 der Entscheidung 2000/186/EG des Rates vom 28. Februar 2000; ABl. 2000, L 59, S. 12). Von einer völlig untergeordneten wirtschaftlichen Betätigung kann hier also nur ausgegangen werden, wenn sie weniger als 10 % ausmacht.

51 — Vgl. Rn. 36 bis 60 dieser Schlussanträge.

63. Die Qualifizierung als „Beihilfe“ im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV verlangt, dass alle in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen erfüllt sind⁵².

64. So muss es sich erstens um eine staatliche Maßnahme oder eine Maßnahme unter Inanspruchnahme staatlicher Mittel handeln. Zweitens muss diese Maßnahme geeignet sein, den Handel zwischen Mitgliedstaaten zu beeinträchtigen. Drittens muss dem Begünstigten durch sie ein Vorteil gewährt werden. Viertens muss sie den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen⁵³.

65. Bei der Prüfung dieser Voraussetzungen kommt es nach gefestigter Rechtsprechung weniger auf die subjektive Zielsetzung der nationalen Stellen als vielmehr auf die Wirkungen der getroffenen Maßnahme an⁵⁴.

i) Staatliche Maßnahme oder Maßnahme unter Inanspruchnahme staatlicher Mittel

66. Was zunächst das Kriterium der „staatlichen oder aus staatlichen Mitteln gewährten Beihilfe“ betrifft, so ist anerkannt, dass Art. 107 Abs. 1 AEUV nicht nur positive Leistungen wie Subventionen umfasst, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die von einem Unternehmen normalerweise zu tragenden Belastungen vermindern und die somit zwar keine Subventionen im strengen Sinne des Begriffs darstellen, diesen aber nach Art und Wirkung gleichstehen⁵⁵.

67. Auch eine steuerliche Vergünstigung, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden ist, aber die Begünstigten finanziell besser stellt als die übrigen Steuerpflichtigen, fällt unter Art. 107 Abs. 1 AEUV⁵⁶. Selbstredend gilt dies auch dann, wenn die entsprechende Vergünstigung von einer staatlichen Untergliederung – hier: einer Gemeinde – gewährt wird bzw. deren Einnahmen mindert; denn Art. 107 Abs. 1 AEUV bezieht sich auf alle Maßnahmen, die aus öffentlichen Mitteln finanziert werden und dem Staat zuzurechnen sind⁵⁷.

68. Dass die streitige Steuerbefreiung im vorliegenden Fall aus dem Abkommen von 1979 resultiert und somit völkerrechtlichen Ursprungs ist, nimmt ihr nicht ihren Charakter als staatliche und aus staatlichen Mitteln finanzierte Maßnahme. Erstens ist das Abkommen von 1979 unter maßgeblicher Mitwirkung des spanischen Staates zustande gekommen sowie von diesem ratifiziert worden; aus Sicht des Unionsrechts ist es damit wie nationales Recht zu behandeln. Zweitens führt das Abkommen hinsichtlich der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen zu einem Einnahmeverzicht der öffentlichen Hand in Spanien. Drittens wirkt der spanische Staat auch an der

52 — Urteile vom 24. Juli 2003, Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 74), vom 8. Mai 2013, Libert u. a. (C-197/11 und C-203/11, EU:C:2013:288, Rn. 74), sowie vom 21. Dezember 2016, Kommission/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, Rn. 40) und Kommission/World Duty Free Group u. a. (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 53).

53 — Urteile vom 24. Juli 2003, Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 75), vom 8. Mai 2013, Libert u. a. (C-197/11 und C-203/11, EU:C:2013:288, Rn. 74), sowie vom 21. Dezember 2016, Kommission/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, Rn. 40) und Kommission/World Duty Free Group u. a. (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 53).

54 — Urteile vom 3. März 2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, Rn. 46), vom 9. Juni 2011, Comitato „Venezia vuole vivere“ u. a./Kommission (C-71/09 P, C-73/09 P und C-76/09 P, EU:C:2011:368, Rn. 94), vom 26. Oktober 2016, Orange/Kommission (C-211/15 P, EU:C:2016:798, Rn. 38), und vom 21. Dezember 2016, Kommission/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, Rn. 48).

55 — Urteile vom 23. Februar 1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Hohe Behörde (30/59, EU:C:1961:2, S. 43), vom 15. März 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, Rn. 13), vom 11. Juli 1996, SFEI u. a. (C-39/94, EU:C:1996:285, Rn. 58), und vom 14. Januar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 33).

56 — Urteile vom 15. März 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, Rn. 14), vom 15. November 2011, Kommission und Spanien/Government of Gibraltar und Vereinigtes Königreich (C-106/09 P und C-107/09 P, EU:C:2011:732, Rn. 72), vom 9. Oktober 2014, Ministerio de Defensa und Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, Rn. 23), und vom 21. Dezember 2016, Kommission/World Duty Free Group u. a. (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 56); ähnlich Urteil vom 22. Juni 2006, Belgien und Forum 187/Kommission (C-182/03 und C-217/03, EU:C:2006:416, insbesondere Rn. 81).

57 — In diesem Sinne Urteile vom 14. Oktober 1987, Deutschland/Kommission (248/84, EU:C:1987:437, Rn. 17), und vom 6. September 2006, Portugal/Kommission (C-88/03, EU:C:2006:511, Rn. 55).

Auslegung und Konkretisierung des Abkommens maßgeblich mit, wie nicht zuletzt die verschiedenen Erlasse des Finanzministeriums belegen⁵⁸. Und viertens billigt der Streitbeilegungsmechanismus gemäß Art. VI des Abkommens dem spanischen Staat ebenfalls eine entscheidende Rolle bei der Auslegung und Fortentwicklung des Abkommens zu.

ii) Selektiver Vorteil

69. Art. 107 Abs. 1 AEUV untersagt Beihilfen, die „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen“, d. h. selektive Beihilfen⁵⁹. Kennzeichnend für diese Selektivität des Vorteils ist es nach der Rechtsprechung, dass bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen begünstigt werden, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden⁶⁰.

70. Gemäß gefestigter Rechtsprechung ist für die Einschätzung eines Steuervorteils als selektiv ausschlaggebend, dass die zugrundeliegende staatliche Maßnahme vom allgemeinen System insoweit abweicht, als sie eine nicht gerechtfertigte Unterscheidung zwischen Wirtschaftsteilnehmern einführt, die sich im Hinblick auf das mit der Steuerregelung dieses Mitgliedstaats verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden⁶¹.

71. Nach dem „allgemeinen System“, um das es im vorliegenden Fall geht, wird in Spanien auf alle Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen eine Steuer zugunsten der Gemeinden erhoben. Dass allein die katholische Kirche diese Steuer aufgrund des Abkommens von 1979 nicht entrichten muss, stellt für sie – soweit sie sich wirtschaftlich und damit unternehmerisch betätigt – einen Vorteil dar, der sie finanziell besser stellt als die übrigen Wirtschaftsteilnehmer⁶². Keineswegs handelt es sich um einen Vorteil, der auf einer unterschiedslos auf alle Wirtschaftsteilnehmer anwendbaren allgemeinen Maßnahme beruhen würde und jedermann offenstünde, der die Voraussetzungen dafür erfüllt⁶³.

72. Sicherlich erkennt der Gerichtshof an, dass ein Steuervorteil dann nicht selektiv ist, wenn die Begünstigung durch das Wesen oder die allgemeinen Zwecke des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist, insbesondere wenn eine Steuerregelung unmittelbar auf Grund- oder Leitprinzipien des nationalen Steuersystems beruht⁶⁴. Eine derartige Rechtfertigung ist jedoch in einem Fall wie dem vorliegenden nach allen uns vorliegenden Informationen nicht ersichtlich. Denn die Gründe für die

58 — Vgl. oben Rn. 13 dieser Schlussanträge.

59 — Urteil vom 14. Januar 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 54).

60 — Urteile vom 3. März 2005, *Heiser* (C-172/03, EU:C:2005:130, Rn. 40), vom 14. Januar 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 55), sowie vom 21. Dezember 2016, *Kommission/Hansestadt Lübeck* (C-524/14 P, EU:C:2016:971, Rn. 41 und 54) und *Kommission/World Duty Free Group u. a.* (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 54); im selben Sinne bereits Urteil vom 8. November 2001, *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, Rn. 41).

61 — Urteile vom 8. November 2001, *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, Rn. 41 und 42), vom 6. September 2006, *Portugal/Kommission* (C-88/03, EU:C:2006:511, Rn. 54 und 56), vom 15. November 2011, *Kommission und Spanien/Government of Gibraltar und Vereinigtes Königreich* (C-106/09 P und C-107/09 P, EU:C:2011:732, Rn. 73, 75 und 101), und vom 21. Dezember 2016, *Kommission/World Duty Free Group u. a.* (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 54 und 60).

62 — Vgl. zum Kriterium der finanziellen Besserstellung die Urteile vom 15. Juni 2006, *Air Liquide Industries Belgium* (C-393/04 und C-41/05, EU:C:2006:403, Rn. 30), vom 9. Oktober 2014, *Ministerio de Defensa und Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, Rn. 23), vom 8. September 2015, *Taricco u. a.* (C-105/14, EU:C:2015:555, Rn. 61), und vom 21. Dezember 2016, *Kommission/World Duty Free Group u. a.* (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 56).

63 — Vgl. zur Problematik der unterschiedslos auf alle Wirtschaftsteilnehmer anwendbaren allgemeinen Maßnahmen die Urteile vom 18. Juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, Rn. 18), vom 9. Oktober 2014, *Ministerio de Defensa und Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, Rn. 23), und vom 21. Dezember 2016, *Kommission/World Duty Free Group u. a.* (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 56 und 59); im selben Sinne bereits Urteil vom 8. November 2001, *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, Rn. 35).

64 — Urteile vom 29. April 2004, *Niederlande/Kommission* (C-159/01, EU:C:2004:246, Rn. 42 und 43), vom 18. Juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, Rn. 22), sowie vom 21. Dezember 2016, *Kommission/World Duty Free Group u. a.* (C-20/15 P und C-21/15 P, EU:C:2016:981, Rn. 58) und *Kommission/Hansestadt Lübeck* (C-524/14 P, EU:C:2016:971, Rn. 41); ähnlich Urteile vom 8. November 2001, *Adria-Wien Pipeline und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, Rn. 42), und vom 9. Oktober 2014, *Ministerio de Defensa und Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, Rn. 42 und 43).

Steuerbefreiung der katholischen Kirche ergeben sich weder aus der Systematik der einschlägigen Steuerregelung noch aus den Grund- oder Leitprinzipien des spanischen Steuersystems. Vielmehr stützt sich die streitige Steuerbefreiung auf das Abkommen von 1979. Sie beruht also auf Wertungen, die außerhalb des spanischen Steuerrechts ihren Ursprung finden und folglich nicht geeignet sind, die Selektivität des Vorteils auszuschließen.

73. An einem selektiven Vorteil im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV könnte es gleichwohl dann fehlen, wenn die streitige Steuerbefreiung lediglich den Ausgleich für etwaige von der katholischen Kirche auf dem Gebiet der Daseinsvorsorge übernommene Lasten darstellen sollte. Maßgeblich dafür sind die in der Rechtsprechung *Altmark Trans*⁶⁵ aufgestellten Kriterien.

74. Bei der Anwendung dieser Kriterien ist – eingedenk des Verfassungsauftrags aus Art. 17 Abs. 1 AEUV – der besondere Status der Kirchen gebührend zu berücksichtigen. Dies mag zwar durchaus dazu führen, dass die in einer kirchlichen Schule angebotenen Unterrichtsleistungen als ein Beitrag zur Daseinsvorsorge angesehen werden, zumal dann, wenn diese Unterrichtsleistungen in das staatliche Bildungssystem eingebunden sind⁶⁶.

75. Jedoch ist die *pauschale* Befreiung der katholischen Kirche von einer Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen als solche kein objektiver und vor allem transparent berechneter Ausgleich für die den Kirchen entstehenden *spezifischen* Lasten aus der Erfüllung gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen⁶⁷. Vielmehr dürfte ein solcher Ausgleich nur durch zielgerichtete Maßnahmen erfolgen, insbesondere durch konkrete Finanzausweisungen des Staates, wobei allerdings zu prüfen wäre, ob nicht die Finanzausweisungen, die die Congregación ohnehin schon vom spanischen Staat erhält, einen hinreichenden Ausgleich darstellen.

76. Ohne die genannten Vorkehrungen kann die Rechtsprechung *Altmark Trans* in einem Fall wie dem vorliegenden nicht zum Ausschluss eines selektiven Vorteils für die katholische Kirche führen.

iii) Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten und Verfälschung des Wettbewerbs

77. Die dritte und vierte Voraussetzung des Art. 107 Abs. 1 AEUV, die eng miteinander verknüpft sind, widmen sich jeweils den Auswirkungen staatlicher Beihilfen auf den Wettbewerb bzw. auf den unionsinternen Handel. Nach ständiger Rechtsprechung bedarf es dabei nicht des Nachweises einer tatsächlichen Auswirkung auf den Handel zwischen Mitgliedstaaten und einer tatsächlichen Wettbewerbsverzerrung, sondern nur der Prüfung, ob eine Maßnahme geeignet ist, diesen Handel zu beeinträchtigen und den Wettbewerb zu verfälschen⁶⁸.

78. Zur Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten ist eine Maßnahme immer schon dann geeignet, wenn sie die Stellung eines Unternehmens gegenüber anderen Wettbewerbern in diesem Handel stärkt. Das begünstigte Unternehmen braucht dazu nicht selbst am unionsinternen Handel teilzunehmen⁶⁹.

65 — Urteil vom 24. Juli 2003, *Altmark Trans* und Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 83 bis 94, insbesondere Rn. 88 bis 93); seither ständige Rechtsprechung, vgl. zuletzt Urteil vom 26. Oktober 2016, *Orange/Kommission* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, Rn. 42 und 44).

66 — Erstes Kriterium der Rechtsprechung *Altmark Trans* (Urteil vom 24. Juli 2003, *Altmark Trans* und Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 89).

67 — Zweites Kriterium der Rechtsprechung *Altmark Trans* (Urteil vom 24. Juli 2003, *Altmark Trans* und Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 90 und 91).

68 — Urteile vom 10. Januar 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze u. a.* (C-222/04, EU:C:2006:8, Rn. 140), vom 14. Januar 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 65), vom 26. Oktober 2016, *Orange/Kommission* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, Rn. 64), und vom 21. Dezember 2016, *Vervloet u. a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, Rn. 102).

69 — Urteile vom 10. Januar 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze u. a.* (C-222/04, EU:C:2006:8, Rn. 141 bis 143), vom 14. Januar 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 66 und 67), und vom 21. Dezember 2016, *Vervloet u. a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, Rn. 104).

79. In Bezug auf die Voraussetzung der Wettbewerbsverzerrung ist zu betonen, dass Beihilfen, die ein Unternehmen von den Kosten befreien sollen, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen gehabt hätte, grundsätzlich die Wettbewerbsbedingungen verfälschen⁷⁰.

80. Für *kommerziell* erbrachte Unterrichtsleistungen, wie ich sie im vorliegenden Abschnitt meiner Schlussanträge diskutiere – also namentlich das freiwillige Unterrichtsangebot und sonstige optionale Angebote der Schule – besteht durchaus ein Markt, auf dem größere und sogar kleinere Anbieter grenzüberschreitend tätig werden können. Erhält einer der Anbieter solcher Unterrichtsleistungen – wie hier die katholische Kirche – eine Befreiung von der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen, wohingegen seine tatsächlichen oder potenziellen Konkurrenten in vergleichbaren Situationen diese Steuer entrichten müssen, so erlangt dieser Anbieter einen Kostenvorteil, der sich für ihn im Wettbewerb günstig auswirken kann.

81. Zugegebenermaßen bewegt sich die im vorliegenden Fall von der Congregación zu entrichtende Steuer für den Umbau der Aula der Schule „La Inmaculada“ mit 23 730,41 Euro in einer Größenordnung, die im Vergleich zu anderen binnenmarktrelevanten Kostenfaktoren vergleichsweise gering anmutet.

82. Nach ständiger Rechtsprechung gibt es aber im Unionsrecht keine Schwelle und keinen Prozentsatz, bis zu der oder dem man davon ausgehen könnte, dass der Handel zwischen Mitgliedstaaten nicht beeinträchtigt ist. Weder der verhältnismäßig geringe Umfang einer Beihilfe noch die verhältnismäßig geringe Größe des begünstigten Unternehmens schließt nämlich von vornherein die Möglichkeit einer Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten aus⁷¹.

83. Ist also die wirtschaftliche Betätigung einer Einrichtung von hinreichendem Gewicht, um die Einrichtung als Unternehmen im Sinne der Wettbewerbsregeln des Unionsrechts einzustufen (was eine Vorfrage für die Anwendung von Art. 107 AEUV ist⁷²), so können auch verhältnismäßig geringfügige Beihilfen zu einer Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten führen.

84. Hinzu kommt, dass im europäischen Wettbewerbsrecht die Wirkungen von Maßnahmen auf den unionsinternen Handel und den Wettbewerb im Binnenmarkt niemals isoliert, sondern stets in ihrem wirtschaftlichen und rechtlichen Kontext zu würdigen sind. Dabei ist nicht zuletzt zu berücksichtigen, ob es sich um einen isolierten Einzelfall handelt oder eine Vielzahl (ein „Bündel“) gleichartiger Probleme besteht⁷³.

85. Besitzt eine Einrichtung – wie hier die katholische Kirche – zahlreiche Immobilien, die allesamt in den Genuss der streitigen Steuerbefreiung kommen können, so geht ihr wirklicher Wettbewerbsvorteil weit über das hinaus, was der im Ausgangsverfahren streitige Betrag von 23 730,41 Euro für eine einzelne Baumaßnahme – hier die Renovierung der Aula der Schule „La Inmaculada“ – bei vordergründiger Betrachtung suggerieren mag. Denn als Anbieterin von Unterrichtsleistungen kann

70 – Urteile vom 30. April 2009, Kommission/Italien und Wam (C-494/06 P, EU:C:2009:272, Rn. 54), und vom 26. Oktober 2016, Orange/Kommission (C-211/15 P, EU:C:2016:798, Rn. 66).

71 – Urteil vom 21. März 1990, Belgien/Kommission („Tubemeuse“, C-142/87, EU:C:1990:125, Rn. 43), vom 24. Juli 2003, Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, Rn. 81), vom 14. Januar 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, Rn. 68), und vom 21. Dezember 2016, Vervloet u. a. (C-76/15, EU:C:2016:975, Rn. 107).

72 – Vgl. dazu meine obigen Ausführungen zum Unternehmensbegriff, insbesondere Rn. 53 bis 60 dieser Schlussanträge.

73 – Grundlegend dazu Urteil vom 28. Februar 1991, Delimitis (C-234/89, EU:C:1991:91, Rn. 19 bis 27), wonach bei der Würdigung etwaiger wettbewerbswidriger Wirkungen von Unternehmensvereinbarungen maßgeblich zu berücksichtigen ist, dass ein „Bündel gleichartiger Verträge“ auf dem Markt besteht, die eine „kumulative Abschottungswirkung“ erzeugen können; vgl. außerdem Urteile vom 27. April 1994, Almelo (C-393/92, EU:C:1994:171, Rn. 37), und vom 26. November 2015, Maxima Latvija (C-345/14, EU:C:2015:784, Rn. 26); ähnlich Urteil vom 11. September 2014, CB/Kommission (C-67/13 P, EU:C:2014:2204, Rn. 79).

die katholische Kirche in ihrer Kostenkalkulation generell den Vorteil berücksichtigen, der ihr für alle ihre Schulgebäude aus der Befreiung von der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen erwächst. Bedenkt man ferner, dass das Abkommen von 1979 noch eine Reihe anderer Steuerbefreiungen vorsieht, so potenziert sich dieser Vorteil sogar noch.

86. Übrigens gelten auch nach der von der Europäischen Kommission erlassenen *De-minimis*-Regelung⁷⁴ nur solche Beihilfemaßnahmen, die in einem Zeitraum von drei Steuerjahren einen Gesamtbetrag von 200 000 Euro nicht übersteigen, als „Maßnahmen, die nicht alle Tatbestandsmerkmale des Artikels 107 Absatz 1 AEUV erfüllen“. Die hier streitige Steuerbefreiung gemäß dem Abkommen von 1979 ist mit keiner solchen betragsmäßigen und zeitlichen Begrenzung ausgestattet, sondern gilt nach Art. IV Abs. 1 Buchst. B jenes Abkommens allgemein und unbegrenzt für *alle* Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen der katholischen Kirche in Spanien. Diese Steuerbefreiung kann folglich nicht in den Genuss der *De-minimis*-Regelung kommen.

c) Zwischenergebnis

87. Soweit also die Congregación sich nach dem oben Gesagten wirtschaftlich betätigt und damit als Unternehmen anzusehen ist⁷⁵, ist eine Steuerbefreiung wie die im Ausgangsverfahren streitige als staatliche Beihilfe einzustufen, für die das Verbot des Art. 107 Abs. 1 AEUV gilt.

3. Die Folgen einer etwaigen Einstufung als staatliche Beihilfe

88. Zu erörtern bleibt die Frage, welche Folgen für den Ausgangsrechtsstreit aus der Einstufung der streitigen Steuerbefreiung als staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV erwachsen können. Besonderheiten können sich hier namentlich aus den Art. 108 und 351 Abs. 1 AEUV ergeben, auf die vor allem die spanische Regierung mit Nachdruck hingewiesen hat. Um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, ist abschließend auch auf diese beiden Vorschriften und die aus ihnen folgenden Problematiken kurz einzugehen⁷⁶.

a) Zur Abgrenzung zwischen bestehenden Beihilfen und neuen Beihilfen im Sinne von Art. 108 AEUV

89. Art. 108 AEUV trifft eine Unterscheidung zwischen bestehenden Beihilferegulungen und neuen Beihilfen. Während neue Beihilfen nicht durchgeführt werden dürfen, solange sie nicht von der Kommission genehmigt wurden (Art. 108 Abs. 3 AEUV), unterliegen bestehende Beihilferegulungen lediglich einer fortlaufenden Überprüfung durch die Kommission (Art. 108 Abs. 1 AEUV). Kurz gesagt gilt folglich für neue Beihilfen eine Notifizierungspflicht und ein Durchführungsverbot, bei deren Verletzung die Gewährung der Beihilfe als rechtswidrig anzusehen ist⁷⁷, wohingegen bestehende Beihilferegulungen regelmäßig durchgeführt werden dürfen, solange die Kommission nicht ihre Vertragswidrigkeit festgestellt hat⁷⁸.

74 — Art. 3 Abs. 1 und 2 der Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf *De-minimis*-Beihilfen (ABl. 2013, L 352, S. 1). Diese Verordnung gilt ausweislich ihres Art. 7 Abs. 1 auch für vor ihrem Inkrafttreten gewährte Beihilfen.

75 — Vgl. oben, Rn. 36 bis 60 dieser Schlussanträge.

76 — Zur Notwendigkeit, dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben und dabei nötigenfalls auch Aspekte des Unionsrechts zu erörtern, die nicht ausdrücklich Gegenstand des Vorabentscheidungsersuchens sind, vgl. Urteile vom 12. Dezember 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, Rn. 8), vom 2. Dezember 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, Rn. 50), vom 18. Dezember 2014, Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C-562/13, EU:C:2014:2453, Rn. 37), und vom 17. Dezember 2015, Neptune Distribution (C-157/14, EU:C:2015:823, Rn. 33 und 34).

77 — Urteile vom 14. Februar 1990, Frankreich/Kommission (C-301/87, EU:C:1990:67, Rn. 17), vom 12. Februar 2008, Centre d'exportation du livre français (C-199/06, EU:C:2008:79, Rn. 36 und 37), vom 21. November 2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, Rn. 25 und 26), und vom 11. November 2015, Klausner Holz Niedersachsen (C-505/14, EU:C:2015:742, Rn. 18 und 19).

78 — Urteile vom 15. März 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, Rn. 20), vom 18. Juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, Rn. 36), und vom 26. Oktober 2016, DEI/Kommission (C-590/14 P, EU:C:2016:797, Rn. 45).

90. Sollte es sich also bei der streitigen Steuerbefreiung um eine bestehende Beihilferegelung im Sinne von Art. 108 Abs. 1 AEUV handeln, so dürfte das vorlegende Gericht ihre Gewährung nicht als rechtswidrig einstufen, solange die Kommission sie nicht für unvereinbar mit dem Binnenmarkt erklärt hat.

91. Für die Annahme einer bestehenden Beihilferegelung spricht bei vordergründiger Betrachtung der Umstand, dass das Abkommen von 1979 aus der Zeit vor dem Beitritt Spaniens zu den Europäischen Gemeinschaften stammt; dieser Beitritt wurde bekanntlich erst 1986 vollzogen.

92. Maßgeblich für die Einordnung einer Maßnahme als bestehende Beihilferegelung oder als neue Beihilfe sollte aber allein der Zeitpunkt sein, ab dem die mit der Beihilfe verbundene Verfälschung des Wettbewerbs eintritt oder einzutreten droht⁷⁹. Zu einer solchen Wettbewerbsverfälschung konnte es im vorliegenden Fall erst 1988 kommen, als Spanien die Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen tatsächlich einführte. Zu diesem Zeitpunkt war Spanien bereits Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften.

93. Damit kann eine Steuerbefreiung wie die hier streitige nicht als bestehende Beihilferegelung eingestuft werden, sondern ist als neue Beihilfe anzusehen. Folglich würde Art. 108 AEUV das vorlegende Gericht nicht daran hindern, im Ausgangsrechtsstreit von einer rechtswidrigen Beihilfegewährung auszugehen.

b) Zur Berücksichtigung von Art. 351 AEUV mit Blick auf das Abkommen von 1979

94. Zu erörtern bleibt schließlich, ob Art. 351 AEUV es dem vorlegenden Gericht erlaubt oder gar gebietet, im Ausgangsrechtsstreit vom Verbot staatlicher Beihilfen gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV abzuweichen und der katholischen Kirche die streitige Steuerbefreiung zuzusprechen, selbst wenn es sich eigentlich um eine rechtswidrige staatliche Beihilfe handeln sollte.

95. Gemäß Art. 351 Abs. 1 AEUV werden die Rechte und Pflichten aus einer völkerrechtlichen Übereinkunft, die ein Mitgliedstaat vor seinem Beitritt zur Union mit einem Drittstaat geschlossen hat, durch das Unionsrecht nicht berührt.

96. Art. 351 AEUV hat allgemeine Tragweite und gilt für alle internationalen Übereinkünfte, die sich auf die Anwendung des Unionsrechts auswirken können, unabhängig von ihrem Gegenstand⁸⁰. Die Vorschrift kann somit auch im Hinblick auf das Abkommen von 1979 durchaus zur Anwendung kommen.

97. Eine *Verpflichtung*, von unionsrechtlichen Bestimmungen wie Art. 107 Abs. 1 AEUV abzuweichen, folgt aus Art. 351 AEUV allerdings nicht. Vielmehr soll den Mitgliedstaaten lediglich die *Möglichkeit* eingeräumt werden, etwaige vor ihrem Beitritt zur Union eingegangene völkerrechtliche Verpflichtungen einzuhalten⁸¹ und zu diesem Zweck nötigenfalls von unionsrechtlichen Bestimmungen abzuweichen⁸². Soweit hingegen die fragliche völkerrechtliche Übereinkunft dem Mitgliedstaat einen Spielraum lässt, muss er diesen so nutzen, dass er sich unionsrechtskonform verhält⁸³.

79 — In diesem Sinne bereits meine Schlussanträge in der Rechtssache Vervloet u. a. (C-76/15, EU:C:2016:386, Rn. 115), bezogen auf die Frage, wann eine neue Beihilfe als „eingeführt“ oder „durchgeführt“ im Sinne von Art. 108 Abs. 3 AEUV anzusehen ist. Dasselbe Kriterium des Eintritts der Wettbewerbsverfälschung lässt sich auch für die Abgrenzung zwischen neuen Beihilfen und bestehenden Beihilferegelungen nutzbar machen.

80 — Urteile vom 14. Oktober 1980, Burgoa (812/79, EU:C:1980:231, Rn. 6), und vom 2. August 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, Rn. 11).

81 — Urteile vom 28. März 1995, Evans Medical und Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, Rn. 27), vom 14. Januar 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, Rn. 56), und vom 21. Dezember 2011, Air Transport Association of America u. a. (C-366/10, EU:C:2011:864, Rn. 61).

82 — In diesem Sinne Urteile vom 14. Januar 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, Rn. 61), und vom 3. September 2008, Kadi und Al Barakaat International Foundation/Rat und Kommission (C-402/05 P und C-415/05 P, EU:C:2008:461, Rn. 301).

83 — Urteil vom 28. März 1995, Evans Medical und Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, Rn. 32).

98. Auf jeden Fall ist es nicht Sache des Gerichtshofs, sondern Aufgabe des nationalen Gerichts, den Umfang der völkerrechtlichen Verpflichtungen festzustellen, die für Spanien aus dem Abkommen von 1979 resultieren⁸⁴.

99. Das vorlegende Gericht wird deshalb zu prüfen haben, ob aus Art. IV Abs. 1 Buchst. B des Abkommens von 1979 zwingend folgt, dass die katholische Kirche für *alle* ihre Gebäude in Spanien – auch solche, die ganz oder teilweise einer wirtschaftlichen Betätigung gewidmet sind – *generell* von der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen *befreit werden muss*. Nur dann bestünde ein Konflikt mit dem Verbot staatlicher Beihilfen gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV, und nur insoweit würde Art. 351 Abs. 1 AEUV es dem vorlegenden Gericht erlauben, bei der Lösung des Ausgangsrechtsstreits von Art. 107 Abs. 1 AEUV abzuweichen.

100. Am Rande sei bemerkt, dass der spanische Staat in einem solchen Fall nach Art. 351 Abs. 2 AEUV verpflichtet wäre, alle geeigneten Mittel anzuwenden, um eine etwaige Unvereinbarkeit von Art. IV Abs. 1 Buchst. B des Abkommens von 1979 mit den unionsrechtlichen Bestimmungen über staatliche Beihilfen zu beheben. Zunächst müsste Spanien von dem in Art. VI des Abkommens enthaltenen Streitbeilegungsmechanismus aktiv Gebrauch machen, um im Einvernehmen mit dem Heiligen Stuhl – wenigstens für die Zukunft – zu einer Auslegung von Art. IV Abs. 1 Buchst. B des Abkommens zu gelangen, die mit dem Unionsrecht und insbesondere mit Art. 107 Abs. 1 AEUV vereinbar ist. Sollte dieser Weg nicht in angemessener Zeit zu einer unionsrechtskonformen Lösung führen, müsste Spanien das Abkommen kündigen⁸⁵.

4. Zusammenfassung

101. Alles in allem lässt sich festhalten:

Eine Steuerbefreiung wie die hier streitige verstößt nicht gegen das Verbot staatlicher Beihilfen im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV, soweit davon ein Schulgebäude betroffen ist, das von der katholischen Kirche zur Erbringung von Unterrichtsleistungen im Rahmen ihres sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Auftrags genutzt wird. Hingegen liegt in einer solchen Steuerbefreiung eine nach Art. 107 Abs. 1 AEUV verbotene staatliche Beihilfe, soweit das betreffende Gebäude für genuin kommerzielle Zwecke genutzt wird.

VI – Ergebnis

102. Vor dem Hintergrund der vorstehenden Ausführungen schlage ich dem Gerichtshof vor, das Vorabentscheidungsersuchen des Juzgado de lo Contencioso-administrativo Nr. 4 von Madrid wie folgt zu beantworten:

Eine Befreiung von der Steuer auf Bauwerke, Einrichtungen und Baumaßnahmen, wie sie der katholischen Kirche nach dem Abkommen vom 3. Januar 1979 zwischen dem Spanischen Staat und dem Heiligen Stuhl über wirtschaftliche Angelegenheiten zusteht, verstößt nicht gegen das Verbot staatlicher Beihilfen im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV, soweit davon ein Schulgebäude betroffen ist, das von der katholischen Kirche nicht zur kommerziellen Erbringung von Unterrichtsleistungen, sondern zur Erbringung von Unterrichtsleistungen im Rahmen ihres sozialen, kulturellen und bildungspolitischen Auftrags genutzt wird.

84 — Urteile vom 2. August 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, Rn. 21), vom 28. März 1995, Evans Medical und Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, Rn. 29), und vom 14. Januar 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, Rn. 58).

85 — Urteile vom 14. September 1999, Kommission/Belgien (C-170/98, EU:C:1999:411, Rn. 42), sowie vom 4. Juli 2000, Kommission/Portugal (C-62/98, EU:C:2000:358, Rn. 49) und Kommission/Portugal (C-84/98, EU:C:2000:359, Rn. 58).