



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Staatssteunrecht. Onderwijs als economische activiteit

Mohammad, A.H.A.; Al Khatib, A.A.

Citation

Mohammad, A. H. A., & Al Khatib, A. A. (2017). Staatssteunrecht. Onderwijs als economische activiteit. *Ab Rechtspraak Bestuursrecht*, 2017(45), 2607-2621. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/58119>

Version: Publisher's Version

License: [Leiden University Non-exclusive license](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/58119>

Note: To cite this publication please use the final published version (if applicable).

AB 2017/387

HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE

27 juni 2017, nr. C-74/16

(K. Lenaerts, A. Tizzano, M. Ilešič, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, E. Juhász, M. Berger, A. Prechal, M. Vilaras, E. Regan, A. Rosas, A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, E. Jarašiūnas; A-G J. Kokott)
m.nt. A.H.A. Mohammad en A.A. al Khatib*

Art. 57, 107 VWEU

V-N Vandaag 2017/1485

V-N Vandaag 2017/350

V-N 2017/12.25

RvdW 2017/858

V-N 2017/37.28

ECLI:EU:C:2017:496

ECLI:EU:C:2017:135

Wanneer zijn onderwijsactiviteiten economische activiteiten in de zin van Europese staatssteunrecht? Het Hof formuleert voor het eerst een staatssteunrechtelijk beoordelingskader voor onderwijsactiviteiten.

Prestaties die gewoonlijk tegen vergoeding worden verricht, vormen diensten die als "economische activiteiten" kunnen worden aangemerkt. Het wezenlijke kenmerk van de vergoeding bestaat hierin dat zij de economische tegenprestatie voor de betrokken prestatie vormt (zie naar analogie arrest van 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, punten 37 en 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

In die omstandigheden dient te worden geoordeeld dat onderwijs verstrekt door onderwijsinstellingen die hoofdzakelijk worden gefinancierd uit particuliere middelen die niet van de dienstverrichter zelf afkomstig zijn, diensten zijn, daar het door deze instellingen nagestreefde doel er immers in bestaat een dienst aan te bieden tegen vergoeding (zie naar analogie arresten van 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).

Het is niet nodig dat deze particuliere financiering hoofdzakelijk door de leerlingen of hun ouders wordt verricht, aangezien de economische aard van een activiteit niet afhangt van het feit dat de dienst wordt betaald door degenen die deze ontvangen (zie naar analogie arresten van 11 september 2007, Schwarz en Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, punt 41,

en Commissie/Duitsland, C-318/05, EU:C:2007:495, punt 70).

Dit geldt echter niet voor onderwijs verstrekt door bepaalde instellingen die deel uitmaken van een openbaar onderwijsstelsel en volledig of hoofdzakelijk uit overheidsmiddelen worden gefinancierd. Bij de organisatie en de handhaving van een dergelijk openbaar onderwijsstelsel, dat in de regel wordt gefinancierd uit de staatskas en niet door de leerlingen of hun ouders, heeft de staat immers niet de bedoeling activiteiten tegen vergoeding te verrichten, maar vervult hij zijn sociale, culturele en opvoedkundige taak jegens zijn bevolking (zie naar analogie arresten van 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).

In deze context is het niet uitgesloten dat een instelling verschillende — economische en niet-economische — activiteiten kan verrichten, op voorwaarde dat zij een gescheiden boekhouding voert met betrekking tot de verschillende financieringen die zij ontvangt, zodat elk risico van "kruissubsidiëring" van haar economische activiteiten uit de overheidsmiddelen die zij voor haar niet-economische activiteiten ontvangt, is uitgesloten.

In het onderhavige geval staat vast dat de congregatie in de school "La Inmaculada" drie soorten activiteiten uitoefent, te weten strikt religieuze activiteiten, het verstrekken van door de Spaanse Staat gesubsidiëerd onderwijs en het verstrekken van vrij onderwijs zonder financiële bijdrage van deze lidstaat. Bovendien verstrekt deze entiteit haar leerlingen aanvullende diensten, zoals maaltijden en vervoer.

Gelet op het feit dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling betrekking heeft op de verbouwing en de uitbreiding van de aula van de school "La Inmaculada", en dat de congregatie ter terechtzitting voor het Hof heeft beklemtoond dat deze aula uitsluitend voor het door haar verstrekte onderwijs is bestemd, heeft deze vrijstelling echter geen band met de strikt religieuze activiteiten van deze entiteit en evenmin met de in het vorige punt genoemde aanvullende diensten.

In deze context staat het aan de verwijzende rechterlijke instantie om, voor de toepassing van het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod op die vrijstelling, tegen de achtergrond van de in de punten 41 tot en met 51 van het onderhavige arrest verstrekte aanwijzingen uit te maken of bepaalde pedagogische activiteiten van de congregatie, en zo ja welke, al dan niet van economische aard zijn.

Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania,
tegen
Ayuntamiento de Getafe.

* A.H.A. Mohammad is promovendus Staats- en bestuursrecht aan de Universiteit Leiden. A.A. al Khatib is advocaat bij Stibbe te Amsterdam.

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 107, lid 1, VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (Comunidad de Casa de Escuelas Pías de Getafe, PP. Escolapios) [congregatie van de religieuze scholen van de provincie Betania (gemeenschap van de religieuze scholen van Getafe, Piaristen); hierna: 'congregatie'] en de ayuntamiento de Getafe (gemeente Getafe, Spanje; hierna: 'gemeente') over de afwijzing door deze laatste van het door de congregatie ingediende verzoek tot terugbetaling van een bedrag dat deze als belasting over de gebouwen, de installaties en de werken (hierna: 'ICIO') had voldaan.

Toepasselijke bepalingen*Internationaal recht*

3 In artikel IV van de op 3 januari 1979 tussen de Spaanse Staat en de Heilige Stoel gesloten Overeenkomst over economische onderwerpen (hierna: 'Overeenkomst van 3 januari 1979') wordt bepaald:

'1. De Heilige Stoel, de Bisschoppenconferentie, de bisdommen, parochies en andere territoriale districten, de congregaties en geestelijke orden en de instituten van gewijd leven, alsmede de provincies en huizen daarvan, genieten rechtens de volgende vrijstellingen:

[...]

B) volledige en permanente vrijstelling van de zakelijke belastingen of de productieheffingen, zowel met betrekking tot de inkomsten als met betrekking tot het vermogen. Deze vrijstelling geldt niet voor inkomsten uit economische activiteiten of uit de exploitatie van het vermogen van de Kerk wanneer deze exploitatie is overgedragen aan derden, voor meerwaarde op kapitaal en voor de inkomsten die het voorwerp zijn van een bronheffing uit hoofde van de inkomstenbelasting. [...]

4 In artikel VI van deze overeenkomst wordt bepaald:

'De Heilige Stoel en de Spaanse regering zullen alle onduidelijkheden en moeilijkheden die bij de uitlegging of de toepassing van de artikelen van de onderhavige overeenkomst aan het licht kunnen komen, in onderlinge overeenstemming proberen op te lossen en zullen daarbij uitgaan van de in die overeenkomst neergelegde beginselen.'

Spaans recht

5 De ICIO is een gemeentelijke belasting ingesteld bij de Ley 39/1988 reguladora de las Haciendas Locales (wet 39/1988 houdende regeling van de lokale financiën) van 28 december 1988 (BOE nr. 313, van 30 december 1988, p. 36636). Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding werd de ICIO geregeld door de artikelen 100 tot en met 103 van het Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (koninklijk wetsbesluit 2/2004 houdende goedkeuring van de herschikte tekst van de wet houdende regeling van de lokale financiën) van 5 maart 2004 (BOE nr. 59, van 9 maart 2004, p. 10284; hierna: "herschikte tekst van de wet houdende regeling van de lokale financiën").

6 Artikel 100, lid 1, van de herschikte tekst van de wet houdende regeling van de lokale financiën luidt als volgt:

"De [ICIO] is een indirecte belasting waarvan het belastbare feit bestaat in de oprichting of uitvoering, op het grondgebied van de gemeente, van gebouwen, installaties of werken waarvoor een bouwvergunning is vereist, ongeacht of deze is verkregen, of waarvoor een aansprakelijkheidsverklaring of een voorgaande kennisgeving moet worden ingediend, wanneer het verlenen van de vergunning of het verrichten van de controle behoort tot de bevoegdheid van de gemeentelijke autoriteit die de belasting oplegt."

7 Artikel 101, lid 1, van die tekst bepaalt:

"Aan deze belasting zijn als belastingplichtigen onderworpen de natuurlijke personen, de rechtspersonen of de entiteiten [...] die bouwheer van het gebouw, de installatie of het werk zijn, ongeacht of zij tevens eigenaar zijn van de onroerende zaak waarop de werken worden uitgevoerd.

Voor de toepassing van de vorige alinea wordt als bouwheer van het gebouw, de installatie of het werk beschouwd, degene die de uitgaven of de kosten van de oprichting of uitvoering daarvan draagt."

8 Het Spaanse ministerie van Financiën heeft in punt 1 van het dispositief van de Orden por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado I del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 [besluit houdende precisering dat de belasting op de gebouwen, de installaties en de werken valt onder artikel IV, lid 1, onder B), van de op 3 januari 1979 tussen de Spaanse Staat en de Heilige Stoel gesloten Overeenkomst over economische onderwerpen], van 5 juni 2001 (BOE nr. 144, van 16

juni 2001, p. 21427; hierna: “besluit van 5 juni 2001”) gepreciseerd dat de ICIO ‘valt onder de zakelijke belastingen of de productieheffingen bedoeld in artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979’, en in punt 2 van het dispositief van dat besluit dat de “Heilige Stoel, de Bisschoppenconferentie, de bisdommen, parochies en andere territoriale districten, de congregaties en geestelijke orden en de instituten van gewijd leven, alsmede de provincies en huizen daarvan, volledige en permanente vrijstelling van de [ICIO] genieten”.

9 Volgens de verwijzende rechterlijke instantie is bij dit besluit erkend dat de Katholieke Kerk volledige vrijstelling van de ICIO geniet voor de in haar bezit zijnde onroerende zaken, ongeacht de aard van de activiteiten waarvoor deze waren bestemd.

10 Bij de Orden EHA/2814/2009 por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979 [besluit EHA/2814/2009 houdende wijziging van het besluit van 5 juni 2001 houdende precisering dat de belasting op de gebouwen, de installaties en de werken valt onder artikel IV, lid 1, onder B), van de op 3 januari 1979 tussen de Spaanse Staat en de Heilige Stoel gesloten Overeenkomst over economische onderwerpen], van 15 oktober 2009 (BOE nr. 254, van 21 oktober 2009, p. 88046; hierna: “besluit van 15 oktober 2009”) is punt 2 van het dispositief van het besluit van 5 juni 2001 vervangen door de volgende tekst:

“De Heilige Stoel, de Bisschoppenconferentie, de bisdommen, parochies en andere territoriale districten, de congregaties en geestelijke orden en de instituten van gewijd leven, alsmede de provincies en huizen daarvan, genieten volledige en permanente vrijstelling van de [ICIO] voor alle onroerende zaken die zijn vrijgesteld van de gemeentelijke grondbelasting (thans de onroerendezaakbelasting).”

11 Zoals uit de door de verwijzende rechterlijke instantie verstrekte aanwijzingen blijkt, had deze wijziging tot gevolg dat de Katholieke Kerk slechts vrijstelling van de ICIO genoot voor de onroerende zaken die uitsluitend voor religieuze doeleinden waren bestemd.

12 De verwijzende rechterlijke instantie preciseert dat het besluit van 15 oktober 2009 nietig is verklaard bij een arrest van de kamer voor bestuurlijke geschillen van de Audiencia Nacional (nationale rechterlijke instantie in eerste aanleg, Spanje) van 9 december 2013 en dat deze nietigverklaring is bevestigd bij een arrest van de

kamer voor bestuurlijke geschillen van de Tribunal Supremo (hoogste rechterlijke instantie, Spanje) van 19 november 2014, met name op grond dat dit besluit de omvang van de in artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979 bepaalde vrijstelling beperkte.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 De congregatie is ingeschreven in het register van de religieuze entiteiten bij het Spaanse ministerie van Justitie en geniet toepassing van de Overeenkomst van 3 januari 1979. Zij is eigenares van een gebouwencomplex te Getafe, waarbinnen zich de door haar beheerde school ‘La Inmaculada’ bevindt.

14 Op 4 maart 2011 heeft de congregatie verzocht om een vergunning voor de verbouwing en de uitbreiding van het gebouw waarin zich de aula van deze school bevond. Deze aula was met name bestemd voor bijeenkomsten, cursussen en conferenties en zou op 450 zitplaatsen worden gebracht. Deze vergunning is op 28 april 2011 verleend en de congregatie heeft daarvoor een bedrag van € 23.730,41 aan ICIO betaald.

15 Vervolgens heeft de congregatie een verzoek tot terugbetaling van dat bedrag ingediend omdat zij van mening was dat zij op grond van het besluit 5 juni 2001, waarbij artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979 ten uitvoer is gelegd, was vrijgesteld van betaling van die belasting.

16 Dit verzoek is afgewezen bij beslissing van 6 november 2013 van de Órgano de Gestión Tributaria (belastingdienst) van de gemeente, die van mening was dat deze vrijstelling niet van toepassing was omdat zij was aangevraagd voor een activiteit van de Katholieke Kerk die geen religieus doel had.

17 De congregatie is tegen deze beslissing, die op bezwaar was bevestigd, opgekomen bij de verwijzende rechterlijke instantie en heeft daartoe aangevoerd dat het aan ICIO betaalde bedrag niet verschuldigd was omdat artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979 in die zin moest worden uitgelegd dat zij van deze belasting was vrijgesteld ongeacht de bestemming van de onroerende zaak die de grondslag van deze belasting vormt.

18 De gemeente heeft daarop gerepliceerd dat volgens het besluit van 15 oktober 2009 de vrijstelling van de ICIO alleen geldt voor onroerende zaken die van de onroerendezaakbelasting zijn vrijgesteld wegens het feit dat zij zijn bestemd voor de religieuze doelstellingen van de Katholieke Kerk, en dat zonder een dergelijke beperking, gelet op de omvang van de door de Katholieke Kerk uitgeoefende economische activi-

teiten (beheer van scholen, ziekenhuizen enz.), een dergelijke vrijstelling onverenigbaar zou kunnen zijn met de bepalingen van het Unierecht inzake steunmaatregelen van de staten.

19 De verwijzende rechterlijke instantie wijst erop dat de vraag naar de verenigbaarheid met het Unierecht van de vrijstelling van de ICIO die de Katholieke Kerk geniet, weliswaar nooit is opgeworpen voor de Spaanse rechterlijke instanties, maar niettemin is voorgelegd aan de Europese Commissie, die daarover nog geen definitief standpunt heeft bepaald. Deze rechterlijke instantie preciseert dienaangaande dat deze vrijstelling, anders dan die instelling zou hebben gedacht, niet beperkt is tot de aan de Katholieke Kerk toebehorende installaties, gebouwen en werken die uitsluitend voor religieuze doelstellingen zijn bestemd.

20 Onder verwijzing naar de punten 19 tot en met 23 van het arrest van 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia* (C-522/13, EU:C:2014:2262), vraagt de verwijzende rechterlijke instantie zich af of de vrijstelling van de ICIO die de Katholieke Kerk ook geniet wanneer de onroerende zaak waarop deze maatregel betrekking heeft, bestemd is voor de uitoefening van een economische activiteit door laatstgenoemde, staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU zou kunnen vormen.

21 In die omstandigheden heeft de *Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº4* de Madrid (bestuursrechter nr. 4 Madrid, Spanje) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

“Verzet artikel 107, lid 1, VWEU zich er tegen dat de Katholieke Kerk wordt vrijgesteld van betaling van de [ICIO] voor de gebouwen, de installaties en de werken op onroerende zaken die bestemd zijn voor de uitoefening van economische activiteiten die geen strikt religieus doel hebben?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

Ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing

22 De Spaanse regering betwist de ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing. Deze regering stelt enerzijds dat de prejudiciële vraag hypothetisch is daar zij, zonder enig verband met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, erop is gericht een algemeen raadgevend advies te krijgen over de verenigbaarheid van de ICIO-vrijstelling die de Katholieke Kerk geniet, met de regeling inzake staatssteun.

23 Anderzijds zou het verzoek om een prejudiciële beslissing ernstige leemten vertonen ter

zake van de beschrijving van de elementen, feitelijk en rechtens, die het Hof nodig heeft om een nuttig antwoord te kunnen geven op de gestelde vraag. De verwijzingsbeslissing zou geen beschrijving bevatten van de activiteit die de congregatie – in het bijzonder in het gebouw waarop de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling betrekking heeft – verricht, en evenmin over de structuur en de economische organisatie van deze congregatie. De verwijzende rechterlijke instantie zou bovendien niet nauwkeurig hebben aangegeven om welke redenen zij het nodig heeft geacht de prejudiciële vraag te stellen.

24 In dit verband dient in herinnering te worden gebracht dat het volgens vaste rechtspraak van het Hof in het kader van de in artikel 267 VWEU geregelde samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties uitsluitend een zaak is van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid voor de te geven rechterlijke beslissing draagt, om, rekening houdend met de bijzonderheden van de zaak, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt, te beoordelen. Wanneer de gestelde vragen betrekking hebben op de uitlegging van het Unierecht, is het Hof dus in beginsel verplicht daarop te antwoorden (arrest van 21 december 2016, *Vervloet e.a.*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 56 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Bijgevolg geldt voor prejudiciële vragen over het Unierecht een vermoeden van relevantie. Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen op een prejudiciële vraag van een nationale rechterlijke instantie wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, of wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is, of het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die noodzakelijk zijn om een nuttig antwoord te geven op de gestelde vragen (arrest van 21 december 2016, *Vervloet e.a.*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 57).

26 Wat dit laatste betreft, dient eraan te worden herinnerd dat de nationale rechter, wegens het vereiste om tot een voor hem nuttige uitlegging van het Unierecht te komen, een omschrijving dient te geven van de feiten en de toepasselijke bepalingen in het kader waarvan zijn vragen moeten worden geplaatst, of ten minste de feitelijke hypothesen moet uiteenzetten waarop die vragen zijn gebaseerd. Deze eisen gelden in het bijzonder op het gebied van de mededinging, dat door complexe feitelijke en juridische situaties wordt gekenmerkt (arrest van 21 november 2013, *Deutsche Lufthansa*, C-284/12, EU:C:2013:755, punt 20).

27 Volgens de rechtspraak van het Hof moet de nationale rechter ook de precieze redenen vermelden waarom hij twijfelt over de uitlegging van het Unierecht en het stellen van prejudiciële vragen aan het Hof noodzakelijk acht (arrest van 21 november 2013, *Deutsche Lufthansa*, C-284/12, EU:C:2013:755, punt 21).

28 In het onderhavige geval blijkt uit de verwijzingsbeslissing allereerst dat de verwijzende rechterlijke instantie met name uitspraak moet doen over de vraag of artikel 107 VWEU eraan in de weg staat dat de congregatie op grond van het besluit 5 juni 2001, waarbij artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979 ten uitvoer is gelegd, de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling kan genieten.

29 Uit deze beslissing blijkt dat de verwijzende rechterlijke instantie van mening is dat zij, om uitspraak te kunnen doen op het bij haar ingestelde beroep, moet nagaan of een dergelijke vrijstelling in overeenstemming is met artikel 107 VWEU, en de twijfels die zij daaromtrent koestert, blijken duidelijk uit die beslissing.

30 In die omstandigheden blijkt niet duidelijk dat de door de verwijzende rechterlijke instantie gevraagde uitlegging van het Unierecht een hypothetisch probleem betreft of geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding.

31 Vervolgens bevat de verwijzingsbeslissing, zoals de advocaat-generaal in punt 25 van haar conclusie heeft opgemerkt, een uiteenzetting van de relevante bepalingen van de Overeenkomst van 3 januari 1979, van het Spaanse belastingrecht en van de desbetreffende administratieve praktijk en nationale rechtspraak, en noemt de Spaanse regering overigens geen enkel voor het begrip van de zaak nuttig element dat de verwijzende rechterlijke instantie niet zou hebben vermeld.

32 Wat ten slotte de beschrijving van de feiten betreft, bevat de verwijzingsbeslissing voldoende gegevens om zowel de inhoud als de draagwijdte van de prejudiciële vraag te begrijpen.

33 Bijgevolg dient te worden geoordeeld dat de verwijzingsbeslissing de gegevens, feitelijk en rechts, bevat die het Hof in staat stellen de verwijzende rechterlijke instantie een nuttig antwoord te geven. Verder heeft deze beslissing de in artikel 23, tweede alinea, van het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie bedoelde belanghebbenden in staat gesteld, overeenkomstig deze bepaling opmerkingen in dienen.

34 Bijgevolg is het verzoek om een prejudiciële beslissing ontvankelijk.

Ten gronde

35 Met haar vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in wezen te vernemen of

een belastingvrijstelling als aan de orde in het hoofdgeding, die een congregatie van de Katholieke Kerk geniet voor werken die worden uitgevoerd aan een gebouw dat is bestemd voor de uitoefening van activiteiten die geen strikt religieus doel hebben, onder het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod kan vallen.

36 Om te beginnen dient eraan te worden herinnerd dat volgens vaste rechtspraak van het Hof, in het kader van de bij artikel 267 VWEU ingestelde procedure van samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof, het Hof tot taak heeft de nationale rechter een voor de oplossing van het bij hem aanhangige geding nuttig antwoord te geven. Daartoe dient het Hof de hem voorgelegde vragen indien nodig te herformuleren. De omstandigheid dat een nationale rechterlijke instantie bij de formulering van een prejudiciële vraag formeel heeft verwezen naar bepaalde voorschriften van het Unierecht, staat niet eraan in de weg dat het Hof deze rechterlijke instantie alle uitleggingsgegevens verschaft die nuttig kunnen zijn voor de beslechting van de bij die rechterlijke instantie aanhangige zaak, ongeacht of deze voorschriften in de vragen worden genoemd. Het staat in dit verband aan het Hof om uit alle door de nationale rechterlijke instantie versochte gegevens, en met name uit de motivering van de verwijzingsbeslissing, de elementen van het Unierecht te putten die, gelet op het voorwerp van het geding, uitlegging behoeven (arrest van 15 oktober 2015, *Biovet*, C-306/14, EU:C:2015:689, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 Om de verwijzende rechterlijke instantie dergelijke nuttige uitleggingsgegevens te verstrekken dient de gestelde vraag in het onderhavige geval, met name gelet op de door het Koninkrijk Spanje en de Commissie ingediende opmerkingen, niet alleen ten aanzien van artikel 107, lid 1, VWEU, maar ook ten aanzien van artikel 108, leden 1 en 3, VWEU te worden beantwoord.

Begrip 'staatssteun' in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU

38 Volgens vaste rechtspraak van het Hof vereist de kwalificatie 'staatssteun' in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU dat aan alle in die bepaling gestelde voorwaarden is voldaan. Ten eerste moet het dus gaan om een maatregel van de staat of met staatsmiddelen bekostigd. Ten tweede moet deze maatregel het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden. Ten derde moet de maatregel de begunstigde een selectief voordeel verschaffen. Ten vierde moet hij de mededinging vervalsen of dreigen te vervalsen (arresten van 21 december 2016, *Commissie/Hansestadt Lübeck*, C-524/14 P, EU:C:2016:971, punt

40, en *Commissie/World Duty Free Group SA e.a.*, C-20/15 P en C-21/15 P, EU:C:2016:981, punt 53).

39 Het mededingingsrecht van de Unie, in het bijzonder het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod, ziet overigens op de activiteiten van de ondernemingen (zie in die zin arresten van 23 maart 2006, *Enirisorse*, C-237/04, EU:C:2006:197, punten 27 en 28, 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).

40 Bijgevolg dient in het onderhavige geval in de eerste plaats te worden onderzocht of de congregatie als 'onderneming' in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU kan worden aangemerkt, in de tweede plaats of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling ertoe strekt aan de congregatie een selectief economisch voordeel te verschaffen, in de derde plaats of deze maatregel een maatregel van de Spaanse Staat of een met middelen van deze lidstaat bekostigde maatregel is, en ten slotte in de vierde plaats of die vrijstelling het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig kan beïnvloeden en de mededinging binnen de interne markt kan vervalsen of dreigen te vervalsen.

Begrippen 'onderneming' en 'economische activiteit'

41 Volgens vaste rechtspraak van het Hof omvat het begrip 'onderneming' in de context van het mededingingsrecht van de Unie elke eenheid die een economische activiteit uitoefent, ongeacht haar rechtsvorm en de wijze waarop zij wordt gefinancierd (arrest van 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze e.a.*, C-222/04, EU:C:2006:8, punt 107).

42 Hieruit volgt dat de openbare of particuliere aard van de entiteit die de betrokken activiteit uitoefent, geen invloed kan hebben op het antwoord op de vraag of deze entiteit al dan niet de hoedanigheid van 'onderneming' heeft.

43 Voor zover de betrokken activiteit als 'economische' activiteit kan worden aangemerkt, staat de omstandigheid dat zij door een religieuze gemeenschap wordt uitgeoefend, overigens niet in de weg aan de toepassing van de Verdragsregels, waaronder die welke het mededingingsrecht beheersen (zie in die zin arrest van 5 oktober 1988, *Steymann*, 196/87, EU:C:1988:475, punten 9 en 14).

44 Om uit te maken of de betrokken activiteiten die van een 'onderneming' in de zin van het mededingingsrecht van de Unie zijn, dient te worden nagegaan welke de aard van die activiteiten is, waarbij voor elk van de verschillende activiteiten van elke entiteit moet worden nagegaan of deze als 'economische activiteit' kan worden aangemerkt (zie in die zin arresten van 24 oktober

2002, *Aéroports de Paris/Commissie*, C-82/01 P, EU:C:2002:617, punt 75, en 1 juli 2008, *MOTOE*, C-49/07, EU:C:2008:376, punt 25).

45 Elke activiteit die bestaat in het aanbieden van goederen en diensten op een bepaalde markt, vormt een economische activiteit (arrest van 10 januari 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze e.a.*, C-222/04, EU:C:2006:8, punt 108).

46 De omstandigheid dat de goederen en diensten zonder winstoogmerk worden aangeboden, belet niet dat de entiteit die deze op de markt aanbiedt, als een onderneming moet worden beschouwd wanneer dit aanbod concurreert met dat van andere marktdeelnemers, die wel winst nastreven (arrest van 1 juli 2008, *MOTOE*, C-49/07, EU:C:2008:376, punt 27).

47 Prestaties die gewoonlijk tegen vergoeding worden verricht, vormen diensten die als 'economische activiteiten' kunnen worden aangemerkt. Het wezenlijke kenmerk van de vergoeding bestaat hierin dat zij de economische tegenprestatie voor de betrokken prestatie vormt (zie naar analogie arrest van 11 september 2007, *Schwarz en Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, punten 37 en 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

48 In die omstandigheden dient te worden geoordeeld dat onderwijs verstrekt door onderwijsinstellingen die hoofdzakelijk worden gefinancierd uit particuliere middelen die niet van de dienstverrichter zelf afkomstig zijn, diensten zijn, daar het door deze instellingen nagestreefde doel er immers in bestaat een dienst aan te bieden tegen vergoeding (zie naar analogie arresten van 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).

49 Het is niet nodig dat deze particuliere financiering hoofdzakelijk door de leerlingen of hun ouders wordt verricht, aangezien de economische aard van een activiteit niet afhangt van het feit dat de dienst wordt betaald door degenen die deze ontvangen (zie naar analogie arresten van 11 september 2007, *Schwarz en Gootjes-Schwarz*, C-76/05, EU:C:2007:492, punt 41, en *Commissie/Duitsland*, C-318/05, EU:C:2007:495, punt 70).

50 Dit geldt echter niet voor onderwijs verstrekt door bepaalde instellingen die deel uitmaken van een openbaar onderwijsstelsel en volledig of hoofdzakelijk uit overheidsmiddelen worden gefinancierd. Bij de organisatie en de handhaving van een dergelijk openbaar onderwijsstelsel, dat in de regel wordt gefinancierd uit de staatskas en niet door de leerlingen of hun ouders, heeft de staat immers niet de bedoeling activiteiten tegen vergoeding te verrichten, maar vervult hij zijn sociale, culturele en opvoedkundige taak jegens zijn bevolking (zie naar analogie arresten van 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).

51 In deze context is het niet uitgesloten dat een instelling verschillende – economische en niet-economische – activiteiten kan verrichten, op voorwaarde dat zij een gescheiden boekhouding voert met betrekking tot de verschillende financieringen die zij ontvangt, zodat elk risico van 'kruissubsidiëring' van haar economische activiteiten uit de overheidsmiddelen die zij voor haar niet-economische activiteiten ontvangt, is uitgesloten.

52 In het onderhavige geval staat vast dat de congregatie in de school 'La Inmaculada' drie soorten activiteiten uitoefent, te weten strikt religieuze activiteiten, het verstrekken van door de Spaanse Staat gesubsidieerd onderwijs en het verstrekken van vrij onderwijs zonder financiële bijdrage van deze lidstaat. Bovendien verstrekt deze entiteit haar leerlingen aanvullende diensten, zoals maaltijden en vervoer.

53 Gelet op het feit dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling betrekking heeft op de verbouwing en de uitbreiding van de aula van de school 'La Inmaculada', en dat de congregatie ter terechtzitting voor het Hof heeft beklemtoond dat deze aula uitsluitend voor het door haar verstrekte onderwijs is bestemd, heeft deze vrijstelling echter geen band met de strikt religieuze activiteiten van deze entiteit en evenmin met de in het vorige punt genoemde aanvullende diensten.

54 In deze context staat het aan de verwijzende rechterlijke instantie om, voor de toepassing van het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod op die vrijstelling, tegen de achtergrond van de in de punten 41 tot en met 51 van het onderhavige arrest verstrekte aanwijzingen uit te maken of bepaalde pedagogische activiteiten van de congregatie, en zo ja welke, al dan niet van economische aard zijn.

55 In dit verband blijkt, gelet op de onderling overeenstemmende preciseringen die de congregatie, de gemeente en de Spaanse regering ter terechtzitting voor het Hof hebben verstrekt, dat het verstrekken van door de Spaanse Staat gesubsidieerd onderwijs deel uitmaakt van het stelsel van openbaar lager en middelbaar onderwijs van deze lidstaat, daar het onderwijs in de school 'La Inmaculada' wordt verstrekt op grond van en overeenkomstig de voorwaarden neergelegd in een tussen de congregatie en de autonome gemeenschap Madrid gesloten overeenkomst en volledig uit de staatskas wordt gefinancierd.

56 Indien deze informatie juist is – en het staat aan de verwijzende rechterlijke instantie om dit na te gaan – kunnen de door de Spaanse Staat gesubsidieerde onderwijsactiviteiten van de

congregatie volgens de in de punten 41 tot en met 50 van het onderhavige arrest bedoelde rechtspraak van het Hof niet als 'economische' activiteiten worden aangemerkt.

57 Gelet op de informatie die de congregatie, de gemeente en de Spaanse regering ter terechtzitting voor het Hof hebben verstrekt, lijkt het door de congregatie verstrekte onderwijs dat door de Spaanse Staat niet wordt gesubsidieerd – dat onder het voorschoolse, buitenschoolse en niet-verplichte onderwijs valt – echter te voldoen aan alle in de punten 44 tot en met 49 van het onderhavige arrest genoemde criteria om als 'economische activiteit' te worden aangemerkt, doch dit dient door de verwijzende rechterlijke instantie te worden nagegaan.

58 Deze activiteiten worden immers niet gefinancierd door de Spaanse Staat. Het gaat integendeel om activiteiten die door de congregatie zelf worden georganiseerd en die hoofdzakelijk worden gefinancierd uit met name door de leerlingen en hun ouders betaalde particuliere financiële bijdragen in de schoolkosten.

59 Indien de verwijzende rechterlijke instantie aan het einde van die beoordeling tot de slotsom zou komen dat de door de Spaanse Staat niet gesubsidieerde onderwijsactiviteiten van de congregatie een 'economische activiteit' vormen, dient zij nog na te gaan of de aula van de school 'La Inmaculada' uitsluitend voor de ene of de andere van deze twee onderwijsactiviteiten dan wel voor gemengd gebruik is bestemd.

60 Indien de aula uitsluitend was bestemd voor de door de Spaanse Staat gesubsidieerde onderwijsactiviteiten die aan alle in punt 50 van het onderhavige arrest genoemde criteria voldeden, kan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling immers niet onder het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod vallen.

61 Indien deze aula echter uitsluitend was bestemd voor de onderwijsactiviteiten die de congregatie zonder subsidie van de Spaanse Staat verrichtte, en die voldeden aan alle in de punten 44 tot en met 49 van het onderhavige arrest genoemde criteria, kan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde vrijstelling onder dat verbod vallen.

62 In geval van gemengd gebruik van deze aula kan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling onder dat verbod vallen voor zover die aula wordt gebruikt voor activiteiten die voldoen aan de in de punten 44 tot en met 49 en 51 van het onderhavige arrest genoemde criteria.

63 Uit een en ander volgt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling slechts onder het in artikel 107, lid 1, VWEU geformuleerde verbod kan vallen indien, enerzijds, ten minste een deel van de door de congre-

gatie in de school 'La Inmaculada' verrichte onderwijsactiviteiten als 'economische activiteit' in de zin van de in de punten 44 tot en met 49 van het onderhavige arrest bedoelde rechtspraak moet worden aangemerkt, en anderzijds, de aula van deze school althans ten dele voor dergelijke economische activiteiten wordt gebruikt.

64 Het is derhalve alleen voor het geval dat de verwijzende rechterlijke instantie op basis van een beoordeling van de feiten tot de slotsom komt dat die aula wordt gebruikt voor activiteiten van de congregatie die als 'economische' activiteiten moeten worden aangemerkt, dat hieronder dient te worden onderzocht of in een situatie als aan de orde in het hoofdgeding aan de vier in artikel 38 van het onderhavige arrest genoemde voorwaarden is voldaan.

Begrip 'selectief economisch voordeel'

65 In verband met de vraag of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling moet worden opgevat als een voordeel voor de begunstigde ervan, dient eraan te worden herinnerd dat volgens vaste rechtspraak van het Hof maatregelen die, in welke vorm ook, ondernemingen rechtstreeks of indirect kunnen bevoordelen, of die moeten worden beschouwd als een economisch voordeel dat de begunstigde onderneming onder normale marktovereenkomsten niet zou hebben verkregen, als staatssteun worden beschouwd (arrest van 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 21).

66 Worden met name als steunmaatregelen beschouwd, 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 (arrest van 19 maart 2013, *Bouygues en Bouygues Télécom/Commissie e.a. en Commissie/Frankrijk e.a.*, C-399/10 P en C-401/10 P, EU:C:2013:175, punt 101).

67 In het onderhavige geval blijkt uit de verwijzingsbeslissing enerzijds dat overeenkomstig artikel 100, lid 1, en artikel 101, lid 1, van de geschikte tekst van de wet houdende regeling van de lokale financiën elke onderneming die werken als aan de orde in het hoofdgeding laat uitvoeren, aan de ICIO is onderworpen en dat de congregatie die belasting heeft voldaan. Anderzijds blijkt daaruit dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling tot gevolg zou hebben dat de door de congregatie voldane belasting moet worden terugbetaald.

68 In die omstandigheden dient te worden geoordeeld dat de ICIO een belasting is die normaliter is verschuldigd door alle belastingplichtigen die aan die belasting onderworpen bouw- of

verbouwingswerkzaamheden laten verrichten, en dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde vrijstelling tot gevolg zou hebben dat de lasten worden verlicht die op het budget van de congregatie drukken. Bijgevolg zou een dergelijke belastingvrijstelling de congregatie een economisch voordeel verschaffen.

69 Voorts volgt uit het besluit van 5 juni 2001 dat de Heilige Stoel, de Bisschoppenconferentie, de bisdommen, parochies en andere territoriale districten, de congregaties en geestelijke orden en de instituten van gewijd leven, alsmede de provincies en huizen daarvan, volledige en permanente vrijstelling van de ICIO genieten.

70 Bijgevolg is dit besluit geen algemene maatregel die zonder onderscheid op alle marktdeelnemers van toepassing is, maar is het een a priori selectieve maatregel.

71 Dit gezegd zijnde, blijkt uit vaste rechtspraak van het Hof dat het begrip 'staatssteun' niet ziet op overheidsmaatregelen die tussen ondernemingen differentiëren, en derhalve a priori selectieve maatregelen zijn, wanneer deze differentiatie het gevolg is van de aard of de opzet van het stelsel waarbinnen die maatregelen worden getroffen, en het staat aan de betrokken lidstaat dit aan te tonen (arrest van 9 oktober 2014, *Ministerio de Defensa en Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, punt 42).

72 In het onderhavige geval bevat het aan het Hof voorgelegde dossier echter niets waaruit blijkt dat de belastingvrijstelling waarin het besluit van 5 juni 2001 voorziet, rechtstreeks voortvloeit uit de basis- of hoofdbeginselen van het belastingstelsel van het Koninkrijk Spanje en noodzakelijk is voor de werking en de doeltreffendheid van dat stelsel.

73 Gelet op een en ander dient te worden geoordeeld dat in het onderhavige geval de voorwaarde inzake het bestaan van een selectief economisch voordeel kan zijn vervuld.

Begrip 'steunmaatregel van de staat of met staatsmiddelen bekostigd'

74 Voordelen kunnen slechts als steunmaatregelen in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU worden aangemerkt indien zij, enerzijds, rechtstreeks of indirect met staatsmiddelen zijn bekostigd, en anderzijds, aan de staat kunnen worden toegerekend (arrest van 19 december 2013, *Association Vent De Colère! e.a.*, C-262/12, EU:C:2013:851, punt 16).

75 Wat in de eerste plaats de voorwaarde betreft dat de maatregel aan de staat kan worden toegerekend, kan worden volstaan met de vaststelling dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling rechtstreeks voortvloeit uit het door het ministerie van Financiën van de Spaanse Staat vastgestelde besluit van 5

juni 2001 en haar oorsprong vindt in de door deze lidstaat gesloten en ten uitvoer gelegde Overeenkomst van 3 januari 1979.

76 Wat in de tweede plaats de voorwaarde betreft dat het voordeel rechtstreeks of indirect met staatsmiddelen is bekostigd, staat vast dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling, die een normaliter op het budget van de congregatie drukkende last wegneemt, een overeenkomstige vermindering van de inkomsten van de gemeente tot gevolg heeft.

77 In deze omstandigheden is voldaan aan de voorwaarde dat het gaat om een maatregel van de staat of met staatsmiddelen bekostigd.

Begrippen steun die 'het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt' en steun die 'de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen'

78 Wat de voorwaarden inzake de gevolgen van een economisch voordeel voor het handelsverkeer tussen de lidstaten en inzake de potentieel daaruit voortvloeiende distorsie van de mededinging betreft, dient eraan te worden herinnerd dat voor de kwalificatie van een nationale maatregel als staatssteun niet hoeft te worden vastgesteld dat de betrokken steun de handel tussen de lidstaten werkelijk heeft beïnvloed en de mededinging daadwerkelijk heeft verstoord, maar alleen dient te worden onderzocht of die steun dat handelsverkeer ongunstig kan beïnvloeden en de mededinging kan vervalsen (arrest van 21 december 2016, *Vervloet e.a.*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 102).

79 In het bijzonder wanneer steun van een lidstaat de positie van bepaalde ondernemingen ten opzichte van andere, concurrerende ondernemingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten versterkt, moet dit handelsverkeer worden geacht door de steun te worden beïnvloed. Het is in dat verband niet noodzakelijk dat de begunstigde ondernemingen zelf aan het handelsverkeer tussen de lidstaten deelnemen. Wanneer een lidstaat steun toekent aan ondernemingen, kan de binnenlandse activiteit immers in stand blijven of stijgen, met als gevolg dat de kansen van in andere lidstaten gevestigde ondernemingen om in die lidstaat op de markt te komen, afnemen (arrest van 21 december 2016, *Vervloet e.a.*, C-76/15, EU:C:2016:975, punt 104).

80 Wat de voorwaarde inzake distorsie van de mededinging betreft, dient te worden beklemtoond dat steunmaatregelen die bedoeld zijn om een onderneming te bevrijden van de kosten die deze normaliter in het kader van haar lopend beheer of van haar normale activiteiten had moeten dragen, in beginsel de concurrentievoorwaarden vervalsen (arrest van 26 oktober 2016, *Orange/Commissie*, C-211/15 P, EU:C:2016:798, punt 66).

81 In het hoofdgeding is het mogelijk dat de ICIO-vrijstelling waarvoor de congregatie in aanmerking komt, tot gevolg heeft dat de onderwijsdiensten die zij verstrekt, aantrekkelijker worden dan die welke andere, op dezelfde markt aanwezige instellingen verstrekken.

82 Dit neemt niet weg dat, volgens artikel 2 van verordening (EG) 1998/2006 van de Commissie van 15 december 2006 betreffende de toepassing van de artikelen [107 en 108 VWEU] op de-minimissteun (*PB* 2006, L 379, p. 5), gelezen tegen de achtergrond van overweging 8 van deze verordening, steun waarvan het bedrag over een periode van drie jaar een maximum van € 200.000 niet overschrijdt, wordt geacht het handelsverkeer tussen de lidstaten niet ongunstig te beïnvloeden en de mededinging niet te vervalsen of dreigen te vervalsen, zodat dergelijke steun van het begrip staatssteun is uitgesloten (arrest van 8 mei 2013, *Libert e.a.*, C-197/11 en C-203/11, EU:C:2013:288, punt 81).

83 In dit verband staat het aan de verwijzende rechterlijke instantie om na te gaan of deze drempel in het onderhavige geval wordt bereikt, en daarbij mag die instantie voor de vereiste berekening alleen rekening houden met de voordelen die de congregatie voor haar eventuele economische activiteiten heeft genoten, en moeten de niet-economische activiteiten van deze berekening worden uitgesloten overeenkomstig de in de punten 41 tot en met 63 van het onderhavige arrest verstrekte aanwijzingen.

84 Het staat dus aan de verwijzende rechterlijke instantie om tegen de achtergrond van bovengenoemde uitleggingsgegevens en op basis van alle relevante omstandigheden van de bij haar aanhangige zaak feitelijk te beoordelen of het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig kan worden beïnvloed door de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling, en of verordening 1998/2006 in deze zaak van toepassing is.

85 Indien deze rechterlijke instantie bij de bepaling van het bedrag van de steun waarvoor de congregatie voor haar eventuele economische activiteiten in aanmerking kwam, twijfels heeft of moeilijkheden ondervindt, kan zij niet alleen de medewerking van andere organen van de betrokken lidstaat vragen, maar daarvoor overeenkomstig het beginsel van loyale samenwerking ook hulp vragen aan Commissie, zoals in het bijzonder blijkt uit de punten 77 tot en met 96 van de mededeling van de Commissie over de handhaving van de staatssteunregels door de nationale rechterlijke instanties (*PB* 2009, C 85, p. 1) (zie in die zin arrest van 13 februari 2014, *Mediaset*, C-69/13, EU:C:2014:71, punt 30).

Begrippen 'bestaande steun' en 'nieuwe steun' in de zin van, respectievelijk, de leden 1 en 3 van artikel 108 VWEU

86 Nu de Spaanse regering in het kader van haar opmerkingen voor het Hof heeft aangevoerd dat, gelet op de omstandigheid dat de Overeenkomst van 3 januari 1979 vóór de toetreding van het Koninkrijk Spanje tot de Europese Unie is gesloten en dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling haar grondslag in die overeenkomst vindt, deze vrijstelling in elk geval bestaande steun is, dient eraan te worden herinnerd dat in het kader van het bij de artikelen 107 en 108 VWEU ingestelde stelsel van toezicht op steunmaatregelen van de staten de procedure verschilt naargelang het gaat om bestaande dan wel om nieuwe steun. Terwijl bestaande steunmaatregelen overeenkomstig artikel 108, lid 1, VWEU regelmatig tot uitvoering kunnen worden gebracht zolang de Commissie ze niet onverenigbaar met de interne markt heeft verklaard, bepaalt artikel 108, lid 3, VWEU dat elk voornemen tot invoering van nieuwe steunmaatregelen of tot wijziging van bestaande steunmaatregelen tijdig bij de Commissie moet worden aangemeld en niet tot uitvoering kan worden gebracht voordat de procedure tot een eindbeslissing heeft geleid (arrest van 26 oktober 2016, *DEI en Commissie/Alouminion tis Ellados*, C-590/14 P, EU:C:2016:797, punt 45).

87 Onverminderd de bepalingen van de toetredingsakte van de betrokken lidstaat wordt onder 'bestaande steun' verstaan, alle steun die vóór de inwerkingtreding van het Verdrag in de respectieve lidstaat bestond, dat wil zeggen steunregelingen en individuele steun die vóór de inwerkingtreding van het Verdrag tot uitvoering zijn gebracht en na die inwerkingtreding nog steeds van toepassing zijn (zie in die zin arrest van 18 juli 2013, *P*, C-6/12, EU:C:2013:525, punt 42).

88 In het onderhavige geval dateert artikel IV, lid 1, onder B), van de Overeenkomst van 3 januari 1979, dat voorziet in een algemene vrijstelling van zakelijke belastingen voor de Katholieke Kerk in Spanje, weliswaar van vóór de toetreding van het Koninkrijk Spanje tot de Unie, maar is de ICIO pas na deze toetreding in de Spaanse rechtsorde ingevoerd en vloeit de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrijstelling voort uit het besluit van 5 juni 2001.

89 In die omstandigheden kan het, indien de verwijzende rechterlijke instantie het bestaan van staatssteun aan de congregatie vaststelt, slechts gaan om nieuwe steun in de zin van artikel 108, lid 3, VWEU.

90 Gelet op een en ander dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat een belastingvrijstelling als aan de orde in het hoofdge-

ding, die een tot de Katholieke Kerk behorende congregatie geniet voor werken uitgevoerd aan een gebouw dat is bestemd voor de uitoefening van activiteiten die geen strikt religieus doel hebben, onder het verbod van artikel 107, lid 1, VWEU kan vallen indien en voor zover het daarbij gaat om economische activiteiten, wat de verwijzende rechterlijke instantie dient na te gaan.

Kosten

Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Grote kamer) verklaart voor recht:

Een belastingvrijstelling als aan de orde in het hoofdgeding, die een tot de Katholieke Kerk behorende congregatie geniet voor werken uitgevoerd aan een gebouw dat is bestemd voor de uitoefening van activiteiten die geen strikt religieus doel hebben, kan onder het verbod van artikel 107, lid 1, VWEU vallen indien en voor zover het daarbij gaat om economische activiteiten, wat de verwijzende rechterlijke instantie dient na te gaan.

Noot

1. Deze prejudiciële uitspraak behelst voor de staatssteunliefhebber zowel een cadeau als een teleurstelling. Dit is namelijk de eerste uitspraak waarin het Hof van Justitie (het Hof) een staatssteunrechtelijk beoordelingskader geeft voor de vraag of het verzorgen van onderwijs een economische activiteit is (*vraag 1*). Tegelijkertijd gaat het Hof niet in op het door advocaat-generaal Kokott en de Europese Commissie (die in deze procedure opmerkingen heeft ingediend) opgeworpen punt dat een entiteit niet als een onderneming kwalificeert als deze een beperkte hoeveelheid economische activiteiten verricht (*vraag 2*). De Europese Commissie neemt aan dat een onderwijsinstelling geen onderneming is als maximaal 20% van haar gehele onderwijsaanbod een economische activiteit is en zuiver ondersteunend is voor de niet-economische activiteiten (de 20%-regel). Kokott hanteert daarentegen een lagere drempel van 10%. Hoewel het Hof niet ingaat op deze discussie, zullen wij in deze noot daarover enkele opmerkingen maken.

2. In deze noot richten wij ons voornamelijk op het onderdeel van de uitspraak over de vraag of een religieuze gemeenschap, die een school in stand houdt, economische activiteiten verricht (zie voor een brede bespreking: M.A. Fierstra, 'Staatssteun en economische activiteiten

van de kerk', *NtEr* 2017, 7). Als een school economische activiteiten verricht, dan kan de financiering van haar activiteiten onder de reikwijdte van het Europese staatssteunrecht vallen (art. 107 lid 1 VWEU). In dit geval zou de financiering bestaan uit een vrijstelling voor een gemeentelijke belasting. Deze vrijstelling zou betrekking hebben op de verbouwing van een aula. Deze aula is bestemd voor bijeenkomsten, cursussen en conferenties. Tijdens de terechtzitting bij het Hof werd duidelijk dat de religieuze gemeenschap de aula gebruikt voor het verstrekken van onderwijs. Het Hof overweegt dat het door de Staat gesubsidieerde onderwijs geen economische activiteit is. Het niet-gesubsidieerde onderwijs (waaronder het voorschoolse, buitenschoolse en niet-verplichte onderwijs) is daarentegen wel een economische activiteit. Kortom, de belastingvrijstelling voor de aula valt onder de reikwijdte van het Europese staatssteunrecht als de aula wordt gebruikt voor het niet-gesubsidieerde onderwijs. De belastingvrijstelling kan gedeeltelijk onder de reikwijdte van het Europese staatssteunrecht vallen, als er sprake is van gemengd gebruik van de aula (voor zowel gesubsidieerd als niet-gesubsidieerd onderwijs).

3. Hoewel wij het eens zijn met de hiervoor genoemde conclusie van het Hof, hebben wij enkele opmerkingen bij de onderbouwing daarvan. Dit geleet op het feit dat deze (mogelijk) als een beoordelingskader zal dienen voor toekomstige staatssteungeschillen in de onderwijswereld. Hierna geven wij het beoordelingskader van het Hof weer voor de vraag wanneer onderwijsactiviteiten economische activiteiten zijn (alinea's 4–7). Dit wordt gevolgd door onze opmerkingen bij het beoordelingskader dat het Hof in de opgenomen uitspraak formuleert (alinea's 8–14). Wij plaatsen ook enige opmerkingen over de 20%-regel (alinea's 15–17). Wij sluiten af met een conclusie over de staat van de jurisprudentie over onderwijsactiviteiten en de toepasselijkheid van het staatssteunrecht daarop (alinea 18).

4. *Het beoordelingskader.* Het Hof hanteert in deze uitspraak ter beantwoording van de vraag of sprake is van economische activiteiten (in zijn woorden 'naar analogie') de jurisprudentie over het geven van onderwijs als dienstverrichting. In een eerdere zaak overwoog het Hof dat het vrij verrichten van diensten het bestaan van een economische activiteit veronderstelt (ECLI:EU:C:2007:495, r.o. 51). Met het hanteren van de jurisprudentie van het vrij verkeer van diensten verwijst het Hof impliciet naar art. 57 VWEU. Daarin worden diensten gedefinieerd als dienstverrichtingen die 'gewoonlijk tegen vergoeding geschieden'. Een uitvoerige bespreking van jurisprudentie over onderwijsdiensten is

te vinden in AB 2014/389, punt 5 (Van den Brink en Mohammad).

5. In de door het Hof aangehaalde jurisprudentie worden twee situaties onderscheiden. Aan de ene kant is er een situatie waarin wel sprake is van dienstverrichtingen. Het gaat dan om prestaties 'die gewoonlijk tegen vergoeding worden verricht' (*situatie 1*). De vergoeding bestaat uit de (reële) economische tegenprestatie door een ander. Het maakt in wezen niet uit wie deze tegenprestatie verricht: deze hoeft dus in een onderwijscontext niet per se door de ouders of leerling te worden voldaan (*zie r.o. 48 en 49 van de uitspraak*). In deze situatie formuleert het Hof op basis van eerdere jurisprudentie met betrekking tot onderwijsdiensten de hoofdregel dat er sprake is van een dienstverrichting bij 'onderwijs verstrekt door onderwijsinstellingen die hoofdzakelijk worden gefinancierd uit particuliere middelen die niet van de dienstverrichter zelf afkomstig zijn, daar het door deze instellingen nagestreefde doel er immers in bestaat een dienst aan te bieden tegen vergoeding'. Daarvan onderscheidt het Hof aan de andere kant de situatie waarbij er geen sprake is van (economische) dienstverrichtingen. Het gaat dan bijvoorbeeld om onderwijs dat onderdeel uitmaakt van een openbaar onderwijsstelsel en volledig of hoofdzakelijk uit overheidsmiddelen wordt gefinancierd (*situatie 2*). Het doel van het geven van het onderwijs is hier niet om diensten tegen vergoeding aan te bieden maar om 'de sociale, culturele en opvoedkundige taak jegens de bevolking te vervullen'. In deze situatie moet er volgens de onderhavige uitspraak van het Hof op een gescheiden schaal een boekhouding worden gehanteerd als de onderwijsinstelling ook economische activiteiten verricht. Zo wordt elk risico van kruissubsidiëring van economische activiteiten uit publieke middelen (die bestemd zijn voor niet-economische activiteiten) uitgesloten.

6. Dit onderscheid tussen situatie 1 en 2 werd al door verschillende instanties gemaakt om te bepalen dat een overheid die de financiering en regulering van onderwijs op zich neemt, een sociale/opvoedkundige taak uitvoert (vgl. ACM 20 juni 2016, 16.0330.15, Informele zienswijze speciaal onderwijs; ACM, Vergunningseis voor de concentratie tussen het Academisch Medisch Centrum en Stichting VUmc, 14 december 2016, 16.0685.22). De Afdeling bestuursrechtsspraak van de Raad van State (de Afdeling) oordeelde eerder dat een initiële opleiding hbo-rechten in de vorm van afstandsonderwijs van de Open Universiteit Nederland (die tot dan alleen door particuliere onderwijsinstellingen werd aangeboden) geen economische activiteit is vanwege de specifieke aard van de opleiding en de overheidsfinanciering van de instelling die een

aanzienlijk gedeelte van de kosten van de opleiding dekt (ECLI:NL:RVS:2013:BY9933, LOI&NTI, AB 2014/344, m.nt. Barkhuysen en Claessens). Het EVA-Hof oordeelde in de zaak *Private Barnehagers Landsforbund* dat wettelijk onverplichte voorschoolse educatie die wordt gefinancierd door Noorse gemeenten geen economische activiteit is, ondanks het bestaan van private concurrentie. Dit mede vanwege de strenge wettelijke eisen voor voorschoolse educatie (EVA-Hof 21 februari 2008, E-5/07, par. 82).

7. Een vergelijkbaar onderscheid vinden we ook terug in de jurisprudentie over verzekeraars en pensioenfondsen (zie bijvoorbeeld ECLI:EU:C:1993:63 (*Poucet et Pistre*), ECLI:EU:C:2002:36 (*Cisal*); en HvJ EG 5 maart 2009, ECLI:EU:C:2009:127 (*Kattner Stahlbau*)). In grote lijnen kan gezegd worden dat deze entiteiten economische activiteiten verrichten als zij uitgaan van het kapitalisatiebeginsel waarbij er een direct verband is tussen de inleg (de 'vergoeding') en de uitkeringen (de 'dienst'). Daarentegen verrichten zij niet-economische activiteiten als zij uitgaan van het solidariteitsbeginsel waarbij de uitkeringen niet afhankelijk zijn van de hoogte van de betaalde premies en de overheid voor een belangrijk deel de financiering van de activiteiten op zich neemt.

8. *Opmerkingen bij het beoordelingskader.* Wij hebben vier opmerkingen over het beoordelingskader zoals het Hof deze in de opgenomen uitspraak formuleert: 1. de betekenis van het woord 'hoofdzakelijk' in situatie 1 is onduidelijk en zou vervangen moeten worden door het woord 'gewoonlijk'; 2. de mate van private of publieke financiering op instellingsniveau is niet relevant voor de vraag of sprake is van economische activiteiten; 3. het blijft onduidelijk hoe rechters moeten omgaan met de soft law documenten van de Europese Commissie waarin een vergelijkbaar, maar op enkele punten uitvoeriger, beoordelingskader is opgenomen en 4. in sommige gevallen blijft het beoordelingskader lastig toe te passen, zoals bijvoorbeeld bij de vraag of het verzorgen van 'de tweede studie' een economische activiteit is. Deze opmerkingen lichten wij hierna toe.

9. Ten eerste hanteert het Hof een onduidelijk beoordelingselement om te bepalen of sprake is van een onderneming in de zin van art. 107 VWEU. Dit beoordelingselement is overgenomen uit de jurisprudentie over dienstverrichtingen en houdt in dat de onderwijsinstellingen 'hoofdzakelijk' uit private middelen gefinancierd moeten zijn. Het Hof legt niet uit wat hoofdzakelijk (of in het Engels 'essential' en in Frans 'essentiel') betekent. In de aanbestedingszaak University of Cambridge over het begrip 'aanbestedende dienst'

heeft het Hof uitgelegd dat de bewoordingen 'in hoofdzaak door de staat (...) worden gefinancierd' betekenen 'meer dan de helft'

(ECLI:EU:C:2000:529). Aansluiting hierbij zou betekenen dat 'hoofdzakelijk privaat wordt gefinancierd' betekent dat meer dan 50% van de kosten van een dienst door particulieren wordt gedragen. Er kan ook aansluiting gezocht worden bij de jurisprudentie in het belastingrecht. Het Hof heeft eerder in een belastingzaak geoordeeld dat het betalen van een particuliere bijdrage van slechts 3% van de kosten geen tegenprestatie vormt (ECLI:EU:C:2016:334). Verwarrend is dat het Hof Arnhem-Leeuwarden met verwijzing naar deze belastingzaak heeft geoordeeld dat het onderwijs, dat voor 22% is gedekt door collegegelden, wel een economische activiteit is. Het bedrag aan collegegelden is volgens het Gerechtshof 'meer dan symbolisch' en er is dus wel sprake van een tegenprestatie (ECLI:NL:GHRARL:2016:5204, *NTR* 2016/34, m.nt. Sanders). Dit illustreert het belang van het verduidelijken wanneer precies van hoofdzakelijk private financiering sprake is.

10. In dit kader merken wij op dat het woord 'hoofdzakelijk' ongelukkig is gekozen. Het verdient onzes inziens de voorkeur om aansluiting te zoeken bij het woord 'gewoonlijk' uit artikel 57 VWEU. Voor de reikwijdte van het staatssteunrecht is het immers niet relevant hoeveel privaat geld ergens ingaat in een concreet geval. Het staatssteunrecht beoogt immers concurrentievervalsing met publieke middelen tegen te gaan. Fierstra merkt hierover op dat de benadering van het Hof '*leidt tot op het eerste gezicht paradoxale resultaat dat relatief omvangrijke overheidsfinanciering niet problematisch is maar financiering voor een kleiner deel wel*' (*NtEr* 2017, nr. 7). Om te bepalen of sprake is van een economische activiteit, is uiteindelijk relevant of er met het aanbieden van een goed of dienst wordt deelgenomen aan een markt. Dat is bijvoorbeeld het geval van bijlesonderwijs of postacademisch onderwijs. Dat soort onderwijs wordt in abstracte zin *gewoonlijk* tegen een particuliere vergoeding aangeboden. Of dat onderwijs in de concrete situatie hoofdzakelijk privaat of publiek is gefinancierd, zou geen verschil moeten uitmaken voor de vraag of sprake is van een economische activiteit en of het betreffende onderwijs daarmee onder de reikwijdte van het staatssteunrecht valt.

11. Ten tweede legt het Hof (in de hiervoor beschreven *situatie 1*) bij de formulering van het beoordelingskader de nadruk op de vraag of *de instelling* hoofdzakelijk privaat wordt gefinancierd. Deze formulering gaat eraan voorbij dat ook een publiek bekostigde onderwijsinstelling dienstverrichtingen kan verrichten, bijvoorbeeld een bekostigde universiteit die postacademisch

onderwijs aanbiedt of een openbare school die zal verhuurt. Het Hof relateert daarom de tegenstelling tussen de hoofdzakelijk publieke en private financiering van een instelling. Het Hof geeft aan dat in de context van een hoofdzakelijk publiek gefinancierde instelling ook economische activiteiten kunnen worden verricht. Deze relativering is echter niet nodig als het Hof het uitgangspunt hanteert dat de financieringsstructuur van de afzonderlijke *activiteit* relevant is. Uiteindelijk staat het Hof in deze zaak ook stil bij de financieringsstructuur van de afzonderlijke activiteiten (gesubsidieerd onderwijs en vrij onderwijs). Wij zouden in dat licht de voorkeur geven aan de herformulering van het beoordelingskader waarbij het relevant is of de *activiteit* hoofdzakelijk (zoals gezegd het liefst: 'gewoonlijk') *privaat* wordt gefinancierd. Een dergelijk uitgangspunt is ook toegepast in art. 6b lid 1 onderdeel b Wet VPB 1969.

12. Ten derde is het nog altijd niet duidelijk hoe moet worden omgegaan met soft law documenten van de Europese Commissie. De Europese Commissie heeft de staatssteunrechtelijke beoordelingskaders voor het onderwijs in verschillende documenten uiteengezet (EC 29 april 2013, DAEB-Gids, SWD(2013)53 final/2, p. 37; EC 27 juni 2014, Kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie; EC 19 juli 2016, Mededeling van de Commissie betreffende het begrip 'staatssteun' (2016/C 262/01)). Daarin noemt de Europese Commissie de hiervoor besproken elementen (namelijk hoofdzakelijk publieke of private bekostiging van de instelling en het onderwijs dat al dan niet onderdeel uitmaakt van het openbaar (of 'nationaal') onderwijsstelsel). De Europese Commissie kent echter een derde beoordelingselement, namelijk de aan- of afwezigheid van particuliere concurrenten. De NMa/ACM hanteerde in het verleden het vergelijkbare element, waarbij nagegaan werd of 'commerciële speelruimte' bestaat: bij initiële opleidingen van bekostigde instellingen kon er niet geconcurrereerd worden op prijs, aanbod, selectie studenten en de hoogte van de rijksbijdrage waardoor de NMa/ACM oordeelde dat van een economische activiteit geen sprake is (NMa 21 december 2001, 2760, Hogeschool Alkmaar – Hogeschool Haarlem – Hogeschool Holland – Ichtus Hogeschool; vgl. echter NMa 31 juli 1998, bk0005-9801, Muzisch collectief waarin wel besloten werd dat sprake is van een onderneming, die geen vrijheid hadden bij de vaststelling van lestarieven). De hiervoor in alinea 7 genoemde jurisprudentielijn over solidariteitsbeginsel beschouwt 'staatstoezicht' als een beperkende factor van de marktconcurrentie. Dit element wordt ook genoemd in het kader van het onderwijs als

tegenhanger van het bestaan van particuliere concurrentie/commerciële speelruimte (vgl. EC 27 juni 2014, Kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie, punt 19). Het Hof zag helaas geen aanleiding om zich uit te spreken over de rol van een dergelijk beoordelingselement bij de kwalificatie van een onderwijsactiviteit als economische activiteit.

13. Ook maakt het Hof niet expliciet of sprake is van cumulatieve beoordelingscriteria. In *situatie* 2 moet er sprake zijn van onderwijs dat onderdeel uitmaakt van het openbaar onderwijsstelsel en dat volledig of hoofdzakelijk uit overheidsmiddelen wordt gefinancierd. De veronderstelling van het Hof lijkt te zijn dat beide criteria hand in hand gaan. De Europese Commissie adviseerde eerder de Afdeling aan de hand van haar soft law documenten dat het woord 'en' niet duidt op cumulatieve criteria. Volgens de Europese Commissie moet 'de zwaarwegendheid van elk van de verschillende elementen (...) in aanmerking worden genomen' bij de analyse van de specifieke omstandigheden van het geval (AB 2014/344, m.nt. Barkhuysen en Claessens). Het is niet duidelijk hoe het Hof hierin staat.

14. Ten vierde blijft het beoordelingskader, ook met het in alinea 12 genoemde beoordelingselement van de Europese Commissie in de hand, lastig toe te passen bij activiteiten waarvan niet duidelijk is of zij wel of niet economisch van aard zijn. Een voorbeeld is de vraag of het verzorgen van een initiële opleiding in de vorm van een tweede studie een economische activiteit is (vgl. A. Hoogeboom, 'Commodification of Higher Education: Students, Study Loan Systems and State Aid', *European State Aid Law Quarterly* 2015). Studenten betalen gemiddeld gezien een jaarlijks instellingstarief van € 9.000 voor een bacheloropleiding (Ministerie van OCW, Beantwoording Kamervragen Jasper van Dijk (SP) inzake tweede studies', 9 september 2016). Het beoordelingselement 'publiek of private financiering' lijkt duidelijk, maar is het niet. Bedragen als € 9.000 kunnen een reële tegenprestatie voor het onderwijs zijn. Het is echter nog de vraag of de betaling van de instellingscollegegelden als *privaat* geld moet worden gezien. Enerzijds kan dat bevestigend worden beantwoord met het argument dat de betaling afkomstig is van particulieren (vgl. de in alinea 9 genoemde uitspraak van de Hof Arnhem-Leeuwarden), anderzijds kan dit negatief worden beantwoord met het argument dat het instellingscollegegeld voortvloeit uit de wet en dus (vanuit de universiteit gezien) publieke middelen zijn (Richtlijnen jaarverslaggeving onderwijs 2016, 940; vgl. ook art. 6b Wet VPB 1969). Het beoordelingselement 'openbare/nationale onderwijsstelsel' geeft evenmin uitsluitsel. Initiële

le opleidingen van bekostigde instellingen vallen onder het nationale onderwijsstelsel. Het is nog maar de vraag of een tweede studie kan worden gezien als een afzonderlijke activiteit die hier buiten valt. Studenten volgen immers gezamenlijk met de 'reguliere studenten' dezelfde opleiding. Toch kan de stelling worden opgeworpen dat 'tweede studies' een aparte categorie opleidingen is die de overheid aan de markt heeft willen overlaten door deze opleidingen niet te financieren. Het derde beoordelingselement 'bestaan van particuliere concurrentie' of de 'mate van staatstoezicht' biedt zowel argumenten pro als contra het oordeel dat sprake is van een economische activiteit. Bekostigde onderwijsinstellingen bieden onderwijsrechtelijk gezien initiële opleidingen aan en moeten zich houden aan wettelijke eisen zoals het inschrijvingsrecht voor studenten en ministeriële toestemming voor het aanbieden van nieuwe opleidingen. Daarentegen is de hoogte van het instellingscollegegeld die studenten verschuldigd zijn vrijer dan het wettelijke collegegeld (het instellingscollegegeld moet ten minste het volledige wettelijke collegegeld bedragen) en kan er dus meer prijsconcurrentie bestaan (Ministerie van OCW, 'Kamerbrief maximering instellingscollegegeld voor tweede studies,' 7 april 2017). De Nederlandse rechter heeft zich niet uitgesproken over de vraag of de tweede studie onder het mededingingsrecht valt aangezien de stichting, die namens aspirant-studenten stelde dat universiteiten het kartelrecht schonden, niet-ontvankelijk werd verklaard (ECLI:NL:HR:2016:1049 (*Stcau*), AB 2016/268, m.nt. Van Ommeren, NJ 2017/46, m.nt. Barkhuysen en Claessens).

15. *Opmerkingen over de 20%-regel.* Tot slot hebben wij enige opmerkingen over de discussie tussen Kokott en de Europese Commissie. De Europese Commissie heeft tijdens de terechtzitting de stelling ingenomen dat indien sprake is van commerciële onderwijsactiviteiten die in vergelijking met de gesubsidieerde onderwijsactiviteiten geen noemenswaardige omvang hebben (maximaal 20% van het gehele onderwijsaanbod), en daaraan volledig ondergeschikt zijn, het gerechtvaardigd zou zijn om te veronderstellen dat de religieuze gemeenschap per saldo geen economische activiteiten verricht. Dit zou voortvloeien uit de Algemene Groepsvrijstellingsverordening (considerans, punt 49), de Kaderregeling betreffende staatssteun voor onderzoek, ontwikkeling en innovatie (punt 20) en de Mededeling betreffende het begrip staatssteun (punt 207). Voor onderzoeksinfrastructuur (dat zijn faciliteiten, middelen en verwante diensten die door de wetenschappelijke gemeenschap worden gebruikt om op hun respectieve vakgebied onderzoek te verrichten, bijvoorbeeld uitrusting

of software) was in de hiervoor genoemde documenten eerder als drempel 15% van de jaarlijkse *totale budget* voorgesteld, dat uiteindelijk geformuleerd is als 20% van de jaarlijkse *totale capaciteit* (B. von Wendland, 'New Rules for State Aid for Research, Development and Innovation', *EstAL* 2015, 1). Later is in de Mededeling betreffende het begrip staatssteun de 20%-regel (ook in een concept eerst 15%) doorgetrokken naar andere soorten infrastructuur. De Europese Commissie noemt in het laatstgenoemde document voorbeelden zoals '*gebruikelijke faciliteiten (zoals restaurants, winkels of plaatsen voor betaald parkeren) van infrastructuur die vrijwel uitsluitend voor een niet-economisch activiteit wordt gebruikt*'. In deze gevallen wordt verondersteld dat geen sprake is van een merkbare beïnvloeding van het interstatelijk handelsverkeer. Zonder dat daarvoor een basis is in de rechtspraak, gaat de Europese Commissie ook uit van de veronderstelling dat bij een economische activiteit die voldoet aan de 20%-regel er sprake is van een niet-economische activiteit. Sommige kennisinstellingen verwelkomen een dergelijke regel (CMS, Response of TNO, Deltares, ECN, MARIN and NLR on the Draft framework for state aid for research and development and innovation). Particuliere ondernemers wijzen echter op concurrentieverstorende effecten (Philips response to the consultation on the General Block Exemption Regulation (GBER)-R&D&I aspects, 25 juni 2013; BusinessEurope views on the revised draft General Block Exemption Regulation, 15 juli 2013). Anderen wijzen op de onduidelijke formulering van de regel (Nysingh, 'Consultation on the draft R&D&I-Framework, 17 februari 2014).

16. Kokott stelt wat ons betreft terecht vraagtekens bij de toepasselijkheid van de 20%-regel van de Europese Commissie. Volgens Kokott is van de hiervoor genoemde documenten alleen de Algemene groepsvrijstellingsverordening bindend, maar wordt de 20%-regel alleen in het niet-bindende dispositief genoemd en bovendien binnen de context van *onderzoeksinfrastructuur*. Zij meent dat een economische activiteit pas ondergeschikt is als de omvang ervan minder dan 10% bedraagt van de activiteiten van de instelling in de betrokken sector. Volgens haar betekent dat in casu het volgende: de economische activiteiten van de religieuze gemeenschap op het gebied van schoolonderwijs moeten minder dan 10% van de totale onderwijsactiviteiten bedragen. Wij begrijpen dat de koppeling van de activiteiten aan de sector beter aansluit bij het criterium dat sprake is van staatssteun bij een merkbare beïnvloeding van het interstatelijk handelsverkeer. Hoe kleiner de economische deelname aan een sector, hoe kleiner immers het effect. Toch vinden wij de

10%-regel cryptisch onderbouwd. Opvallend is dat Kokott ter onderbouwing van de 10%-regel verwijst naar gronden die net zomin bindend zijn bij een staatssteungeschil als de soft law documenten van de Europese Commissie. Kokott verwijst naar rechtspraak over de vraag wanneer sprake is van 'een merkbare beïnvloeding van de handel' bij inbreuk op het kartelrecht en het verbod op machtsmisbruik. Dit is het geval wanneer een onderneming een marktaandeeldrempel van 5% overschrijdt. Tegelijkertijd verwijst zij naar een beschikking van de Europese Commissie over het uitsluiten van de aftrek van (BTW-)voorbelasting voor goederen en diensten, wanneer deze goederen of diensten voor 90% of meer voor privédoeleinden van de belastingdienste of diens werknemers worden gebruikt. Dit betreft geen marktaandeel maar een interne allocatie van activiteiten (net als in art. 6b Wet VPB 1969). Het is dus onduidelijk waarvan de 10% zou moeten worden berekend volgens Kokott: 1. van de eigen activiteiten of 2. van het marktaandeel? Bij het eerste zal gedacht moeten worden aan de afbakening van en het berekenen van het aandeel aan het 'niet-gesubsidieerd onderwijs' (bijvoorbeeld in de vorm van lesuren). Ook zal bedacht moeten worden of dat aandeel berekend wordt over alle scholen van de religieuze gemeenschap, per school of zelfs per afdeling. Bij het tweede zal er een economische marktanalyse moeten worden gemaakt van de relevante productmarkt en afzetgebied. Wij verwachten dat dit meer administratieve lasten met zich meebrengt dan de eerste benadering (die ook de benadering van de Europese Commissie is).

17. Het Hof heeft deze discussie niet beslecht in zijn uitspraak. Het Hof heeft slechts de Reguliere de-minimisverordening aangehaald, die Kokott afzonderlijk ook heeft besproken in haar conclusie. Deze verordening gaat over een gering bedrag aan steunverlening voor economische activiteiten. Dat bedrag valt in beginsel buiten het staatssteunverbod uit art. 107 lid 1 VWEU. Het is mogelijk dat de Grote kamer van het Hof geen 10%- of 20%-regel heeft willen aanvaarden of dat er hierover onder de rechters uiteenlopende inzichten waren. Vooralsnog is de 20%-regel geen juridisch recht, maar kan deze wellicht in de toekomst juridische effecten genereren via een toekomstige uitspraak van het Hof (J.E. van den Brink & J.C.A. van Dam, 'Nederlandse bestuursrechters en unierechtelijke "beleidsregels"', *JBplus* 2014, p. 7).

18. *Conclusie: de spelregels voor een level playing field in de onderwijsmarkt nog steeds té onduidelijk.* Het Hof heeft met deze uitspraak een eerste bouwsteen gelegd voor een staatssteunrechtelijk beoordelingskader met betrekking tot

onderwijsactiviteiten. Dit kader is in de onderhavige zaak goed toegepast, maar een letterlijke lezing daarvan door nationale rechters en bestuursorganen zou kunnen leiden tot onjuiste uitkomsten. Hierbij kan gedacht worden aan de nadruk die het legt op de financieringsbron van de instelling als geheel, in plaats van de activiteit in het bijzonder (zie hiervoor alinea 11). Tegelijkertijd snappen wij dat het Hof niet meteen alle staatssteunvragen kan adresseren. Grote steden komen niet in één dag van de grond, verrijnde staatssteunrechtelijke beoordelingskaders evenmin. Het is daarom des te belangrijker om deze uitspraak in zijn context te blijven zien.

A.H.A. Mohammad en A.A. al Khatib

AB 2017/388

HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE

15 november 2016, nr. C-268/15

(K. Lenaerts, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešić, L. Bay Larsen, M. Berger, A. Prechal, E. Regan, A. Rosas, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, E. Jarašiūnas, C.G. Fernlund, C. Vajda; A-G Y. Bot) m.nt. M.R. Botman

Art. 49, 56, 63, 267 VWEU

RvdW 2017/145

ECLI:EU:C:2016:874

Indien er geen aanknopingspunt bestaat met een van de fundamentele vrijheden in het VWEU, kan een burger aan deze vrijheden geen rechten ontleen met als gevolg dat het Unierecht niet ten grondslag kan liggen aan niet-contractuele aansprakelijkheid van de betrokken lidstaat.

Gelet op een en ander dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat de regeling van de niet-contractuele aansprakelijkheid van een lidstaat voor schade die wordt geleden als gevolg van schending van dat recht, niet van toepassing is in geval van schade die een particulier stelt te hebben geleden doordat een op nationale onderdanen en op onderdanen van andere lidstaten gelijkelijk van toepassing zijnde nationale regeling schending zou opleveren van een in artikel 49, 56 of 63 VWEU neergelegde fundamentele vrijheid, wanneer er, in een situatie waarvan alle aspecten zich binnen een lidstaat afspelen, geen verband bestaat tussen het voorwerp of

* Mr. M.R. Botman is universitair docent aan de Vrije Universiteit.