



Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
J. KOKOTT
van 16 februari 2017¹

Zaak C-74/16

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

[verzoek van de Juzgado de lo Contencioso-administrativo n° 4 de Madrid (bestuursrechtbank nr. 4 Madrid, Spanje) om een prejudiciële beslissing]

„Mededinging — Staatssteun — Artikel 107, lid 1, VWEU — Spaanse belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden — Belastingvrijstelling voor de Katholieke Kerk — Afbakening tussen economische en niet-economische activiteiten van de Katholieke Kerk — Activiteiten van de Katholieke Kerk die geen strikt religieus doel hebben — Activiteiten in het kader van de sociale, culturele of onderwijskundige taak van de Katholieke Kerk — Kerken, religieuze verenigingen en religieuze gemeenschappen — Artikel 17 VWEU — Artikel 351 VWEU”

I – Inleiding

1. Is er sprake van op grond van artikel 107, lid 1, VWEU verboden staatssteun indien een lidstaat een religieuze gemeenschap vrijstelt van bepaalde belastingen en die vrijstelling ook geldt voor activiteiten die geen strikt religieus doel hebben? Dit is in wezen de vraag die de Spaanse rechter in het onderhavige geval heeft voorgelegd aan het Hof.
2. Deze vraag is gerezen tegen de achtergrond van verschillende belastingvrijstellingen die het Koninkrijk Spanje krachtens een in 1979 gesloten volkenrechtelijk concordaat met de Heilige Stoel aan de Katholieke Kerk toekent. Met een beroep op dit concordaat wenst de Katholieke Kerk in casu als schoolbestuur van een kerkelijke school teruggaaf van een gemeentelijke belasting te verkrijgen die zij naar aanleiding van bouwwerkzaamheden aan een schoolgebouw heeft moeten betalen.
3. Aangezien het mededingingsrecht van de Unie alleen van toepassing is op ondernemingen, staat of valt de beslechting van dit geschil met de niet altijd eenvoudige afbakening tussen economische en niet-economische activiteiten. Dat juist de onderwijssector zich bevindt op het snijvlak tussen bedrijfsactiviteiten en sociale, zelfs culturele taken, blijkt reeds duidelijk uit eerdere arresten.²

¹ — Oorspronkelijke taal: Duits.

² — Zie met name arresten van 27 september 1988, Humbel en Edel (263/86, EU:C:1988:451); 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916); 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492), en Commissie/Duitsland (C-318/05, EU:C:2007:495); verder arrest van het EVA-Hof van 21 februari 2008, Private Barnehagers/Toezichhoudende Autoriteit van de EVA (E-5/07, *Report of the EFTA Court* 2008, 61).

4. Deze problematiek krijgt in het onderhavige geval echter een nieuwe dimensie doordat zij uiteindelijk de verhouding tussen kerk en staat raakt waaraan het primaire Unierecht in artikel 17 VWEU in het bijzonder aandacht besteedt. Gezien de vaak zeer heftige discussies over de rol van religie en religieuze gemeenschappen in een moderne Europese samenleving³ is het onderhavige geval buitengewoon actueel. De gestelde rechtsvragen zullen behalve voor Spanje waarschijnlijk ook voor tal van andere lidstaten van groot belang zijn.

5. Aangezien het concordaat tussen Spanje en de Heilige Stoel dateert van vóór de toetreding van Spanje tot de Europese Gemeenschappen, moet bij de beslechting van dit geschil verder rekening worden gehouden met artikel 108 VWEU en artikel 351 VWEU.

II – Rechtskader

A – Unierecht

6. Het Unierechtelijke kader in dit geval gevormd door artikel 107, lid 1, VWEU, dat is opgenomen in titel VII, hoofdstuk 1, van het VWEU („Regels betreffende de mededinging”):

„Behoudens de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.”

7. Daarnaast dient te worden gewezen op artikel 17, lid 1, VWEU, dat zich bevindt in het Eerste Deel, Titel II („Algemeen toepasselijke bepalingen”), van het VWEU en luidt als volgt:

„De Unie eerbiedigt de status die kerken en religieuze verenigingen en gemeenschappen volgens het nationaal recht in de lidstaten hebben, en doet daaraan geen afbreuk.”

8. Ten slotte is artikel 351 VWEU van belang, een bepaling uit het Zevende Deel van het VWEU („Algemene en slotbepalingen”):

„De rechten en verplichtingen voortvloeiende uit overeenkomsten vóór 1 januari 1958 of, voor de toetredende staten, vóór de datum van hun toetreding gesloten tussen één of meer lidstaten enerzijds en één of meer derde staten anderzijds, worden door de bepalingen van de Verdragen niet aangetast.

Voor zover deze overeenkomsten niet verenigbaar zijn met de Verdragen maakt de betrokken lidstaat of maken de betrokken lidstaten gebruik van alle passende middelen om de vastgestelde onverenigbaarheid op te heffen. Indien nodig verlenen de lidstaten elkaar bijstand teneinde dat doel te bereiken en volgen in voorkomende gevallen een gemeenschappelijke gedragslijn.

Bij de toepassing van de overeenkomsten, bedoeld in de eerste alinea, houden de lidstaten rekening met het feit dat de voordelen door elke lidstaat in de Verdragen toegestaan, een wezenlijk bestanddeel uitmaken van de totstandkoming van de Unie en dientengevolge onverbrekkelijk verbonden zijn met de oprichting van gemeenschappelijke instellingen, met het toekennen van bevoegdheden aan die instellingen en met het verlenen van dezelfde voordelen door de overige lidstaten.”

3 — De recentste voorbeelden betreffen de zaken Achbita (C-157/15), en Bougnaoui en ADDH (C-188/15).

B – *Internationaal recht*

9. Het concordaat van 3 januari 1979 tussen Spanje en de Heilige Stoel betreffende economische aangelegenheden⁴ voorziet in artikel IV, lid 1, onder B, eerste alinea, voor onroerende zaken van de Katholieke Kerk in een „volledige en permanente vrijstelling van zakelijke belasting of winstbelasting alsmede van de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting”.

10. Zoals evenwel blijkt uit de tweede alinea van deze bepaling, geldt deze belastingvrijstelling „niet voor inkomsten uit economische activiteiten of uit vermogen waarvan het gebruik is overgedragen aan derden” en evenmin voor „vermogenswinst en inkomsten die in de inkomstenbelasting aan de bron worden belast”.

11. In artikel VI van het concordaat van 1979 is een geschillenbeslechtsingsprocedure opgenomen die inhoudt dat de Heilige Stoel en de Spaanse regering zich ertoe verplichten problemen bij de uitlegging en toepassing van het concordaat in onderling overleg en met inachtneming van de in het concordaat vastgelegde beginselen op te lossen.

C – *Nationaal recht*

12. De heffing van belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden⁵ in Spanje berust op een wet uit 1988. Thans is deze gebaseerd op artikel 100, lid 1, van de wet tot regeling van de lokale financiën⁶, zoals gewijzigd bij koninklijk wetsbesluit⁷ nr. 2/2004 van 5 maart 2004⁸. Het gaat om een indirecte gemeentelijke zakelijke belasting die ten goede komt aan de Spaanse gemeenten.

13. Bij besluit van 5 juni 2001⁹ heeft het Spaanse ministerie van financiën vastgesteld dat de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden binnen de werkingssfeer valt van artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat van 1979. Dit besluit van 2001 is later bij besluit van 15 oktober 2009¹⁰ aldus gepreciseerd dat de betrokken belastingvrijstelling alleen geldt voor van de onroerendezaakbelasting¹¹ vrijgestelde gebouwen, dat wil zeggen voor gebouwen die uitsluitend religieuze doeleinden dienen.¹² Het besluit van 2009 is echter bij uitspraak van de Audiencia Nacional van 9 december 2013 nietig verklaard op grond dat dit inbreuk maakt op artikel IV, lid 1, onder B, en op artikel VI van het concordaat van 1979.¹³

III – **Feiten en hoofdgeding**

14. De Congregación de Escuelas Pías Provincia de Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios)¹⁴ is een instelling van de Katholieke Kerk en valt als zodanig onder het concordaat van 1979. Zij is eigenaresse van een perceel (in de gemeente Getafe) nabij Madrid; op dit perceel is de school „La Inmaculada” gevestigd.

4 — BOE nr. 300 van 15 december 1979, blz. 28782 (hierna: „concordaat van 1979” of kortweg „concordaat”).

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

6 — Ley reguladora de las Haciendas Locales.

7 — Real Decreto Legislativo.

8 — BOE nr. 59 van 9 maart 2004, blz. 10284.

9 — BOE nr. 144 van 16 juni 2001, blz. 21427 (hierna: „besluit van 2001”).

10 — EHA/2814/2009, BOE nr. 254 van 21 oktober 2009, blz. 88046 (hierna: „besluit van 2009”).

11 — Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

12 — Volgens verklaringen van de Spaanse regering is deze vaststelling geschied „in overleg met de Spaanse bisschopsconferentie” en diende deze ertoe de door de Europese Commissie geuite bezwaren met het oog op het verbod op staatssteun weg te nemen (dossier SA.22829, Spanje – Belastingvrijstelling voor katholieke instellingen [E 2/2007]).

13 — ECLI:ES:AN:2013:5382 (laatstgenoemde uitspraak is bevestigd bij arrest van het Spaanse Tribunal Supremo van 19 november 2014, ECLI:ES:TS:2014:4901).

14 — Hierna: „Congregación”.

15. Op 4 maart 2011 heeft de Congregación bij de gemeente Getafe een bouwvergunning aangevraagd voor de renovatie en uitbreiding van een vrijstaand gebouw op dit perceel dat dienst doet als school aula. In die ruimte moesten 450 zitplaatsen komen, zodat het gebouw kon worden gebruikt voor bijeenkomsten, cursussen, conferenties enz.

16. De bouwvergunning is verleend op 28 april 2011, waarvoor de Congregación 23 730,41 EUR aan belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden moest betalen.

17. Nadien heeft de Congregación een verzoek ingediend om teruggaaf van de door haar betaalde belasting, waarbij zij een beroep heeft gedaan op artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat van 1979.

18. De belastingdienst¹⁵ van de gemeente Getafe heeft dat verzoek afgewezen bij besluit van 6 november 2013. Ter motivering werd aangevoerd dat de belastingvrijstelling hier niet van toepassing is, omdat het gaat om een activiteit die geen verband houdt met de religieuze doelstellingen van de Katholieke Kerk. Bij besluit van het hoofd van de gemeentelijke belastingdienst van 27 februari 2014 op het bezwaar van de Congregación is dit afwijzende besluit bevestigd. Hiertegen heeft de Congregación op 21 mei 2014 beroep ingesteld bij de Juzgado de lo Contencioso-administrativo n° 4 de Madrid (bestuursrechtbank nr. 4 Madrid, Spanje), de verwijzende rechter in deze zaak.

IV – Verzoek om een prejudiciële beslissing en procesverloop bij het Hof

19. Bij beslissing van 26 januari 2016 heeft de Juzgado de lo Contencioso-administrativo n° 4 de Madrid overeenkomstig artikel 267 VWEU de volgende prejudiciële vraag voorgelegd aan het Hof:

„Verzet artikel 107, lid 1, VWEU zich ertegen dat de Katholieke Kerk wordt vrijgesteld van betaling van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden voor werkzaamheden aan gebouwen die bestemd zijn voor economische activiteiten die geen strikt religieus doel hebben?”

20. In de procedure voor het Hof hebben het Koninkrijk Spanje en de Europese Commissie schriftelijke opmerkingen ingediend. Ter terechtzitting van 10 januari 2017 waren naast deze betrokkenen tevens de Congregación en de Ayuntamiento de Getafe als partijen van het hoofdgeding vertegenwoordigd.

V – Beoordeling

A – Ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing

21. Overeenkomstig artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof¹⁶ moet het verzoek om een prejudiciële beslissing naast de prejudiciële vraag ook de vereiste gegevens bevatten betreffende het feitelijke en juridische kader van het hoofdgeding. De verwijzende rechter dient verder aan te geven welk verband bestaat tussen de uit te leggen Unierechtelijke bepalingen en het

15 — Órgano de Gestión Tributaria.

16 — Het vereiste om artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering in acht te nemen, wordt door het Hof benadrukt in bijvoorbeeld de beschikking van 12 mei 2016, *Security Service e.a.* (C-692/15–C-694/15, EU:C:2016:344, punt 18). Reeds eerder zijn in vaste rechtspraak inhoudelijk overeenstemmende ontvankelijkheidsvereisten voor verzoeken om een prejudiciële beslissing geformuleerd; zie onder meer arresten van 24 april 2012, *Kamberaj* (C-571/10, EU:C:2012:233, punt 42), en 21 december 2016, *Vervloet e.a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, punten 56 en 57).

hoofdgeding alsmede de redenen uiteen te zetten die de verwijzende rechter ertoe hebben gebracht om zich over de uitlegging of de geldigheid van deze bepalingen vragen te stellen. Volgens de rechtspraak zijn de gegevens betreffende het feitelijke en juridische kader in het bijzonder in mededingingsrechtelijke procedures van belang.¹⁷

22. Tegen deze achtergrond heeft zowel de Spaanse regering als de Commissie in casu twijfels wat betreft de ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing. Geen van deze argumenten lijkt mij echter steekhoudend.

23. Weinig overtuigend is ten eerste de stelling van de Spaanse regering dat het verzoek om een prejudiciële beslissing een puur hypothetische vraag opwerpt en gericht is op een theoretische uitlegging van het Unierecht die niets te maken heeft met een reëel geschil.

24. Om te beginnen geldt volgens vaste rechtspraak immers dat op prejudiciële vragen die het Unierecht betreffen, een vermoeden van relevantie rust¹⁸, en aan de verwijzende rechter wordt daarbij een beoordelingsmarge gelaten¹⁹. Verder is het in het onderhavige geval allesbehalve duidelijk dat de gevraagde uitlegging van artikel 107 VWEU geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding. Het juiste begrip van artikel 107, lid 1, VWEU is veeleer van groot belang voor het lot van het beroep van de Congregación, aangezien de gewenste belastingvrijstelling alleen kan worden toegekend voor zover deze niet in strijd is met de Unierechtelijke bepalingen inzake staatssteun. De twijfels van de verwijzende rechter dienaangaande blijken voldoende duidelijk uit de verwijzingsbeslissing.

25. Wat ten tweede de uiteenzetting van het juridische kader van het hoofdgeding betreft, bevat het verzoek om een prejudiciële beslissing, anders dan de Spaanse regering meent, geen evidente lacunes. De verwijzingsbeslissing bevat een begrijpelijke uiteenzetting van de relevante bepalingen van de Spaanse belastingwetgeving en van de betrokken volkenrechtelijke bepalingen uit het concordaat van 1979. De Spaanse regering heeft voor het overige geen bepaling genoemd die de verwijzende rechter onjuist zou hebben opgevat of zou zijn vergeten te vermelden.

26. Ten derde wordt in de verwijzingsbeslissing ook het feitelijke kader van het hoofdgeding voldoende duidelijk uiteengezet. De Spaanse regering en de Commissie valt weliswaar na te geven dat de verwijzende rechter de activiteiten van de Congregación op het gebied van het onderwijs in het algemeen en het gebruik van het litigieuze gebouw in het bijzonder nog nauwkeuriger had kunnen beschrijven, maar de verwijzingsbeslissing bevat alle noodzakelijke gegevens om de prejudiciële vraag en de draagwijdte ervan te kunnen begrijpen. Dit blijkt niet in de laatste plaats uit de opmerkingen die de Spaanse regering en de Commissie zelf bij het Hof hebben ingediend²⁰, waar de Ayuntamiento de Getafe ter terechtzitting terecht op heeft gewezen.

27. Al met al is het verzoek om een prejudiciële beslissing derhalve ontvankelijk.

17 — In deze zin beschikking van 8 oktober 2002, Viacom (C190/02, EU:C:2002:569, punten 21 en 22), alsmede arresten van 31 januari 2008, Centro Europa 7 (C-380/05, EU:C:2008:59, punt 58); 21 november 2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, punt 20), en 13 februari 2014, Airport Shuttle Express e.a. (C-162/12 en C-163/12, EU:C:2014:74, punt 38).

18 — Arresten van 7 september 1999, Beck en Bergdorf (C-355/97, EU:C:1999:391, punt 22); 16 juni 2015, Gauweiler e.a. (C-62/14, EU:C:2015:400, punt 25); 6 september 2016, Petruhhin (C-182/15, EU:C:2016:630, punt 20), en 21 december 2016, Vervloet e.a. (C-76/15, EU:C:2016:975, punt 57).

19 — Arresten van 24 juni 2008, Commune de Mesquer (C-188/07, EU:C:2008:359, punt 31), en 28 februari 2012, Inter-Environnement Wallonie en Terre wallonne (C-41/11, EU:C:2012:103, punt 36).

20 — Zie in die zin onder meer arrest van 18 oktober 2011, Boxus e.a. (C-128/09–C-131/09, C-134/09 en C-135/09, EU:C:2011:667, punt 27).

B – Inhoudelijke beoordeling van de prejudiciële vraag

28. Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in essentie te vernemen of de litigieuze belastingvrijstelling in het geval van toepassing daarvan op schoolgebouwen dient te worden aangemerkt als verboden staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU.

1. Toepasselijkheid van de Unierechtelijke bepalingen inzake staatssteun

29. Allereerst moet de vraag worden besproken of het in artikel 107, lid 1, VWEU opgenomen verbod op staatssteun in een geval zoals het onderhavige überhaupt van toepassing kan zijn, wanneer men bedenkt dat artikel 17 VWEU de Unie verplicht de status van de kerken²¹ in de lidstaten te eerbiedigen en daaraan geen afbreuk te doen.²²

30. Met het genoemde artikel 17 VWEU is in het Verdrag van Lissabon een bepaling overgenomen die reeds was vervat in artikel I-52 van het Verdrag tot vaststelling van een Grondwet voor Europa²³ en die haar oorsprong vindt in de in 1997 aangenomen verklaring betreffende de status van kerken en niet-confessionele organisaties²⁴.

31. Uiteindelijk concretiseert en complementeert artikel 17 VWEU het meer algemene, in artikel 4, lid 2, VEU verankerde gebod tot eerbiediging van de nationale identiteit van de lidstaten die besloten ligt in hun politieke en constitutionele basisstructuren.

32. Zonder twijfel wordt door artikel 17 VWEU op een prominente plaats uitdrukking gegeven aan de bijzondere maatschappelijke rol van de kerken in de lidstaten. Deze bepaling mag echter niet worden opgevat in de zin van een categoriale uitsluiting op grond waarvan de activiteiten van kerken in het algemeen buiten de werkingssfeer van het Unierecht zouden vallen. Het Unierecht moet in het bijzonder daar toepassing vinden waar kerken economisch actief zijn²⁵, zoals het Hof dit in vaste rechtspraak ook heeft aanvaard voor sportverenigingen respectievelijk sportbonden²⁶ en onderwijsinstellingen²⁷.

33. De bijzondere betekenis van artikel 17 VWEU ligt in een geval zoals het onderhavige dus niet daarin besloten dat de activiteiten van kerken in het algemeen zijn uitgesloten van de werkingssfeer van het Unierecht, maar veeleer daarin dat *bij de uitlegging en de toepassing van het Unierecht* de status van de kerken dient te worden geëerbiedigd en hieraan geen afbreuk mag worden gedaan.

21 — Ter vereenvoudiging laat ik in casu de afzonderlijke vermelding van „religieuze verenigingen en gemeenschappen” achterwege, waaraan artikel 17 VWEU eveneens refereert.

22 — Voor zover de Congregación ter terechtzitting een beroep heeft gedaan op de vrijheid van godsdienst (artikel 10 van het Handvest van de grondrechten), zijn mijn opmerkingen over artikel 17 VWEU van overeenkomstige toepassing.

23 — Ondertekend te Rome op 29 oktober 2004 (PB 2004, C 310, blz. 1).

24 — Verklaring nr. 11 bij de slotakte van de regeringsconferentie die het op 2 oktober 1997 ondertekende Verdrag van Amsterdam heeft aangenomen (PB 1997, C 340, blz. 133).

25 — Arresten van 5 oktober 1988, Steymann (196/87, EU:C:1988:475, punten 9 en 14), en 14 maart 2000, Église de scientologie (C-54/99, EU:C:2000:124).

26 — Arresten van 12 december 1974, Walrave en Koch (36/74, EU:C:1974:140); 15 december 1995, Bosman (C-415/93, EU:C:1995:463); 18 juli 2006, Meca-Medina en Majcen/Commissie (C-519/04 P, EU:C:2006:492); 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376), en 16 maart 2010, Olympique Lyonnais (C-325/08, EU:C:2010:143).

27 — Arresten van 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492), en Commissie/Duitsland (C-318/05, EU:C:2007:495).

2. Begrip „staatssteun” overeenkomstig artikel 107, lid 1, VWEU

34. Met het verbod op staatssteun overeenkomstig artikel 107, lid 1, VWEU wordt beoogd te voorkomen dat het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig wordt beïnvloed door tegemoetkomingen van overheidswege die – in verschillende vormen – de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen.²⁸

35. In zijn verwijzingsbeslissing gaat de nationale rechter uitdrukkelijk uit van de veronderstelling dat het litigieuze schoolgebouw is bedoeld voor economisch gebruik, in tegenstelling tot een gebruik voor puur religieuze doeleinden. Om de verwijzende rechter evenwel een nuttig antwoord te verschaffen teneinde hem in staat te stellen zo goed mogelijk uitspraak te doen in het hoofdgeding²⁹, zal ik in het kader van mijn uiteenzetting met betrekking tot artikel 107, lid 1, VWEU allereerst de voorwaarden in herinnering roepen waaronder uit Unierechtelijk oogpunt überhaupt sprake kan zijn van een economische activiteit [zie hierna, onder a)], voordat ik inga op de afzonderlijke voorwaarden voor de toepasselijkheid van het verbod op staatssteun [zie het vervolg, onder b)].

a) Begrip „onderneming” als basisvoorwaarde voor de toepassing van het Europese mededingingsrecht

36. Allereerst wil ik benadrukken dat het mededingingsrecht van de Unie uitsluitend betrekking heeft op de activiteiten van ondernemingen.³⁰

37. Het begrip onderneming dient in functionele zin te worden opgevat en omvat elke entiteit die een economische activiteit uitoefent, ongeacht de rechtsvorm van deze entiteit en de wijze waarop zij wordt gefinancierd.³¹ Een instelling die geen economische activiteit uitoefent, is geen onderneming in de zin van het mededingingsrecht.³²

38. Dat de kern van de activiteiten van kerken normaliter wordt gevormd door religieuze, pastorale en sociale taken, sluit als zodanig niet uit dat afzonderlijke activiteiten van kerken desondanks worden gerekend tot het economische domein. De kwalificatie als economische of niet-economische activiteit moet immers voor elke door een bepaalde entiteit uitgeoefende activiteit afzonderlijk gebeuren.³³

39. Een economische activiteit is iedere activiteit bestaande in het aanbieden van goederen of diensten op een bepaalde markt.³⁴ Hierbij kan uit het ontbreken van een winstoogmerk op zichzelf nog niet worden afgeleid dat geen sprake is van een economische activiteit, zolang goederen en diensten worden aangeboden.³⁵

28 — Arresten van 2 juli 1974, Italië/Commissie (173/73, EU:C:1974:71, punt 26); 11 juli 1996, SFEI e.a. (C-39/94, EU:C:1996:285, punt 58), en 15 juni 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 en C-41/05, EU:C:2006:403, punt 27).

29 — Zie in dit verband onder meer arresten van 12 december 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, punt 8); 2 december 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, punt 50); 17 juli 2014, Leone (C-173/13, EU:C:2014:2090, punten 56 en 64), en 13 juli 2016, Pöpperl (C-187/15, EU:C:2016:550, punt 35).

30 — Arresten van 16 november 1977, GB-Inno-BM (13/77, EU:C:1977:185, punt 31); 11 december 2007, ETI e.a. (C-280/06, EU:C:2007:775, punt 38); 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punt 20), en 5 maart 2015, Commissie e.a./Versalis e.a. (C-93/13 P en C-123/13 P, EU:C:2015:150, punt 88).

31 — Arresten van 23 april 1991, Höfner en Elser (C-41/90, EU:C:1991:161, punt 21); 16 maart 2004, AOK Bundesverband e.a. (C-264/01, C-306/01, C-354/01 en C-355/01, EU:C:2004:150, punt 46), en 17 september 2015, Total/Commissie (C-597/13 P, EU:C:2015:613, punt 33); vergelijkbaar reeds arrest 12 juli 1984, Hydrotherm Gerätebau (170/83, EU:C:1984:271, punt 11).

32 — Arrest van 19 februari 2002, Wouters e.a. (C-309/99, EU:C:2002:98, punt 112).

33 — Arrest van 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punt 25, laatste zin). In die zin ook arresten van 16 juni 1987, Commissie/Italië (118/85, EU:C:1987:283, punt 7); 18 maart 1997, Diego Cali & Figli (C-343/95, EU:C:1997:160, punten 16 en 18), en 24 oktober 2002, Aéroports de Paris/Commissie (C-82/01 P, EU:C:2002:617, punt 75), verder mijn conclusie in de zaken Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, punt 72), en MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:142, punt 49).

34 — Arresten van 18 juni 1998, Commissie/Italië (C-35/96, EU:C:1998:303, punt 36); 12 september 2000, Pavlov e.a. (C-180/98–C-184/98, EU:C:2000:428, punt 75); 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze e.a. (C-222/04, EU:C:2006:8, punt 108); 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punt 22), en 23 februari 2016, Commissie/Hongarije (C-179/14, EU:C:2016:108, punt 149).

35 — In die zin ook arresten van 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze e.a. (C-222/04, EU:C:2006:8, punten 122-124), en 1 juli 2008, MOTOE (C-49/07, EU:C:2008:376, punt 27); vergelijkbaar arrest van 18 december 2007, Jundt (C-281/06, EU:C:2007:816, punt 33).

40. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling is door de Congregación aangevraagd met het oog op bouwwerkzaamheden aan een van haar schoolgebouwen. Deze vrijstelling houdt uiteindelijk dus verband met de onderwijsactiviteiten van de Congregación als bestuurder van de school „La Inmaculada”.

41. Of in het bijzonder een dergelijke onderwijsactiviteit als economische activiteit dient te worden aangemerkt, hangt af van een beoordeling van alle concrete omstandigheden van het individuele geval, die tot de verantwoordelijkheid van de nationale rechter behoort. Daarbij dienen zowel de financiering van het onderwijs als de met het onderwijs verbonden taken en doelstellingen van het schoolbestuur in aanmerking te worden genomen.³⁶

42. Indien een kerk als bestuurder haar onderwijsinstellingen geheel of overwegend commercieel exploiteert en het daar gegeven onderwijs in wezen een tegenprestatie is voor de financiële bijdragen en de overige op geld waardeerbare prestaties³⁷ van de leerlingen en hun ouders, dan verricht zij in zoverre diensten in de zin van artikel 56 VWEU³⁸ en is zij dientengevolge economisch actief.

43. Dit is echter anders als het kerkelijk schoolbestuur zijn onderwijsinstellingen *niet* commercieel exploiteert, maar als onderdeel van zijn algemene taak op sociaal, cultureel en onderwijskundig gebied, en voor de financiering van dit onderwijs helemaal niet of slechts marginaal gebruik maakt van bijdragen van de leerlingen of hun ouders. In een dergelijk geval biedt de kerk geen diensten in de zin van artikel 56 VWEU aan³⁹ en is zij dus ook niet economisch actief.

44. Anders dan de verwijzende rechter opmerkt, veronderstelt de aanmerking van de onderwijsactiviteiten van de kerk als niet-economische activiteiten niet dat met het onderwijs zelf – en uiteindelijk ook met de gebouwen waarin het onderwijs wordt gegeven – een „strikt religieus doel”⁴⁰ wordt nagestreefd. Voor de aanname van een niet-economisch karakter van dergelijke onderwijsactiviteiten volstaat veeleer dat daarmee een puur sociaal, cultureel en onderwijskundig doel wordt nagestreefd.

45. Voor deze zienswijze pleit niet in de laatste plaats ook de in artikel 17, lid 1, VWEU verankerde verplichting tot eerbiediging van de bijzondere status van de kerken. Deze status houdt immers in dat de kerken in de maatschappij niet alleen strikt religieuze taken vervullen, maar bovendien ook een belangrijke bijdrage leveren aan de verwezenlijking van sociale, culturele en onderwijskundige doelstellingen. Indien men de activiteiten van de kerken op sociaal, cultureel of onderwijskundig gebied in het algemeen zou rekenen tot het normale economische verkeer, zou men het bijzondere karakter ervan en daarmee uiteindelijk ook de bijzondere status van de kerken miskennen.

36 — Het enkele feit dat de vrijheid bestaat onderwijsinstellingen op te richten (artikel 14, lid 3, van het Handvest van de grondrechten) en dat ook de godsdienstvrijheid een onderwijscomponent heeft (artikel 10, lid 1, tweede zin, van het Handvest), zegt op zichzelf nog niets over de vraag of het in een bepaalde onderwijsinstelling gegeven onderwijs dient te worden toegerekend aan het economische terrein of niet.

37 — Voorbeelden hiervan zijn met name giften in natura van de leerlingen en hun ouders, en zelfs de particuliere financiering van bepaalde gebouwen of bouwwerkzaamheden.

38 — In deze zin – met betrekking tot particuliere onderwijsinstellingen – arresten van 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, punt 17); 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, punt 40), en Commissie/Duitsland (C-318/05, EU:C:2007:495, punt 69).

39 — In deze zin – met betrekking tot openbare onderwijsinstellingen – arresten van 27 september 1988, Humbel en Edel (263/86, EU:C:1988:451, punten 17 en 18); 7 december 1993, Wirth (C-109/92, EU:C:1993:916, punten 15 en 16); 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz (C-76/05, EU:C:2007:492, punt 39), en Commissie/Duitsland (C-318/05, EU:C:2007:495, punt 68). Zoals het EVA-Hof heeft benadrukt, kan deze inzake het vrije verkeer van diensten gewezen rechtspraak worden toegepast op het mededingingsrecht en in het bijzonder op het gebied van de staatssteun (arrest van 21 februari 2008, Private Barnehagers/Toezichhoudende Autoriteit van de EVA, E-5/07, *Report of the EFTA Court* 2008, 61, punten 80-83). Ook de Commissie heeft zich in deze zin uitgesproken in de punten 28-30 van haar Mededeling betreffende het begrip „staatssteun” (PB 2016, C 262, blz. 1).

40 — Zie de formulering van de aan ons voorgelegde vraag van de verwijzende rechter.

46. Zoals ter terechtzitting is gebleken, wordt het gebouw van de school „La Inmaculada” overwegend gebruikt voor onderwijswerkzaamheden die gelijkwaardig zijn aan het verplichte onderwijs op openbare scholen (zogenoemde *educación obligatoria*, bestaande uit *educación primaria* en *educación secundaria obligatoria*). Dit onderwijs wordt gegeven overeenkomstig een concordaat tussen de Congregación en de bevoegde Spaanse regio – de Comunidad de Madrid (autonome gemeenschap Madrid) –, en het overgrote deel ervan wordt gefinancierd uit de staatskas, terwijl betalingen en op geld waardeerbare prestaties van leerlingen of hun ouders slechts een zeer marginale rol spelen.⁴¹ Derhalve kan ervan uit worden gegaan dat het op de school „La Inmaculada” gegeven verplichte onderwijs volledig is geïntegreerd in het openbare onderwijsstelsel van Spanje.

47. Dergelijke omstandigheden pleiten alle voor de aanname dat het gebruik van het litigieuze schoolgebouw – de aula – een specifieke sociale, culturele en onderwijskundige taak dient en de activiteiten van de Congregación in zoverre van niet-economische aard zijn, ook al bestaat er vanwege de keuzemogelijkheden voor leerlingen en ouders tussen de verschillende openbare of particuliere scholen een zekere „concurrentie” tussen de onderwijsinstellingen.

48. Ter terechtzitting is evenwel gebleken dat op de school „La Inmaculada” naast het verplichte onderwijs ook overige onderwijsactiviteiten worden aangeboden die in het Spaanse stelsel als vrijwillig worden aangemerkt, namelijk enerzijds de opvoeding van jonge kinderen (*educación infantil*) en anderzijds het voortgezet onderwijs (*educación postobligatoria*), dat ofwel leidt tot een middelbareschooldiploma (*bachillerato*) ofwel tot een diploma van een beroepsopleiding (*formación profesional*). Zoals de procesvertegenwoordiger van de Congregación voor het Hof heeft toegegeven, wordt voor de financiering van dit vrijwillige onderwijsaanbod door de ouders van de leerlingen schoolgeld betaald.

49. Dit laatste laat zien dat in ieder geval een deel van het door de Congregación op de school „La Inmaculada” aangeboden onderwijs het karakter van een klassieke dienstverrichting in de zin van artikel 56 VWEU heeft of althans sterke overeenkomsten vertoont met een dergelijke dienstverrichting.⁴²

50. Onder deze omstandigheden moet ervan uit worden gegaan dat de Congregación met het op haar school „La Inmaculada” aangeboden onderwijs deels economisch en deels niet-economisch werkzaam is en dat diens gevolg ook de litigieuze aula niet uitsluitend een sociaal, cultureel en onderwijskundig doel dient, maar op zijn minst voor een deel wordt gebruikt voor een ondernemingsactiviteit van de Congregación.

51. In de procedure voor het Hof is uiteindelijk niet duidelijk geworden welke omvang het vrijwillige onderwijs heeft in verhouding tot het verplichte onderwijs op de school „La Inmaculada”, waardoor in ieder geval op grond van de aan ons verstrekte informatie niet kan worden bepaald wat de verhouding is tussen de economische en niet-economische activiteiten van de Congregación.

52. Het is hoe dan ook de taak van de verwijzende rechter om in dit verband in het kader van de nationale procedurele autonomie de nodige vaststellingen te treffen met betrekking tot de activiteiten van de Congregación waaruit kan worden afgeleid hoe de litigieuze aula wordt gebruikt. Hierbij volstaat het zeker niet om alleen te kijken welk deel van alle ruimten van de school „La Inmaculada” – vergeleken met het totale gebruiksoppervlak van het complex – voor de ene of de

41 — Behalve vrijwillige bijdragen betalen de ouders van de leerlingen in dit verband slechts voor het optionele aanbod van de school zoals het transport van de leerlingen en de lunch.

42 — Slechts terzijde wil ik opmerken dat ook dan sprake is van een bedrijfsmatige activiteit, als de aula van de school in noemenswaardige omvang voor *niet-schoolse* evenementen zonder sociale of culturele inslag aan derden zou worden verhuurd.

andere onderwijsvorm bestemd is.⁴³ Veel belangrijker zijn mijns inziens andere kengetallen, zoals met name het aantal schoolklassen en lesuren alsmede het aantal leerlingen⁴⁴ en leraren die aan de ene of de andere onderwijsvorm moeten worden toegerekend; verder is het gemiddelde jaarlijkse budget van belang dat de school voor de ene of de andere onderwijsvorm gebruikt.

53. Mochten de ondernemingsactiviteiten van de Congregación in vergelijking met haar sociaal, cultureel en onderwijskundig gemotiveerde onderwijsactiviteiten geen noemenswaardige omvang hebben, maar volledig ondergeschikt zijn, dan zou de veronderstelling gerechtvaardigd zijn dat de Congregación per saldo geen economische activiteiten verricht. Ook de Commissie heeft zich ten overstaan van het Hof terecht in deze zin uitgelaten.

54. Een dergelijke zienswijze is vooral om redenen van vereenvoudiging gerechtvaardigd en leidt tot een zo min mogelijk bureaucratische toepassing van de Unierechtelijke bepalingen inzake staatssteun. Om in overeenstemming te handelen met het rechtszekerheidsbeginsel is het evenwel noodzakelijk een drempelwaarde vast te stellen die kan dienen als vuistregel voor ondernemingen en nationale autoriteiten om te bepalen of een economische activiteit als volledig ondergeschikt kan worden aangemerkt.

55. De Commissie lijkt ervan uit te gaan dat een economische activiteit tot ten hoogste 20 % van het gehele onderwijsaanbod van een instelling zoals de Congregación een zuiver ondersteunende activiteit van volledig ondergeschikt belang is. In dit verband beroept de Commissie zich op haar algemene groepsvrijstellingsverordening⁴⁵ alsmede op de door haar gepubliceerde kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek⁴⁶.

56. Bij de beoordeling van de onderhavige situatie moet beslist groot gewicht worden toegekend aan de algemene groepsvrijstellingsverordening – een bindende handeling in de zin van artikel 288, lid 2, VWEU. Bij nadere beschouwing is in het dispositief van deze verordening evenwel geen aanwijzing te vinden dat er een drempelwaarde van 20 % van welke aard dan ook bestaat. Slechts in de overwegingen van de genoemde verordening wordt in een zeer specifieke context, namelijk in verband met de onderzoeksinfrastructuur, als algemeen voorbeeld een dergelijk percentage genoemd.⁴⁷ Een in wezen identieke formulering is – wederom met betrekking tot onderzoeksorganisaties of de onderzoeksinfrastructuur – te vinden in de kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, een juridisch niet bindende mededeling van de Commissie, waarin deze haar bestuurlijke praktijk bekend maakt en de lidstaten bepaalde maatregelen in overweging geeft.⁴⁸

57. Onder deze omstandigheden lijkt het mij niet dwingend voorgeschreven om de door de Commissie specifiek voor onderzoeksinfrastructuur ontwikkelde, relatief hoge drempelwaarde van 20 % algemeen toe te passen en deze steeds te gebruiken bij de bepaling of een activiteit economisch dan wel niet-economisch van aard is.

43 — Uit het dossier blijkt in dit verband dat 5,46 % van het gebruiksoppervlak van het gebouw van de school „La Inmaculada” door een instelling zonder winstoogmerk wordt gebruikt voor onderwijs dat niet uit de staatskas wordt gefinancierd. De beoordeling of deze specifieke activiteiten onderdeel van het bovengenoemde vrijwillige onderwijs zijn of dat het gaat om een afzonderlijk, verdergaand commercieel onderwijsaanbod, is de taak van de nationale rechter.

44 — De Commissie heeft ter terechtzitting aangevoerd dat het aantal leerlingen dat gebruik heeft gemaakt van het vrijwillige onderwijsaanbod van de school „La Inmaculada”, maximaal 23 % bedraagt. Zij beweert dat dit getal voortvloeit uit de door de school zelf op haar website gepubliceerde informatie. Hierbij lijkt zij zich te baseren op de leerlingenaantallen in de richtingen *bachillerato* en *formación profesional* in het schooljaar 2008/2009 (zie www.escolapiosdegetafe.es/historia, voor het laatst bezocht op 12 januari 2017). Het is niet de taak van het Hof om de juistheid en volledigheid van deze informatie na te gaan.

45 — Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (PB 2014, L 187, blz. 1).

46 — Mededeling van de Commissie – Kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie (PB 2014, C 198, blz. 1).

47 — Overweging 49 van verordening nr. 651/2014

48 — Punt 20 van de Kaderregeling.

58. Veeleer moet – in aansluiting op de algemeen gebruikelijke drempelwaardes in het mededingingsrecht⁴⁹ en op overige aan de interne markt gerelateerde gebieden⁵⁰ – ervan uit worden gegaan dat normaliter een economische activiteit ten opzichte van een niet-economische activiteit alleen dan als volledig ondergeschikt mag worden aangemerkt, als deze wat de omvang ervan betreft minder dan 10 % van de aan de orde zijnde activiteiten van de betrokken instelling in de relevante sector vormt (hier: 10 % van de activiteiten van de Congregación op het gebied van schoolonderwijs).

59. Indien de economische activiteit van een instelling zoals de Congregación echter 10 % of meer van haar activiteiten vormt, moet ervan uit worden gegaan dat deze instelling deels economisch en deels niet-economisch actief is. Dienovereenkomstig zou ook de aan haar door de staat verleende voorkeursbehandeling – in casu: de belastingvrijstelling – naar evenredigheid (*pro rata*) als een mogelijk voordeel moeten worden beschouwd dat aan het verbod op staatssteun op grond van artikel 107, lid 1, VWEU zou moeten worden getoetst.

60. Al met al kan worden vastgesteld dat een belastingvrijstelling zoals de hier aan de orde zijnde bij gebrek aan economische activiteiten van de Katholieke Kerk in het geheel niet binnen de werkingssfeer van artikel 107, lid 1, VWEU valt voor zover deze een schoolgebouw betreft dat door de kerk wordt gebruikt om onderwijs aan te bieden in het kader van haar sociale, culturele en onderwijskundige taak. Daarentegen is er sprake van een economische activiteit voor zover het betrokken gebouw voor puur commerciële doeleinden wordt gebruikt.

b) De vier voorwaarden voor de toepassing van artikel 107, lid 1, VWEU

61. Alleen voor zover de Congregación met het oog op hetgeen hierboven is gezegd⁵¹, economisch actief is en daarmee als onderneming moet worden aangemerkt, dient de door haar gevraagde belastingvrijstelling te worden beoordeeld aan de hand van artikel 107, lid 1, VWEU.

62. Volgens artikel 107, lid 1, VWEU „[zijn, behoudens] de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, [...] steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.”

63. De kwalificatie als „staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU vereist dat aan alle in die bepaling bedoelde voorwaarden is voldaan.⁵²

49 — Voor de beantwoording van de vraag of in het kader van artikel 101 VWEU en artikel 102 VWEU bepaalde gedragingen van ondernemingen de handel tussen lidstaten merkbaar kunnen beïnvloeden, wordt in de rechtspraak en in de praktijk van de Commissie – naast andere criteria – een marktaandeeldrempel van 5 % toegepast; zie in dit verband de Mededeling van de Commissie – Richtsnoeren betreffende het begrip „beïnvloeding van de handel” in de artikelen 81 en 82 van het Verdrag, aldaar punten 46, 52 en 53 (PB 2004, C 101, blz. 81).

50 — Zo werd bijvoorbeeld Duitsland door de Commissie ten aanzien van de btw-heffing gemachtigd de aftrek van voorbelasting voor goederen en diensten uit te sluiten, wanneer deze voor meer dan 90 % voor privédoeleinden van de belastingplichtige of diens werknemers worden gebruikt of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden [artikel 1 van de beschikking 2000/186/EG van de Raad van 28 februari 2000 (PB 2000, L 59, blz. 12)]. Van een volledig ondergeschikte economische activiteit kan hier dus alleen sprake zijn, indien deze minder dan 10 % van alle activiteiten vormt.

51 — Zie punten 36-60 van deze conclusie.

52 — Arresten van 24 juli 2003, Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punt 74); 8 mei 2013, Libert e.a. (C-197/11 en C-203/11, EU:C:2013:288, punt 74); 21 december 2016, Commissie/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 40), en Commissie/World Duty Free Group e.a. (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 53).

64. Zo moet het ten eerste gaan om een maatregel van de staat of om een maatregel die met staatsmiddelen is bekostigd. Ten tweede moet deze maatregel het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden. Ten derde moet deze maatregel een selectief voordeel verschaffen aan de begunstigde ervan. Ten vierde moet hij de mededinging vervalsen of dreigen te vervalsen.⁵³

65. Bij de toetsing aan deze voorwaarden is volgens vaste rechtspraak de subjectieve doelstelling van de maatregelen van nationale instanties minder van belang dan de gevolgen daarvan.⁵⁴

i) Maatregel van de staat of maatregel die met staatsmiddelen is bekostigd

66. Wat allereerst het criterium „steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd” betreft, is aanvaard dat artikel 107, lid 1, VWEU niet alleen positieve prestaties zoals subsidies omvat, maar eveneens maatregelen die, in verschillende vormen, de lasten verlichten die normaliter op het budget van een onderneming drukken en daardoor – zonder subsidies in de strikte zin van het woord te zijn – van dezelfde aard zijn en identieke gevolgen hebben.⁵⁵

67. Ook een belastingvoordeel dat – hoewel daarbij geen staatsmiddelen worden overgedragen – de financiële situatie van de begunstigden verbetert ten opzichte van de andere belastingplichtigen, valt onder artikel 107, lid 1, VWEU.⁵⁶ Vanzelfsprekend geldt dit ook dan, wanneer het betreffende voordeel wordt toegekend door een lagere overheidsinstantie – hier: een gemeente – dan wel hierdoor haar inkomsten verminderen; artikel 107, lid 1, VWEU heeft immers betrekking op alle maatregelen die met staatsmiddelen worden bekostigd en aan de staat moeten worden toegerekend.⁵⁷

68. Dat de litigieuze belastingvrijstelling in casu voortvloeit uit het concordaat van 1979 en dus van volkenrechtelijke oorsprong is, betekent niet dat zij geen maatregel van een staat of geen met staatsmiddelen bekostigde maatregel is. Ten eerste is het concordaat van 1979 met nauwe betrokkenheid van Spanje tot stand gekomen en door deze geratificeerd; vanuit het perspectief van het Unierecht moet dit concordaat derhalve als nationaal recht worden behandeld. Ten tweede leidt het concordaat ten aanzien van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden tot een inkomstenverlies voor de Spaanse overheid. Ten derde is Spanje ook nauw betrokken bij de uitlegging en concretisering van het concordaat, zoals niet in de laatste plaats blijkt uit de verschillende besluiten van het ministerie van financiën.⁵⁸ En ten vierde kent de geschillenbeslechtsingsprocedure overeenkomstig artikel VI van het concordaat eveneens een beslissende rol toe aan Spanje bij de uitlegging en verdere ontwikkeling van het concordaat.

53 — Arresten van 24 juli 2003, Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punt 75); 8 mei 2013, Libert e.a. (C-197/11 en C-203/11, EU:C:2013:288, punt 74); 21 december 2016, Commissie/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 40), en Commissie/World Duty Free Group e.a. (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 53).

54 — Arresten van 3 maart 2005, Heiser (C-172/03, EU:C:2005:130, punt 46); 9 juni 2011, Comitato „Venezia vuole vivere” e.a./Commissie (C-71/09 P, C-73/09 P en C-76/09 P, EU:C:2011:368, punt 94); 26 oktober 2016, Orange/Commissie (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punt 38), en 21 december 2016, Commissie/Hansestadt Lübeck (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 48).

55 — Arresten van 23 februari 1961, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Hoge Autoriteit (30/59, EU:C:1961:2, blz. 43); 15 maart 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punt 13); 11 juli 1996, SFEI e.a. (C-39/94, EU:C:1996:285, punt 58), en 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 33).

56 — Arresten van 15 maart 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punt 14); 15 november 2011, Commissie en Spanje/Government of Gibraltar en Verenigd Koninkrijk (C-106/09 P en C-107/09 P, EU:C:2011:732, punt 72); 9 oktober 2014, Ministerio de Defensa en Navantia (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 23), en 21 december 2016, Commissie/World Duty Free Group e.a. (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 56); vergelijkbaar arrest van 22 juni 2006, België en Forum 187/Commissie (C-182/03 en C-217/03, EU:C:2006:416, met name punt 81).

57 — In deze zin arresten van 14 oktober 1987, Duitsland/Commissie (248/84, EU:C:1987:437, punt 17), en 6 september 2006, Portugal/Commissie (C-88/03, EU:C:2006:511, punt 55).

58 — Zie hierboven punt 13 van deze conclusie.

ii) Selectief voordeel

69. Artikel 107, lid 1, VWEU verbiedt steunmaatregelen die „bepaalde ondernemingen of bepaalde producties” begunstigen, dat wil zeggen selectieve steunmaatregelen.⁵⁹ Van een selectief voordeel is volgens de rechtspraak sprake wanneer bepaalde ondernemingen of producties worden begunstigd ten opzichte van andere die zich uit het oogpunt van de doelstelling van de betrokken regeling in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden.⁶⁰

70. Volgens vaste rechtspraak is, om uit te maken of een belastingvoordeel een selectieve maatregel is, beslissend dat de betrokken maatregel van de staat in zoverre afwijkt van de algemene regeling dat zij een niet-gerechvaardigd onderscheid maakt tussen marktdeelnemers die zich, gelet op de doelstelling van de belastingregeling van deze lidstaat, in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden.⁶¹

71. Volgens de „algemene regeling” waar het in het onderhavige geval om gaat, wordt in Spanje op alle gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden een belasting ten behoeve van de gemeenten geheven. Dat uitsluitend de Katholieke Kerk deze belasting op grond van het concordaat van 1979 niet hoeft te betalen, vormt voor haar – voor zover zij economisch en daarmee bedrijfsmatig actief is – een voordeel dat haar financiële situatie ten opzichte van de overige marktdeelnemers verbetert.⁶² Het gaat geenszins om een voordeel dat berust op een algemene maatregel die zonder onderscheid van toepassing is op alle marktdeelnemers en voor iedereen openstaat die aan de voorwaarden voldoet.⁶³

72. Juist is dat het Hof aanvaardt dat een belastingvoordeel niet selectief is wanneer het voordeel door de aard en de algemene doelstellingen van het stelsel waarvan het deel uitmaakt, gerechtvaardigd is, in het bijzonder wanneer een belastingmaatregel rechtstreeks uit de basis- of hoofdbeginselen van het nationale belastingstelsel voortvloeit.⁶⁴ Van een dergelijke rechtvaardiging is evenwel in een geval zoals het onderhavige niet gebleken uit de aan ons verstrekte informatie. De redenen voor de belastingvrijstelling van de Katholieke Kerk vloeien immers noch voort uit de systematiek van de betrokken belastingregeling, noch uit de basis- of hoofdbeginselen van het Spaanse belastingstelsel. De grondslag van de litigieuze belastingvrijstelling is veeleer het concordaat van 1979. Zij berust dus op waarden die hun oorsprong buiten het Spaanse belastingrecht hebben en bijgevolg de selectiviteit van het voordeel niet kunnen uitsluiten.

59 — Arrest van 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 54).

60 — Arresten van 3 maart 2005, *Heiser* (C-172/03, EU:C:2005:130, punt 40); 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 55); 21 december 2016, *Commissie/Hansestadt Lübeck* (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punten 41 en 54), en *Commissie/World Duty Free Group e.a.* (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 54); in die zin ook reeds arrest van 8 november 2001, *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 41).

61 — Arresten van 8 november 2001, *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, punten 41 en 42); 6 september 2006, *Portugal/Commissie* (C-88/03, EU:C:2006:511, punten 54 en 56); 15 november 2011, *Commissie en Spanje/Government of Gibraltar en Verenigd Koninkrijk* (C-106/09 P en C-107/09 P, EU:C:2011:732, punten 73, 75 en 101), en 21 december 2016, *Commissie/World Duty Free Group e.a.* (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punten 54 en 60).

62 — Zie wat betreft het criterium van de verbetering van de financiële situatie arresten van 15 juni 2006, *Air Liquide Industries Belgium* (C-393/04 en C-41/05, EU:C:2006:403, punt 30); 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 23); 8 september 2015, *Taricco e.a.* (C-105/14, EU:C:2015:555, punt 61), en 21 december 2016, *Commissie/World Duty Free Group e.a.* (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 56).

63 — Zie met betrekking tot de problematiek van de zonder onderscheid op alle marktdeelnemers toepasselijke algemene maatregelen arresten van 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 18); 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 23), en 21 december 2016, *Commissie/World Duty Free Group e.a.* (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punten 56 en 59); in deze zin ook reeds arrest van 8 november 2001, *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 35).

64 — Arresten van 29 april 2004, *Nederland/Commissie* (C-159/01, EU:C:2004:246, punten 42 en 43); 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 22); 21 december 2016, *Commissie/World Duty Free Group e.a.* (C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 58), en *Commissie/Hansestadt Lübeck* (C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt 41); vergelijkbaar arresten van 8 november 2001, *Adria-Wien Pipeline en Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, punt 42), en 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262, punten 42 en 43).

73. Een selectief voordeel in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU kan evenwel ontbreken, indien de litigieuze belastingvrijstelling uitsluitend een vergoeding vormt voor eventuele door de Katholieke Kerk op het gebied van het algemeen belang gedragen lasten. Hiervoor zijn de in het arrest *Altmark Trans*⁶⁵ geformuleerde criteria relevant.

74. Bij de toepassing van deze criteria moet – indachtig de constitutionele opdracht van artikel 17, lid 1, VWEU – naar behoren rekening worden gehouden met de bijzondere status van de kerken. Dit mag er alleszins toe leiden dat het in een kerkelijke school aangeboden onderwijs als een bijdrage aan het algemeen belang wordt beschouwd, temeer indien dit onderwijs is geïntegreerd in het openbare onderwijsstelsel.⁶⁶

75. De *algehele* vrijstelling van de Katholieke Kerk van een belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden is als zodanig echter geen objectieve en vooral geen transparant berekende vergoeding voor de door de kerken gedragen *specifieke* lasten op grond van de nakoming van openbare dienstverplichtingen.⁶⁷ Veeleer mag een dergelijke vergoeding slechts geschieden door doeltreffende maatregelen, in het bijzonder door concrete financiële toewijzingen van de staat, waarbij echter moet worden onderzocht of de financiële middelen die de Congregación reeds van Spanje ontvangt, niet al een toereikende vergoeding vormen.

76. Zonder de genoemde maatregelen kan het arrest *Altmark Trans* in een geval zoals het onderhavige niet leiden tot uitsluiting van een selectief voordeel voor de Katholieke Kerk.

iii) Beïnvloeding van de handel tussen lidstaten en vervalsing van de mededinging

77. De derde en de vierde voorwaarde van artikel 107, lid 1, VWEU, die nauw met elkaar verbonden zijn, hebben betrekking op de gevolgen van staatssteun voor de mededinging onderscheidenlijk op de handel binnen de Unie. Volgens vaste rechtspraak hoeft daarbij niet te worden vastgesteld dat de betrokken steun de handel tussen de lidstaten werkelijk heeft beïnvloed en de mededinging daadwerkelijk heeft verstoord, maar dient enkel te worden onderzocht of een steunmaatregel dat handelsverkeer ongunstig kan beïnvloeden en de mededinging kan verstoren.⁶⁸

78. Het handelsverkeer tussen lidstaten moet reeds worden geacht door een steunmaatregel van een lidstaat te worden beïnvloed wanneer die maatregel de positie van een onderneming ten opzichte van andere concurrerende ondernemingen in dat handelsverkeer versterkt. De begunstigde onderneming hoeft daarbij niet zelf deel te nemen aan het handelsverkeer tussen lidstaten.⁶⁹

79. Wat de voorwaarde inzake de mededingingsverstoring betreft, moet worden benadrukt dat steun die bedoeld is om een onderneming te bevrijden van de kosten die zij normaliter in het kader van haar lopend beheer of van haar normale activiteiten had moeten dragen, in beginsel de concurrentievoorwaarden vervalst.⁷⁰

65 — Arrest van 24 juli 2003, *Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg* (C-280/00, EU:C:2003:415, punten 83-94, in het bijzonder punten 88-93); sindsdien vaste rechtspraak, zie laatstelijk arrest van 26 oktober 2016, *Orange/Commissie* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punten 42 en 44).

66 — Eerste criterium van het arrest *Altmark Trans* (arrest van 24 juli 2003, *Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg*, C-280/00, EU:C:2003:415, punt 89).

67 — Tweede criterium van het arrest *Altmark Trans* (arrest van 24 juli 2003, *Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg*, C-280/00, EU:C:2003:415, punten 90 en 91).

68 — Arresten van 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze e.a.* (C-222/04, EU:C:2006:8, punt 140); 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 65); 26 oktober 2016, *Orange/Commissie* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punt 64), en 21 december 2016, *Vervloet e.a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, punt 102).

69 — Arresten van 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze e.a.* (C-222/04, EU:C:2006:8, punten 141-143); 14 januari 2015, *Eventech* (C-518/13, EU:C:2015:9, punten 66 en 67), en 21 december 2016, *Vervloet e.a.* (C-76/15, EU:C:2016:975, punt 104).

70 — Arresten van 30 april 2009, *Commissie/Italië en Wam* (C-494/06 P, EU:C:2009:272, punt 54), en 26 oktober 2016, *Orange/Commissie* (C-211/15 P, EU:C:2016:798, punt 66).

80. Voor *commercieel* aangeboden onderwijs, zoals ik dat in dit onderdeel van mijn conclusie behandel – te weten het vrijwillige onderwijsaanbod en het overige optionele aanbod van de school – bestaat alleszins een markt waarop grotere en zelfs kleinere aanbieders grensoverschrijdend actief kunnen worden. Indien een van de aanbieders van dergelijk onderwijs – zoals hier de Katholieke Kerk – een vrijstelling van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden ontvangt, terwijl zijn daadwerkelijke en potentiële concurrenten in vergelijkbare situaties deze belasting wel moeten betalen, verkrijgt deze aanbieder een kostenvoordeel dat voor hem in de onderlinge mededinging gunstige gevolgen kan hebben.

81. Toegegeven moet worden dat de in casu door de Congregación te betalen belasting voor de verbouwing van de aula van de school „La Inmaculada” met 23 730,41 EUR van een orde van grootte is die vergeleken met andere voor de interne markt relevante kostenfactoren verhoudingsgewijs gering lijkt.

82. Volgens vaste rechtspraak bestaat er in het Unierecht echter geen drempel en geen percentage waarbij men ervan uit kan gaan dat de handel tussen lidstaten niet ongunstig wordt beïnvloed, indien deze drempel of dit percentage niet wordt overschreden. De omstandigheid dat het steunbedrag betrekkelijk gering of de begunstigde onderneming vrij klein is, sluit namelijk niet a priori de mogelijkheid uit dat het handelsverkeer tussen lidstaten ongunstig wordt beïnvloed.⁷¹

83. Indien dus de economische activiteit van een instelling van voldoende gewicht is om die instelling als onderneming in de zin van de mededingingsregels van het Unierecht te kwalificeren (hetgeen een prelabelle vraag is voor de toepassing van artikel 107 VWEU⁷²), kan ook betrekkelijk geringe steun leiden tot een ongunstige beïnvloeding van de handel tussen lidstaten.

84. Hierbij komt dat in het Europese mededingingsrecht de gevolgen die maatregelen voor de handel tussen lidstaten en de mededinging op de interne markt kunnen hebben, nooit geïsoleerd, maar steeds binnen hun economische en juridische context dienen te worden beoordeeld. In dit verband is niet in de laatste plaats van belang of het gaat om een geïsoleerd individueel geval of om een veelvoud (een „netwerk”) van soortgelijke problemen.⁷³

85. Indien een instelling – zoals hier de Katholieke Kerk – tal van onroerende zaken bezit die allemaal in aanmerking komen voor de litigieuze belastingvrijstelling, dan gaat haar werkelijke mededingingsvoordeel veel verder dan hetgeen het in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedrag van 23 730,41 EUR voor één enkele bouwwerkzaamheid – hier de renovatie van de aula van de school „La Inmaculada” – bij oppervlakkige beschouwing mogelijk suggereert. Als aanbieder van onderwijs kan de Katholieke Kerk immers in haar kostenberekening in het algemeen uitgaan van het voordeel dat zij voor alle schoolgebouwen ten gevolge van de vrijstelling van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden heeft. Indien men verder bedenkt dat het concordaat van 1979 ook nog voorziet in een reeks andere belastingvrijstellingen, wordt dit voordeel zelfs nog groter.

71 — Arrest van 21 maart 1990, België/Commissie („Tubemeuse”, C-142/87, EU:C:1990:125, punt 43); 24 juli 2003, Altmark Trans en Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, EU:C:2003:415, punt 81); 14 januari 2015, Eventech (C-518/13, EU:C:2015:9, punt 68), en 21 december 2016, Vervloet e.a. (C-76/15, EU:C:2016:975, punt 107).

72 — Zie in dit verband mijn bovenstaande uiteenzetting met betrekking tot het begrip „onderneming”, in het bijzonder de punten 53-60 van deze conclusie.

73 — Zie in dit verband het principiële arrest van 28 februari 1991, Delimitis (C-234/89, EU:C:1991:91, punten 19-27), op grond waarvan bij de beoordeling van eventuele mededingingsbeperkende gevolgen van overeenkomsten tussen ondernemingen er vooral op moet worden gelet of er een „netwerk van gelijksoortige overeenkomsten” op de markt bestaat die een „cumulatieve afscherpende werking” kunnen hebben; zie verder arresten van 27 april 1994, Almelo (C-393/92, EU:C:1994:171, punt 37), en 26 november 2015, Maxima Latvija (C-345/14, EU:C:2015:784, punt 26); vergelijkbaar arrest van 11 september 2014, CB/Commissie (C-67/13 P, EU:C:2014:2204, punt 79).

86. Overigens worden ook volgens de door de Europese Commissie vastgestelde de-minimisregeling⁷⁴ alleen die steunmaatregelen die in een periode van drie belastingjaren een totaalbedrag van 200 000 EUR niet overschrijden, „geacht niet aan alle criteria van artikel 107, lid 1, [VWEU] te voldoen”. De hier aan de orde zijnde belastingvrijstelling op grond van het concordaat van 1979 is niet van een dergelijk maximaal bedrag of een dergelijke tijdsbeperking afhankelijk gesteld, maar is volgens artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat in het algemeen en onbeperkt van toepassing op *alle* gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden van de Katholieke Kerk in Spanje. Deze belastingvrijstelling kan derhalve niet vallen onder de de-minimisregeling.

c) Tussenconclusie

87. Voor zover de Congregación dus gelet op het voorgaande economisch actief is en dientengevolge dient te worden beschouwd als onderneming⁷⁵, dient een belastingvrijstelling zoals in het hoofdgeding aan de orde te worden aangemerkt als staatssteun, waarvoor het verbod van artikel 107, lid 1, VWEU geldt.

3. Gevolgen van een eventuele kwalificatie als staatssteun

88. Verder dient nog de vraag te worden besproken welke gevolgen de kwalificatie van de litigieuze belastingvrijstelling als staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU voor het hoofdgeding kan hebben. In dit verband kunnen immers bijzonderheden voortvloeien uit artikel 108 VWEU en artikel 351, eerste alinea, VWEU, waarop met name door de Spaanse regering nadrukkelijk is gewezen. Om de verwijzende rechter een nuttig antwoord te geven, moet tot slot tevens kort worden ingegaan op deze twee bepalingen en de daaruit voortvloeiende problematiek.⁷⁶

a) Afbakening tussen bestaande steun en nieuwe steun in de zin van artikel 108 VWEU

89. Artikel 108 VWEU maakt onderscheid tussen bestaande steunregelingen en nieuwe steunmaatregelen. Terwijl nieuwe steunmaatregelen niet tot uitvoering mogen worden gebracht zolang deze niet door de Commissie zijn goedgekeurd (artikel 108, lid 3, VWEU), zijn bestaande steunregelingen slechts onderworpen aan een voortdurend onderzoek door de Commissie (artikel 108, lid 1, VWEU). Kort gezegd geldt bijgevolg voor nieuwe steunmaatregelen een verplichting tot kennisgeving en een uitvoeringsverbod, en dient de steunverlening als onrechtmatig te worden beschouwd ingeval hieraan niet wordt voldaan⁷⁷, terwijl bestaande steunregelingen regelmatig tot uitvoering mogen worden gebracht, zolang de Commissie ze niet onverenigbaar met de interne markt heeft verklaard.⁷⁸

90. Mocht het bij de litigieuze belastingvrijstelling dus gaan om een bestaande steunregeling in de zin van artikel 108, lid 1, VWEU, dan zou de verwijzende rechter de verlening ervan niet als onrechtmatig mogen aanmerken, zolang de Commissie deze niet onverenigbaar met de interne markt heeft verklaard.

74 — Artikel 3, lid 1 en lid 2, van verordening (EU) nr. 1407/2013 van de Commissie van 18 december 2013 betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de-minimissteun (PB 2013, L 352, blz. 1). Deze verordening is blijkens artikel 7, lid 1, ervan ook van toepassing op vóór haar inwerkingtreding verleende steun.

75 — Zie hierboven, punten 36-60 van deze conclusie.

76 — Zie over de noodzaak de verwijzende rechter een nuttig antwoord te geven en daarbij zo nodig ook aspecten van het Unierecht te bespreken die niet uitdrukkelijk in het verzoek om een prejudiciële beslissing aan de orde zijn gesteld, arresten van 12 december 1990, SARPP (C-241/89, EU:C:1990:459, punt 8); 2 december 2009, Aventis Pasteur (C-358/08, EU:C:2009:744, punt 50); 18 december 2014, Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C-562/13, EU:C:2014:2453, punt 37), en 17 december 2015, Neptune Distribution (C-157/14, EU:C:2015:823, punten 33 en 34).

77 — Arresten van 14 februari 1990, Frankrijk/Commissie (C-301/87, EU:C:1990:67, punt 17); 12 februari 2008, Centre d'exportation du livre français (C-199/06, EU:C:2008:79, punten 36 en 37); 21 november 2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, punten 25 en 26), en 11 november 2015, Klausner Holz Niedersachsen (C-505/14, EU:C:2015:742, punten 18 en 19).

78 — Arresten van 15 maart 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, EU:C:1994:100, punt 20), 18 juli 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, punt 36), en 26 oktober 2016, DEI/Commissie (C-590/14 P, EU:C:2016:797, punt 45).

91. Voor de aanneming van een bestaande steunregeling pleit op het eerste gezicht de omstandigheid dat het concordaat van 1979 uit de tijd stamt van vóór de toetreding van Spanje tot de Europese Gemeenschappen; deze toetreding vond, zoals bekend, pas in 1986 plaats.

92. Voor de kwalificatie van een maatregel als bestaande steunregeling of als nieuwe steunmaatregel, zou evenwel uitsluitend beslissend moeten zijn het tijdstip vanaf wanneer de steun de mededinging op de interne markt vervalst of dreigt te vervallen.⁷⁹ Een dergelijke mededingingvervalsing was in het onderhavige geval pas mogelijk vanaf 1988, toen Spanje de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden daadwerkelijk invoerde. Op dat moment was Spanje reeds lid van de Europese Gemeenschappen.

93. Om die reden kan een belastingvrijstelling zoals hier aan de orde niet worden aangemerkt als bestaande steunregeling, maar dient deze als nieuwe steunmaatregel te worden beschouwd. Bijgevolg zou artikel 108 VWEU de verwijzende rechter niet beletten in het hoofdgeding uit te gaan van een onrechtmatige steunverlening.

b) Inachtneming van artikel 351 VWEU met het oog op het concordaat van 1979

94. Ten slotte dient nog de vraag te worden besproken of artikel 351 VWEU het de verwijzende rechter toestaat of zelfs gebiedt om in het hoofdgeding af te wijken van het verbod op staatssteun overeenkomstig artikel 107, lid 1, VWEU en de Katholieke Kerk de litigieuze belastingvrijstelling toe te kennen, zelfs indien mocht blijken dat de staatssteun eigenlijk onrechtmatig is.

95. Overeenkomstig artikel 351, eerste alinea, VWEU worden de rechten en verplichtingen voortvloeiende uit een volkenrechtelijke overeenkomst die een lidstaat vóór zijn toetreding heeft gesloten met een derde staat, niet aangetast door het Unierecht.

96. Artikel 351 VWEU heeft een algemene strekking en geldt voor elke internationale overeenkomst, ongeacht haar voorwerp, die de toepassing van het Unierecht kan beïnvloeden.⁸⁰ De bepaling kan derhalve ook ten aanzien van de overeenkomst van 1979 zonder meer worden toegepast.

97. Een *verplichting* om van Unierechtelijke bepalingen zoals artikel 107, lid 1, VWEU af te wijken, bevat artikel 351 VWEU evenwel niet. Veeleer moeten de lidstaten slechts *in staat worden gesteld* om eventuele vóór hun toetreding tot de Unie aangegane volkenrechtelijke verplichtingen na te komen⁸¹ en hiervoor indien nodig af te wijken van Unierechtelijke bepalingen⁸². Voor zover de betrokken volkenrechtelijke overeenkomst de lidstaat daartoe echter de ruimte biedt, moet hij hier gebruik van maken op een wijze dat hij voldoet aan het Unierecht.⁸³

98. In ieder geval is het niet aan het Hof, maar aan de nationale rechter, om de omvang van de volkenrechtelijke verplichtingen vast te stellen die voor Spanje voortvloeien uit het concordaat van 1979.⁸⁴

79 — In deze zin reeds mijn conclusie in de zaak Vervloet e.a. (C-76/15, EU:C:2016:386, punt 115), met betrekking tot de vraag wanneer een nieuwe steunmaatregel als „ingevoerd” of „tot uitvoering gebracht” in de zin van artikel 108, lid 3, VWEU moet worden beschouwd. Hetzelfde criterium van de vervalsing van de mededinging kan ook worden gebruikt voor de afbakening tussen nieuwe steunmaatregelen en bestaande steunregelingen.

80 — Arresten van 14 oktober 1980, Burgoa (812/79, EU:C:1980:231, punt 6), en 2 augustus 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, punt 11).

81 — Arresten van 28 maart 1995, Evans Medical en Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punt 27); 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punt 56), en 21 december 2011, Air Transport Association of America e.a. (C-366/10, EU:C:2011:864, punt 61).

82 — In die zin arresten van 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punt 61), en 3 september 2008, Kadi en Al Barakaat International Foundation/Raad en Commissie (C-402/05 P en C-415/05 P, EU:C:2008:461, punt 301).

83 — Arrest van 28 maart 1995, Evans Medical en Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punt 32).

84 — Arresten van 2 augustus 1993, Levy (C-158/91, EU:C:1993:332, punt 21); 28 maart 1995, Evans Medical en Macfarlan Smith (C-324/93, EU:C:1995:84, punt 29), en 14 januari 1997, Centro-Com (C-124/95, EU:C:1997:8, punt 58).

99. De verwijzende rechter zal daarom moeten onderzoeken of artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat van 1979 dwingend bepaalt dat de Katholieke Kerk voor *al* haar gebouwen in Spanje – ook die welke geheel of gedeeltelijk bestemd zijn voor economische activiteiten – *in het algemeen* van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden *moet worden vrijgesteld*. Alleen dan zou immers sprake zijn van strijdigheid met het verbod op staatssteun overeenkomstig artikel 107, lid 1, VWEU, en alleen in zoverre zou de verwijzende rechter op basis van artikel 351, eerste alinea, VWEU bij de beslechting van het hoofdgeding van artikel 107, lid 1, VWEU mogen afwijken.

100. Terzijde wil ik nog opmerken dat Spanje in een dergelijk geval overeenkomstig artikel 351, tweede alinea, VWEU verplicht zou zijn gebruik te maken van alle passende middelen om de vastgestelde onverenigbaarheid van artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat van 1979 met de Unierechtelijke bepalingen inzake staatssteun op te heffen. Allereerst zou Spanje actief gebruik moeten maken van de in artikel VI van het concordaat opgenomen geschillenbeslechtsingsprocedure om in overleg met de Heilige Stoel – althans voor de toekomst – tot een uitlegging van artikel IV, lid 1, onder B, van het concordaat te komen die verenigbaar is met het Unierecht en in het bijzonder met artikel 107, lid 1, VWEU. Mocht dit niet binnen een redelijk tijdsbestek tot een oplossing leiden die overeenstemt met het Unierecht, dan zou Spanje het concordaat moeten opzeggen.⁸⁵

4. Samenvatting

101. Al met al kom ik tot de volgende slotsom:

Een belastingvrijstelling zoals in casu aan de orde maakt geen inbreuk op het verbod op staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU, voor zover deze betrekking heeft op een schoolgebouw dat door de Katholieke Kerk wordt gebruikt voor het geven van onderwijs in het kader van haar sociale, culturele en onderwijskundige taak. Een dergelijke belastingvrijstelling houdt evenwel op grond van artikel 107, lid 1, VWEU verboden staatssteun in, voor zover het betrokken gebouw wordt gebruikt voor puur commerciële doeleinden.

VI – Conclusie

102. Gezien het bovenstaande geef ik het Hof in overweging het verzoek om een prejudiciële beslissing van de Juzgado de lo Contencioso-administrativo n° 4 de Madrid te beantwoorden als volgt:

„Een vrijstelling van de belasting op gebouwen, installaties en bouwwerkzaamheden, zoals die waarvoor de Katholieke Kerk in aanmerking komt op grond van het concordaat van 3 januari 1979 tussen Spanje en de Heilige Stoel betreffende economische aangelegenheden, maakt geen inbreuk op het verbod op staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU, voor zover deze betrekking heeft op een schoolgebouw dat door de Katholieke Kerk niet wordt gebruikt voor het commerciële aanbod van onderwijs, maar voor het aanbod van onderwijs in het kader van haar sociale, culturele en onderwijskundige taak.”

85 — Arresten van 14 september 1999, Commissie/België (C-170/98, EU:C:1999:411, punt 42); 4 juli 2000, Commissie/Portugal (C-62/98, EU:C:2000:358, punt 49), en Commissie/Portugal (C-84/98, EU:C:2000:359, punt 58).