

РЕШЕНИЕ НА НАДЗОРНИЯ ОРГАН НА ЕАСТ

№ 155/07/COL

от 3 май 2007 г.

относно държавната помощ, предоставяна във връзка с член 3 от норвежкия закон за компенсация на данък добавена стойност (ДДС) (Норвегия)

НАДЗОРНИЯТ ОРГАН НА ЕАСТ ⁽¹⁾,

като има предвид, че:

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД Споразумението за създаване на Европейското икономическо пространство ⁽²⁾ и по-специално членове от 61 до 63 от него и Протокол 26 към него,

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД Споразумението между държавите от ЕАСТ за създаване на надзорен орган и съд ⁽³⁾ и по-специално член 24 от него,

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД член 1, параграф 2 от част I и член 4, параграф 4, член 6, член 7, параграф 5 и членове 10 и 14 на част II от Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд,

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД Насоките на Надзорния орган ⁽⁴⁾ относно прилагането и тълкуването на членове 61 и 62 от Споразумението за ЕИП,

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД решението на Надзорния орган от 14 юли 2004 г. относно разпоредбите за изпълнение, посочени в член 27 на част II от Протокол 3 Споразумението за надзор и съд,

КАТО ВЗЕ ПРЕДВИД Решение № 225/06/COL на Надзорния орган от 19 юли 2006 г. за откриване на официална процедура по разследване в съответствие с член 3 от норвежкия закон за компенсация на данък добавена стойност (ДДС) ⁽⁵⁾,

КАТО ПРИЗОВА Норвегия и заинтересованите страни да представят своите коментари по отношение на това решение и като взе предвид коментарите на норвежките органи,

⁽¹⁾ Наричан по-долу „Надзорният орган“.

⁽²⁾ Наричано по-долу „Споразумението за ЕИП“.

⁽³⁾ Наричано по-долу „Споразумението за надзор и съд“.

⁽⁴⁾ Насоки за прилагането и тълкуването на членове 61 и 62 от Споразумението за ЕИП и член 1 от Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд, одобрени и издадени от Надзорния орган на ЕАСТ на 19 януари 1994 г., публикувани в ОВ 1994 L 231, притурка № 32 на ЕИП от 3.9.1994 г. Насоките бяха последно изменени на 7 февруари 2007 г. Наричани по-долу „Насоките за държавна помощ“.

⁽⁵⁾ Публикувано в ОВ С 305 от 14.12.2006 г. и в притурка № 62 на ЕИП от 14.12.2006 г., стр. 1.

I. ФАКТИ

1. Процедура

С писмо от 16 октомври 2003 г. Надзорният орган получи жалба, в която се твърдеше, че определен вид училища, които предоставят специализирани услуги на офшорния сектор като конкуренти на вносителя на жалбата, получават държавна помощ чрез прилагане на компенсация на данъка върху покупките, предвидена в член 3 от Закона за компенсация на данък добавена стойност ⁽⁶⁾. Общинските училища, предоставящи определени образователни услуги, освободени от прилагането на ДДС, които се конкурират с други предприятия, получават компенсация за ДДС, заплащан върху стоките и услугите, закупени във връзка с услугите, предоставяни от тези училища на търговска основа, а частните предприятия нямат право на такава компенсация. Писмото бе получено и регистрирано от Надзорния орган на 20 октомври 2003 г. (Док №. 03-7325 А).

След проведената кореспонденция ⁽⁷⁾ с писмо от 19 юли 2006 г. (Събитие № 363440) Надзорният орган информира норвежките власти, че е решил да открие официална процедура по разследване, предвидена съгласно член 4 на част II от Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд във връзка с член 3 от норвежкия закон за компенсация на данък добавена стойност (ДДС) с Решение № 225/06/COL.

Норвежките органи представиха коментар към това решение с писмо от 18 септември 2006 г. (Събитие № 388922).

Решение № 225/06/COL на Надзорния орган беше публикувано в Официален вестник на ЕС, серия С 305 от 14 декември 2006 г. и в притурка № 62 за ЕИП към Официалния вестник от същата дата. Не бяха получени други коментари от трети страни след публикацията.

2. Законова рамка за ДДС и компенсация на ДДС в Норвегия

Законът за компенсация на ДДС влезе в сила на 1 януари 2004 г. с цел да се намали нарушаването на конкуренцията в резултат на Закона за ДДС.

⁽⁶⁾ Акт № 108 от 12 декември 2003 г. относно компенсацията на ДДС на местни и регионални органи (Lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv). По-долу наричан „Закон за компенсация на ДДС“.

⁽⁷⁾ За повече подробности вж. Решение № 225/06/COL на Надзорния орган, публикувано в ОВ С 305, 14.12.2006 г.

ДДС е потребителски данък, който включва налагане на данък, напълно пропорционален на цената на доставката на стоки и услуги, независимо от броя на трансакциите, осъществявани в процеса на производство или дистрибуция преди етапа, на който данъкът се начислява на крайния потребител.

Като основно правило всяко лице, заето с търговия или бизнес дейност и подлежащо на регистрация по ДДС (наричано по-долу „данъчнозадължено лице“), изчислява и заплаща данък върху продажбите на стоки и услуги, включени в Закона за ДДС ⁽¹⁾, и има право да приспада данъка върху стоките и услугите за употреба в дадено предприятие от данъка, начислен върху продажбите ⁽²⁾. По този начин системата за ДДС облага с данък всички доставки от данъчнозадължени лица при равни условия. Тази неутралност е една от основните характеристики на системата на ДДС.

Членове 5, 5а и 5б на глава I на Закона за ДДС освобождават определени трансакции от сферата на прилагане на този закон: продажби от определени институции, организации и др. ⁽³⁾, снабдяване и отдаване под наем на недвижимо имущество или права върху недвижимо имущество, доставка на определени услуги като здравни и свързани със здравето услуги, социални услуги, образователни услуги, финансови услуги, услуги, свързани с упражняването на публична власт, услуги под формата на право на посещение на театър, опера, балет, кино и циркови представления, изложби в галерии и музеи, лотарийни услуги, услуги, свързани със предлагане на храни в училищни и студентски столове и др. ⁽⁴⁾.

От горното следва, че всяко данъчнозадължено лице, извършващо доставка на стоки и услуги, които са освободени от Закона за ДДС, заплаща данък върху своите покупки на стоки и услуги, но не може да приспадне данъка върху покупките от своите данъчни задължения, тъй като при такива покупки данъчнозадълженото лице представлява краен потребител.

Последствието от освобождаването е, че доставчиците на освободени от данък стоки и услуги трябва да заплатят данък върху услугите и стоките, които закупуват като всеки краен потребител

⁽¹⁾ Член 10, параграф 1 от глава III от Закона за ДДС. Вж. също глава IV във връзка с глава I от Закона за ДДС.

⁽²⁾ Член 21 от глава VI от Закона за ДДС.

⁽³⁾ Прави се препратка към член 5 от Закона за ДДС, съгласно който продажбите от определени субекти като музеи, театри, асоциации с нестопанска цел и др., са освободени от облагане с ДДС. Член 5, параграф 2 от Закона за ДДС гласи, че Министерство на финансите има право на издава наредби, променящи обхвата и допълващи разпоредбите на първия подраздел, както и че има право да постановява, че търговските субекти, посочени в първия подраздел, член 1, точка е) изчисляват и плащат данък върху продажбите, ако освобождаването им води до значително нарушаване на конкуренцията по отношение на други регистрирани дружества, доставящи еквивалентни стоки и услуги.

⁽⁴⁾ Вж. член 5б от Закона за ДДС.

(без възможност да начислят данък на крайния потребител). Това логично следствие от освобождаването от ДДС обаче е създадо нарушения на друго ниво. Публичните субекти като всяка интегрирана компания, която е освободена от данъци, ще имат стимул да ползват „собствени доставки“ ⁽⁵⁾, вместо да придобиват услуги или стоки на пазара. С цел да се създаде система без стимули за производство на стоки или услуги със собствени ресурси в сравнение с придобиването от външен източник, норвежките власти приеха Закона за компенсация на ДДС.

Член 2 от Закона за компенсация на ДДС съдържа изчерпателен списък на субектите, включени в него:

- a) Местните и регионалните власти, извършващи дейности на местно или регионално ниво, в които местният, областният или друг съвет съгласно Закона за местното управление ⁽⁶⁾ или съгласно друго законодателство за местно управление е върховният орган;
- б) Междубошинските дружества, учредени съгласно Закона за местното управление или друго законодателство за местно управление;
- в) Частни предприятия или организации с нестопанска цел, доколкото предоставят здравни, образователни или социални услуги, които представляват законови задължения на местните или регионалните власти;
- г) Институции за дневни грижи, посочени в член 6 от Закона за дневните грижи ⁽⁷⁾;
- д) Съвместен енорийски съвет (Kirkelig felleståd).

От член 3, разглеждан във връзка с член 4, параграф 2 от Закона за компенсация на ДДС, следва, че Норвегия компенсира данъка, заплатен от данъчнозадължените лица, обхванати от Закона за компенсация на ДДС, когато купуват стоки и услуги от други данъчнозадължени лица и когато нямат право да приспадат този данък върху покупките, тъй като са освободени от данък съгласно Закона за ДДС ⁽⁸⁾.

⁽⁵⁾ „Собствените доставки“ не се считат за трансакция, подлежаща на облагане с ДДС.

⁽⁶⁾ Акт № 107 от 25 септември 1992 г. относно местното управление (Lov om kommuner og fylkeskommuner).

⁽⁷⁾ Акт № 64 от 17 юни 2005 относно учрежденията за дневни грижи (Lov om barnehager).

⁽⁸⁾ За по-подробно обяснение как функционира системата на ДДС в Норвегия се прави препратка към Раздел I.2 „Правна рамка на ДДС и компенсацията на ДДС в Норвегия“ в Решение № 225/06/COL, стр. 2.

3. Съмнения на Надзорния орган, изразени в решението за откриване на официална процедура по разследване

В Решение № 225/06/COJ за откриване на официална процедура по разследване по отношение на член 3 от Закона за компенсация на ДДС предварителното съображение на Надзорния орган беше, че компенсацията на данъка върху покупките съгласно член 3 от този закон е представлявала държавна помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП.

Надзорният орган прецени, че компенсацията, предоставена съгласно Закона за компенсация на ДДС, е отпусната от държавата чрез държавни ресурси от държавния бюджет. Според Надзорния орган за тази преценка няма значение дали разходът на държавата за компенсацията на централно ниво се балансира от намалените прехвърляния към местните и регионалните власти като такива.

Надзорният орган прецени също така, че тъй като норвежките власти компенсират данъка върху покупките на стоки и услуги за предприятия, които не подлежат на облагане с ДДС, но попадат под действието на член 2 от Закона за компенсация на ДДС, те предоставят на същите предприятия икономически преимущества.

При оценката на селективността Надзорният орган изрази съмнения относно това дали компенсацията на ДДС, която според него представлява селективна мярка по същество, би могла да бъде оправдана от същността и логиката на системата на ДДС, т.е. дали компенсацията изпълнява целите, заложили в самата система за ДДС, или преследва други цели, които не са предвидени в тази система. Според обясненията на норвежките власти целта на въвеждането на Закона за компенсация на ДДС е била да се улесни и насърчи избора на данъчнозадължените лица, обхванати от този закон, между собствените доставки и използването на външни доставчици на стоки и услуги, подлежащи на облагане с ДДС. Надзорният орган имаше съмнения дали може да се твърди, че тази цел е залегнала в същността и логиката на самата система за ДДС, която представлява данък върху потреблението. Според предварителното становище на Надзорния орган компенсацията на ДДС не е представлявала част от системата на ДДС, създадена през 1970 г. като такава, а е отделна мярка, въведена по-късно с цел да бъдат поправени някои недостатъци, породени от тази система.

Надзорният орган посочи, че освен коригирането на нарушаването на равнопоставеността при общинските придобивания компенсацията на ДДС е нарушила конкуренцията между предприятията, извършващи еднакви икономически дейности в секторите, освободени от облагане с ДДС.

Надзорният орган припомни, че по принцип бенефициерите от схемата за компенсация на ДДС могат да получават компенсация на ДДС върху направените покупки при условията на тази схема, независимо дали помощта, предоставяна на участниците в тези сектори, ще окаже влияние върху търговията. Някои от секторите, обхванати от Закона за компенсация на ДДС, са частично или изцяло отворени за конкуренция на ниво ЕИП. Ето защо помощта, предоставяна на предприятията в тези сектори, може да засегне търговията между договарящите се страни по Споразумението за ЕИП. Беше необходимо Надзорният

орган да извърши оценка на тази схема като такава, а не на нейното прилагане към всеки отделен сектор, включен в нея. Въз основа на съдебната практика Надзорният орган достигна до предварителното заключение, че като обща схема на национално ниво Законът за компенсация на ДДС е могъл да засегне търговията между договарящите се страни.

Накрая, Надзорният орган изрази съмнение, че компенсацията на данъка върху покупките би могла да се счита за съвместима с правилата на Споразумението за ЕИП по отношение на държавната помощ след прилагането на някои от изключенията, предвидени съгласно членове 61, параграф 2 и 3 от посоченото споразумение. Освен това, въпреки че помощта би могла да се разглежда като съвместима при някои обстоятелства, при дерогацията, предвидена в член 59, параграф 2 от Споразумението за ЕИП, Надзорният орган изрази предварителното мнение, че тази разпоредба не оправдава съвместимостта на Закона за компенсация на ДДС като схема.

4. Коментари от страна на норвежките власти

В писмо от 18 септември 2006 г. (Събитие № 388922), норвежките власти представиха своите коментари относно решението на Надзорния орган да открие официална процедура по разследване. Коментарите бяха разпределени в три раздела:

4.1. Рамка на схемата за компенсация на ДДС

Норвежките власти смятат, че ДДС е общ данък, приложим по принцип към всички търговски дейности, включващи производството и разпространението на стоки и предоставянето на услуги. Начисленият върху разходите ДДС се възстановява единствено ако данъкоплатецът предоставя услуги, които подлежат на облагане с него. Съгласно настоящите правила за ДДС повечето от дейностите в общинския сектор не подлежат на облагане с ДДС:

„Общинската дейност като цяло е извън системата на ДДС. Основните общински дейности като здравни, образователни и социални услуги не подлежат на облагане с ДДС. Икономическите дейности, в които общините участват като „обществен орган“, са извън обхвата на ДДС. По този начин, начисленият на общините ДДС, отнасящ се до освободени от данъци или необлагаеми дейности, е разход, който не се възстановява. Той може да бъде считан за „скрит разход за ДДС“. Може да бъде разглеждан и като аномалия на системата на ДДС. Тъй като се предполага, че системата на ДДС се управлява от принципа на неутралност, третирането на общините по отношение на ДДС може да наруши конкуренцията. Поради факта, че общините не могат да изискат връщане на ДДС, платен върху покупки от частния сектор, това може да принуди обществените власти да се насочат към собствени доставки на услуги, подлежащи на облагане с ДДС, вместо да възлагат поръчки за това на частния сектор“.

Компенсирайки платения от общините данък върху покупката на всички стоки и услуги, норвежките власти твърдят, че целта на общата схема за компенсация на ДДС е да създаде равнопоставеност между собствените доставки и наемане на външни изпълнители.

„ДДС вече няма да засяга стимулите за общинските власти при избора им между „вътрешно“ предоставяне на услуги и закупуване на услуги, подлежащи на облагане с ДДС, от частните доставчици на услуги. [...] Неутралността може да се счита следователно за целта на схемата за компенсация на ДДС.“

Норвежките власти потвърдиха становището, изразено в предварителната фаза на разследването, че схемата за компенсация на ДДС не е мярка с цел подпомагане на предприятията, попадащи в обхвата на член 2 от Закона за компенсация на ДДС. Причината за това изявление е, че при въвеждането на схемата за компенсация на ДДС през 2004 г. общинските придобивки в годишния фискален бюджет бяха намалени в съответствие с очаквания размер на компенсирания данък. Схемата за компенсация на ДДС следователно не оказва ефект върху приходите на правителството. По този начин системата може да бъде описана като самофинансираща се чрез разпределяне на разход за приспадане/компенсация за общините.

4.2. Държавна помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП

С писмото от 18 септември 2006 г., норвежките власти изразиха своето несъгласие с оценката на Надзорния орган, че Законът за компенсация на ДДС представлява държавна помощ по следните причини:

Икономическо преимущество

Норвежките власти са убедени, че е неправилно Законът за компенсация на ДДС да се счита за „преимущество“, което облекчава предприятията от разходи, които обикновено се поемат от техните бюджети. Тъй като самите общини финансират схемата за компенсация на ДДС чрез намаляване на общите субсидии, в действителност не се предоставят никакви икономически облекчения. Също така, схемата за компенсация на ДДС не предполага нито намаление на размера на данъка, нито отсрочване на данъка. Според норвежките власти следователно е неправилно да се сравнява схемата за компенсация на ДДС с мерки, които включват действително намаление на данъчната тежест на получателя.

Селективност

Обхватът на Законът за компенсация на ДДС е определен положително по отношение на това, че единствено юридически лица, попадащи в обхвата на член 2 на закона, могат се възползват от компенсация на данък върху покупките.

Една селективна данъчна мярка може въпреки всичко да бъде оправдана посредством същността или общата схема на съответната данъчна система. Норвежките власти сметнаха, че като заявява, че връщането на ДДС не е част от системата на ДДС, Надзорният орган отхвърля техния аргумент, че тази компенсация може да се счита за съответстваща на същността и логиката на самата система на ДДС. Норвежките власти възразиха срещу този подход, като се позоваха на глава 17Б.3.1 и следващите глави от Насоките за държавна помощ

на Надзорния орган, където се разглеждат различни аспекти на диференциалните мерки. Те считат, че компенсацията на ДДС е оправдана от същността или общата схема на съответната данъчна система и се позовават на глава 17Б.3.4 от Насоките за държавна помощ „Прилагане на правилата за държавна помощ към мерки, свързани с пряко облагане на търговски субекти“. Фундаментален принцип на системата на ДДС е нейната неутралност и липса на дискриминация. Според норвежките власти неутралността може следователно да бъде разглеждана като присъща на самата система на ДДС. Неутралността, която е присъща на системата на ДДС, е същевременно и целта, заложена в схемата за компенсация на ДДС. Ето защо норвежките власти са уверени, че е справедливо схемата за компенсация на ДДС да се смята за съответстваща на същността и логиката на самата система на ДДС.

В допълнение към това те отбелязаха, че ако схемата за компенсация на ДДС престане да бъде прилагана, това отново ще доведе до нарушаване на конкуренцията поради системата на ДДС: „Фактът, че общините не могат да си възвърнат ДДС върху извършените покупки, би засегнал техните стимули при избора им между „вътрешно“ осигуряване на услуги и покупка на услуги, подлежащи на облагане с ДДС, от частни доставчици на услуги.“

Норвежките власти посочиха, че за да бъде намалено нарушаването на конкуренцията вследствие на системата на ДДС, така наречената комисия Rattsø е извършила оценка на няколко възможни мерки, преди да вземе решение, че схемата за компенсация на ДДС би била най-подходяща⁽¹⁾. Една от възможните мерки, разгледани от комисията, е да се разшири правото на общините да приспадат ДДС върху покупките. Друга възможна мярка е общините да се облагат с ДДС както в общия случай. Комисията Rattsø реши да не разширява правото на общините да приспадат ДДС върху покупките, тъй като тази мярка би довела до нарушаване на естеството на ДДС като общ данък. Също така бе взето предвид, че тази мярка би създала натиск от страна на други групи. Комисията Rattsø избра също да не подлага общините на ДДС както в общия случай. Освен другите фактори комисията изтъкна, че тъй като много от общинските услуги се извършват безплатно, липсва база за изчисление на ДДС.

„Както разширяването на правата на общините да извършват приспадане, така и облагането им с ДДС съгласно обичайната практика би представлявало решение в рамките на системата на ДДС. Мотивът на тези мерки, а именно намаляването на нарушаването на конкуренцията поради системата на ДДС, би бил абсолютно същият, както и този на схемата за компенсация на ДДС. В допълнение към това, от икономическа гледна точка няма разлика между схемата за компенсация и разширяването на правото на общините да приспадат ДДС върху покупките. Ето защо министерството смята, че само по себе си поставянето в рамка на схемата за компенсация на ДДС няма да доведе до никакви последици.“

⁽¹⁾ Norges Offentlige Utredninger (NOU) 2003: 3, Merverdiavgiften og kommunene, Konkurransesvidninger mellom kommuner og private (по-долу наричан доклада Rattsø).

Отражение върху търговията

Норвежките власти изразиха критика спрямо оценката на Надзорния орган на критериите за „отражение върху търговията“.

„Чрез схемата за компенсация на ДДС общините основно си възвръщат данъка върху покупките на стоки и услуги, направени във връзка със задължителните си дейности. По закон общините са длъжни да предоставят определени услуги. Това се отнася по-специално за сферите на образованието, здравеопазването и социалните дейности. В здравния сектор например общините, наред с другите си задължения, са длъжни да осигуряват общопрактикуващи лекари, медицински сестри, акушерски услуги и сестрински грижи по домовете. В социалния сектор общините са длъжни да осигуряват практическа и икономическа подкрепа на бенефициерите, например социални домове“.

„Съгласно членове 2 и 3 от Закона за компенсация на ДДС, компенсация на ДДС може да бъде предоставена също на общини, които извършват незадължителни дейности. Освен специалното обучение, осъществявано от специализираните общински училища в окръзите, министерството няма информация за сфери, които попадат извън обхвата на системата на ДДС, при които да възниква въпросът дали ползващите компенсация на ДДС извършват своите услуги в конкуренция с други предприятия от ЕИП.“

Норвежките власти следователно са убедени, че в секторите извън обхвата на прилагане на Закона за ДДС, много малко предприятия, установени в съседните европейски държави, биха предоставяли услуги в конкуренция с норвежките предприятия, обхванати от Закона за компенсация на ДДС. Освен това, обстоятелства като физическа отдалеченост на доставчика на услуги, езикова бариера и други културни аспекти са от решаващо значение при избора на доставчик на услуги.

Норвежките власти сметнаха, че за да бъде извършена реална оценка на схемата за компенсация на ДДС по отношение на критериите, изложени в член 61, параграф 1 на Споразумението за ЕИП, би следвало да бъде взето предвид, че конкуренцията между норвежките предприятия и другите предприятия в ЕИП в сектори, освободени от прилагането на ДДС, е твърде минимална.

По тази причина норвежките власти са убедени, че не може да се счита, че компенсацията на ДДС, предоставена на предприятия в сектори, освободени от прилагането на ДДС, може да засегне търговията между договарящите се страни по Споразумението за ЕИП.

4.3. Общи коментари

Норвежките власти посочиха като пример няколко държави - членки на ЕС, които са въвели схеми за връщане на разходите за ДДС върху необлагаеми или освободени от данъци дейности за местните власти. В Швеция, Дания, Финландия, Нидерландия и Обединеното кралство са създадени различни схеми, чрез

които се връща ДДС на местните власти с цел да се елиминира нарушаването на избора, при който държавните органи трябва да решат дали да осигурят доставката на услуги вътрешно или чрез външни доставчици. Различни системи за връщане на ДДС със сходен характер са въведени също във Франция, Люксембург, Австрия и Португалия.

Норвежките власти цитираха също и бившия комисар господин Болкешайн. С писмо от 1 февруари 2000 г. до Мишел Ансен (Белгия), който е запитал Европейския парламент дали схемата за компенсация на ДДС в Обединеното кралство е в съответствие с шестата директива за ДДС, господин Болкешайн заяви, че една схема за компенсация на ДДС „не е в противоречие с шестата директива за ДДС“, тъй като „тя включва една чисто финансова операция между различни обществени органи и се управлява от съответната национална политика за финансиране на обществените органи“.

Господин Болкешайн споменава също „възможна схема, чрез която ирландското правителство предоставя субсидия на ирландски благотворителни организации в размер еквивалентен на ДДС, който не се приспада и който им е бил начислен“. Той отбелязва, че „предоставянето на държавни субсидии само по себе си не противоречи на законодателството за ДДС на Европейския съюз.“

Норвежките власти признаха, че никой от тези цитати не се отнася пряко до правилата за държавните помощи. Независимо от това, според тях от тези цитати следва, че схемите за компенсация на ДДС не са в противоречие с шестата директива за ДДС. Според тях, това показва, че схемите за компенсация на ДДС съответстват на същността и логиката на самата система на ДДС.

II. ОЦЕНКА

1. Наличие на държавна помощ

1.1. Увод

Член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП гласи следното:

„Освен изключенията, предвидени в настоящото споразумение, за несъвместими с функционирането му се считат помощите, отпускани от държавите-членки на ЕО, от страните от ЕАСТ или отпускани чрез държавни ресурси, под каквато и да е форма, доколкото те засягат търговията между договарящите се страни, които нарушават или заплашват да нарушат конкуренцията, като подпомагат някои предприятия или производства.“

Надзорният орган би желал да направи предварителна забележка относно обхвата на текущата оценка. Настоящото решение не е насочено към решението на норвежките власти да освободят определени трансакции от обхвата на приложение на Закона за ДДС. То се отнася единствено до компенсацията на данъка върху покупките, плащан от определени лица, обхванати от Закона за компенсация на ДДС.

Освен това, Надзорният орган би желал също така да подчертае три забележки, които вече са направени в Решение № 225/06/COL:

Първо, като общо правило данъчната система на една държава-членка на ЕАСТ не попада в обхвата на Споразумението за ЕИП. Всяка държава-членка на ЕАСТ определя и прилага своя данъчна система съгласно избраната от нея политика. При все това прилагането на данъчна мярка като компенсацията на данъка върху покупките, предвидена в член 3 от Закона за компенсация на ДДС, може да има последствия, които да доведат до това тази мярка да попадне в обхвата на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП. Според съдебната практика⁽¹⁾ член 61, параграф 1 не прави разлика между мерките за държавна интервенция в зависимост от техните причини или цели, а ги определя във връзка с техните последици.

Второ, въпросът дали спорната мярка представлява държавна помощ възниква единствено доколкото тя засяга някоя икономическа дейност, т.е. дейност, състояща се в предлагането на стоки и услуги на определен пазар⁽²⁾. Една мярка представлява държавна помощ единствено ако облагодетелства предприятията. За целите на прилагането на правилата за конкуренция концепцията за предприятие включва субекти „заети с икономическа дейност независимо от правния статут на субекта и начина, по който той се финансира“⁽³⁾. Въпреки че някои от лицата, на които се възстановява данък върху покупките, не отговарят на условието да бъдат предприятие, фактът, че някои бенефициери по Закона за компенсация на ДДС са предприятия, представлява достатъчно основание за разглеждане на схемата като схема за държавна помощ⁽⁴⁾.

Трето, помощта може да бъде предоставена както на публични предприятия, така и на частни⁽⁵⁾. За да бъде едно публично предприятие разглеждано като получател на държавна помощ не е задължително да има юридическа правосубектност, различна от държавната. Фактът, че даден субект се управлява от публичното законодателство и представлява организация с нестопанска цел не означава непременно, че то не е „предприятие“ по смисъла на правилата за държавната помощ⁽⁶⁾.

Четвърто, по отношение на общите коментари от норвежките власти относно съществуването на подобни схеми в Европейския съюз, Надзорният орган отбелязва, че тези системи могат да се различават от Закона за компенсация на ДДС и че е информирал Европейската комисия относно съображенията на норвежките

власти. Освен това, съгласно съдебната практика „никое нарушение от страна на държава-членка на задължение по Договора във връзка със забраната, посочена в член 29, не може да бъде оправдано от факта, че други държави-членки извършват същото нарушение“⁽⁷⁾.

По-долу Надзорният орган ще даде оценка на това дали Законът за компенсация на ДДС като схема⁽⁸⁾ отговаря на критериите, предвидени в член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП, за да бъде считан за държавна помощ.

1.2. Държавни ресурси

За да представлява държавна помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП, тази помощ трябва да бъде предоставена от държавата чрез държавните ресурси.

Компенсацията се предоставя от държавата пряко и следователно се отпуска от нея чрез държавни ресурси.

Норвежките власти твърдят, че схемата за компенсация на ДДС не е мярка за помощ, защото е самофинансираща се система. Според тях общините финансират самостоятелно схемата за компенсация на ДДС чрез намаляване от общите трансфери от държавния бюджет към общините. С въвеждането на схемата за компенсация на ДДС през 2004 г. кредитите за общините в годишния фискален бюджет бяха намалени в съответствие с очаквания размер на компенсирания данък върху покупките.

Надзорният орган счита, че за целите на държавните помощи не е от значение дали сумата на средствата, получавани от общините, е била намалена или не. По-важно е дали предприятията по смисъла на правилата за конкуренцията са получавали финансова подкрепа от държавата чрез държавни ресурси. Когато една община действа като предприятие, тя следва да бъде разглеждана отделно от общината като публичен орган за целите на държавните помощи. Дали разходът на държавата за компенсацията на централно ниво се уравнисява от намалените средства за местните и регионалните власти като такива не променя това заключение. Връщането на платения данък върху покупките се финансира от държавния бюджет и следователно представлява държавен ресурс.

Освен това според Надзорния орган намалението на държавните средства за някои от общините не винаги съответства точно на компенсацията на ДДС, която получават.

⁽¹⁾ Дело E-6/98 *Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ* [1999 г.] Доклад на Съда на ЕАСТ, стр. 76, параграф 34; Съвместни дела E-5/04, E-6/04 и E-7/04 *Fesil и Finnjord, PIL и други и Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ* [2005 г.] Доклад на Съда на ЕАСТ, стр. 121, параграф 76; Дело 173/73 *Италия с/у Колисията* [1974 г.] Сборник 709, параграф 13; и Дело C-241/94 *Франция с/у Колисията* [1996 г.] Сборник I-4551, параграф 20.

⁽²⁾ Съвместни дела C-180/98 - C-184/98 *Павлов и други* [2000 г.] Сборник I-6451, параграф 75.

⁽³⁾ Дело C-41/90 *Höfner и Elser* [1991 г.] ECR I-1979, параграф 21.

⁽⁴⁾ Дело E-2/05 *Надзорен орган на ЕАСТ с/у Исландия* [2005 г.] Доклад на Съда на ЕАСТ, стр. 202, параграф 24.

⁽⁵⁾ Дело C-387/92 *Banco Exterior de España* [1994 г.] Сборник I-877, параграф 11.

⁽⁶⁾ Дело C-244/94 *Fédération Française des Sociétés d'Assurance et a.* [1995 г.] Сборник I-4013, параграф 21; и Дело 78/76 *Steinike & Weinlig* [1977 г.] Сборник 595, параграф 1.

⁽⁷⁾ Дело 78/76 *Steinike & Weinlig*, цитирано по-горе, параграф 24, Дело T-214/95 *Het Vlaamse Gewest с/у Колисията* [1998 г.] Сборник II-717, параграф 54.

⁽⁸⁾ Органът пресени в раздел II.2.1 на Решение № 225/06/COL, че Законът за връщане на ДДС представлява схема за помощ. Прави се препратка към тази оценка.

1.3. Икономическо преимущество

Финансова мярка, предоставена от държавата или чрез държавни ресурси на определено предприятие, която го освобождава от разходите, обичайно заплащани от неговия собствен бюджет, представлява икономическо преимущество⁽¹⁾.

Норвежките власти твърдят, че схемата за компенсация на ДДС не представлява преимущество, тъй като тя не включва нито намаление на размера на данъка, нито отсрочване на данъка. Схемата за компенсация на ДДС не означава намаление на данъчната тежест за получателя.

Надзорният орган не споделя този подход. Според него норвежките власти не правят необходимата разлика между различните държавни сфери, т.е. в този случай държавата като данъчен орган, общините като държавни органи и общинските предприятия като отделни субекти за целите на държавната помощ.

За да бъде установено дали е предоставено икономическо преимущество, Надзорният орган трябва да прецени дали определена мярка освобождава нейните бенефициери от разходи, които те обикновено плащат в процеса на своята дейност. Данъкът върху покупките е оперативен разход, свързан с покупките при обичайния процес на икономическата дейност на предприятията, плащан обикновено от самото предприятие. Тъй като норвежките власти връщат данъка върху покупката на стоки и услуги, с който се облагат предприятията, обхванати от член 2 на Закона за компенсация на ДДС, те предоставят на същите предприятия икономическо преимущество. Тези предприятия получават преимущество, тъй като оперативните разходи, които трябва да понесат, са намалени в съответствие с размера на компенсирания данък върху покупките.

Законът за компенсация на ДДС следователно води до предоставянето на икономическо преимущество на бенефициерите по тази схема.

1.4. Селективност

Освен това, за да представлява държавна помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП, мярката за помощ трябва да бъде селективна, като облагодетелства „определени предприятия или производството на определени стоки“.

В Решение № 225/06/COL Надзорният орган определи, че Законът за компенсация на ДДС представлява по същество селективна мярка. Обхватът на Закона за компенсация на ДДС е определен в положителен смисъл по отношение на това, че единствено данъчнозадължени лица, попадащи в член 2 от него,

⁽¹⁾ Съвместни дела Е-5/04, Е-6/04 и Е-7/04 *Fesil и Finnfjord, PIL и други и Норвегия с/у Надзорния орган на ЕАСТ*, цитирани по-горе, параграфи 76 и 78—79; Дело С-301/87 *Франция с/у Колисията* [1990 г.] Сборник I-307, параграф 41.

могат да бъдат компенсирани за данъка върху покупките. Преимуществото, предоставено по силата на Закона за компенсация на ДДС, на предприятията, на които се възстановява данъка върху покупките, предполага освобождаване от задължението, произтичащо от общата система на ДДС, приложима към всички купувачи на стоки и услуги.

Съдебната практика на Съда е установила, че дадена данъчна мярка може при все това да бъде оправдана от вътрешната логика на самата данъчна система, ако е в съответствие с нея⁽²⁾. Всяка мярка, която предвижда частично или пълно освобождаване на фирми в определен сектор от разходите, произтичащи от обичайното прилагане на общата система, представлява държавна помощ, ако няма оправдание за такова освобождаване на базата на същността и логиката на общата система⁽³⁾.

Надзорният орган ще оцени дали възстановяването на данъка върху покупките, предвидено в член 3 от Закона за компенсация на ДДС, отговаря на логиката на системата на ДДС. За да извърши тази оценка, Надзорният орган трябва да реши дали възстановяването на данъка върху покупките отговаря на целите, залегнали в самата система на ДДС, или преследва други цели, които не са предвидени в нея.

Основната цел на системата на ДДС е да облага с данък определени доставки на стоки и услуги. ДДС е косвен данък върху потреблението на стоки и услуги. Като правило ДДС се изчислява на всички етапи от веригата за доставка и върху вноса на стоки и услуги от чужбина. Крайният потребител плаща ДДС като част от покупната цена, без право да му бъде приспаднат данъкът.

Въпреки че по принцип всички стоки и услуги подлежат на облагане с ДДС, някои трансакции могат да бъдат освободени (и като следствие без кредит за данъка върху покупките), което означава, че такива доставки не са облагаеми.

Членове 5, 5а и 5б на глава I от норвежкия Закон за ДДС освобождава трансакции като доставка и отдаване под наем на недвижими имоти, доставка на здравни услуги и услуги, свързани със здравето, социални, образователни, финансови и други услуги. Доставчиците на тези стоки и услуги се третират като крайни потребители за целите на облагането с ДДС, тъй като трябва да заплатят данък върху покупките, без да имат право да изискват компенсация на данъка. Следствието от логиката на системата е това, че освободените от данък доставки на стоки и услуги и крайните потребители плащат данък върху покупките без възможност да го приспаднат.

⁽²⁾ Дело Е-6/98 *Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирано по-горе, параграф 38; Съвместни дела Е-5/04, Е-6/04 и Е-7/04 *Fesil и Finnfjord, PIL и други и Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирани по-горе, параграфи 84 и 85; Съвместни дела Т-127/99, Т-129/99 и Т-148/99 *Territorio Histórico de Alava et a c/у Колисията* [2002 г.] Сборник II-1275, параграф 163, Дело С-143/99 *Adria-Wien Pipeline* [2001 г.] Сборник I-8365, параграф 42; Дело Т-308/00 *Salzgitter c/у Колисията* [2004 г.] Сборник II-1933, параграф 42, Дело С-172/03 *Wolfgang Heiser* [2005 г.] Сборник I-1627, параграф 43.

⁽³⁾ Дело Е-6/98 *Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ* [1999 г.] Доклад на съда на ЕАСТ, стр. 76, параграф 38; Съвместни дела Е-5/04, Е-6/04 и Е-7/04 *Fesil и Finnfjord, PIL и други и Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирани по-горе, параграфи 76-89; Дело 173/73 *Итали с/у /Колисията* [1974 г.] Сборник 709, параграф 16.

Това логично последствие на системата на ДДС е предизвикало обаче нарушение на друго ниво, което норвежките власти са опитали да поправят чрез въвеждането на Закона за компенсация на ДДС. От това следва, че логиката на Закона за компенсация на ДДС е да балансира естествените и логични последствия на системата на ДДС при освобождаването от данък на определени доставки. Ето защо логиката на Закона за компенсация на ДДС не е да облага крайните потребители, както е при общата система на ДДС, а да облекчи определени групи крайни потребители, за да бъде избегнато нарушаването на конкуренцията между „вътрешните доставки“ и наемането на външни изпълнители за трансакции, подлежащи на облагане с ДДС.

Норвежките власти обясниха, че според член 1 от Закона за компенсация на ДДС целта на компенсацията на данъка върху покупките е да създаде равнопоставеност между собствените доставки и наемането на външни изпълнители за стоки и услуги, подлежащи на облагане с ДДС.

Надзорният орган смята, че да се предоставя компенсация за данък, платен върху покупките, по причини, различни от заложените в системата на ДДС, не е оправдано от целта на облагането на определена дейност, което е същността на тази система. Целта, преследвана от норвежките власти, за създаване на равнопоставеност между собствените доставки и наемането на външни изпълнители от страна на публичните субекти за стоки и услуги, подлежащи на облагане с ДДС, следва да бъде определена като похвална, но не може да се каже, че се вписва в същността и логиката на самата система на ДДС. В този смисъл Надзорният орган се позовава по-конкретно на съдебната практика от делото *Heiser* ⁽¹⁾, според която единствено фактът, че една мярка има похвална цел, не е достатъчен, за да не бъде тя класифицирана като помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП. Член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП не прави разлика между мерките за държавна намеса в зависимост от техните причини или цели, а ги определя по отношение на техните последици ⁽²⁾.

Надзорният орган не пренебрегва факта, че целта, преследвана от норвежките власти с въвеждането на Закона за компенсация на ДДС, е била да се създаде неутралност за публичната администрация при доставките на стоки и услуги, подлежащи на облагане с ДДС. Тази неутралност не може да се бърка с неутралността, присъща на системата на ДДС.

Тъй като целта на създаването на равнопоставеност между собствените доставки и наемането на външни изпълнители за доставки на стоки и услуги за обществените органи не съответства на логиката на системата на ДДС, тази цел би могла да бъде взета предвид единствено при оценката на съвместимостта на въпросната мярка.

Поради горепосочените причини Надзорният орган стига до заключението, че компенсацията на ДДС не може да бъде оправдана от същността и логиката на системата на ДДС. Следователно то представлява селективна мярка.

1.5. Нарушаване на конкуренцията

Една мярка попада в обхвата на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП ако нарушава или да заплашва да наруши конкуренцията.

Единствено публичните и частните субекти, попадащи в обхвата на член 2 на Закона за компенсация на ДДС, се облагодетелстват от компенсация на данъка върху покупките. Независимо от това, когато тези субекти предоставят услуги, освободени от облагане с ДДС, в конкуренция с предприятия, попадащи извън обхвата на член 2 на същия закон, последните ще трябва да заплатят по-високи разходи върху покупките, въпреки че извършват подобни услуги. Въпреки че компенсацията на данъка върху покупките цели да намали нарушаването на равнопоставеността при общинските придобивания, тя е създала нарушаване на конкуренцията между държавните органи, извършващи икономически дейности, и частните предприятия, извършващи същите икономически дейности в сектори, освободени от облагане с ДДС. Съответно, в резултат на държавната намеса продуктите, предлагани от частните предприятия, ще бъдат по-скъпи при сходство на всички останали фактори. Така се създава нарушаване на конкуренцията. В области, където компенсация се предлага както на публични, така и частни предприятия, помощта ще представлява заплаха за нарушаване на конкуренцията между националните предприятия и другите предприятия от ЕИП, извършващи дейност на същия пазар.

Що се отнася до компенсацията, предоставяна на предприятия, произвеждащи стоки или предлагащи услуги, освободени от облагане с ДДС, Надзорният орган смята, че съществува нарушаване на конкуренцията между предприятията.

1.6. Отражение върху търговията

Една мярка за държавна помощ попада в обхвата на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП единствено ако засяга търговията между договарящите се страни по същото споразумение.

В коментарите си относно Решение № 225/06/COL на Надзорния орган норвежките власти оспориха оценката му по отношение на отражението върху критерия на търговията, която според тях не се основава на правилно разбиране на ситуацията. От тяхна гледна точка, чрез схемата за компенсация на ДДС на общините се възстановява основно данъка, платен върху стоките и услугите, закупени за задължителните дейности, които извършват. Що се отнася до незадължителните услуги, които общините могат да извършват, според норвежките власти няма области, освободени от облагане с ДДС, в които получателите на компенсация на ДДС извършват своите услуги в конкуренция с други предприятия от ЕИП, освен конкретният вид училища, посочени от вносителя на жалбата. Норвежките власти смятат, че съществуват много малко предприятия, установени в съседни европейски държави, които се конкурират с норвежките предприятия, обхванати от Закона за компенсация на ДДС.

⁽¹⁾ Дело C-172/03 *Wolfgang Heiser*, цитирано по-горе.

⁽²⁾ Дело C-159/01 *Нидерландия с/у Колисията* [2004 г.] Сборник I-4461, параграф 51.

Надзорният орган потвърждава своята позиция, изложена в Решение № 225/06/COI относно оценката на отражението върху търговията. От Надзорния орган се изисква да проучи дали една схема за помощ може да засегне търговията в ЕИП, а не да определи нейното действително отражение⁽¹⁾. По принцип всички бенефициери по схемата за компенсация на ДДС могат да получават компенсация за ДДС върху данъка върху покупките при условията на схемата, независимо дали помощта за определен субект би имала отражение върху търговията. Съдебната практика на Съда на Европейските общности е установила, че „в случай на схема за помощ Комисията може да се ограничи до изследване на общите характеристики на въпросната схема, без да е необходимо да се разглежда всеки конкретен случай, в който тя се прилага“⁽²⁾. Съдът на ЕАСТ също е одобрил това тълкуване⁽³⁾.

Критерият „отражение върху търговията“ традиционно се тълкува в смисъл, че една мярка в най-общия случай се счита за държавна помощ, ако тя може да окаже въздействие върху търговията между държавите от ЕИП⁽⁴⁾. Дори ако норвежките власти са прави в своята преценка, че съвсем малък брой предприятия от ЕИП се конкурират с бенефициерите на Закона за компенсация на ДДС, мярката за помощ може въпреки това да има отражение върху търговията, тъй като нито броят на предприятията, нито броят на конкурентите има съществено значение за оценката на отражението върху търговията като критерий по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП⁽⁵⁾.

Предоставянето на държавна помощ на определено предприятие може да доведе до поддържане или увеличаване на вътрешните доставки и оттам се намаляват възможностите за другите предприятия да проникнат на пазара на съответните държави от ЕИП⁽⁶⁾. Следователно същността на помощта не зависи от

⁽¹⁾ Дело С-298/00 Р *Италия с/у Комисията* [2004 г.] Сборник I-4087, параграф 49 и Дело С-372/97 *Италия срещу Комисията* [2004 г.] Сборник I-3679, параграф 44.

⁽²⁾ Дело T-171/02 *Regione autonoma della Sardegna с/у Комисията* [2005 г.] Сборник II-2123, параграф 102; Дело 248/84 *Германия с/у Комисията* [1987 г.] Сборник 4013, параграф 18; Дело С-75/97 *Белгия с/у Комисията* [1999 г.] Сборник I-3671, параграф 48; и Дело С-278/00 *Гърция с/у Комисията* [2004 г.] Сборник I-3997, параграф 24.

⁽³⁾ Дело Е-6/98 *Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирано по-горе, параграф 57 и Дело Е-2/05 *Надзорен орган на ЕАСТ с/у Исландия* [2005 г.] Доклад на Съда на ЕАСТ, стр. 202, параграф 24.

⁽⁴⁾ Съвместни дела Т-298/97-Т-312/97 е.а. *Alzetta а.о. с/у Комисията* [2000 г.] Сборник II-2319, параграфи 76—78.

⁽⁵⁾ Дело С-71/04 *Administración del Estado с/у Xunta de Galicia* [2005 г.] Сборник I-7419, параграф 41; Дело С-280/00 *Altmark Trans* [2003 г.] Сборник I-7747, параграф 81; Съвместни дела С-34/01-С-38/01 *Enirisorse* [2003 г.] Сборник I-14243, параграф 28; Дело С-142/87 *Белгия с/у Комисията („Tubemeuse“)* [1990 г.] Сборник I-959, параграф 43; Съвместни дела С-278/92-С-280/92 *Испания с/у Комисията* [1994 г.] Сборник I-4103, параграф 42.

⁽⁶⁾ Дело Е-6/98 *Норвегия с/у Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирано по-горе, параграф 59; Дело С-303/88 *Италия с/у Комисията* [1991 г.] Сборник I-1433, параграф 27; Съвместни дела С-278/92-С-280/92 *Испания с/у Комисията* [1994 г.] Сборник I-4103, параграф 40, Дело С-280/00 *Altmark Trans*, цитирано по-горе, параграф 78.

местния или регионалния характер на предоставяните услуги или от мащаба на обхвата на съответната дейност⁽⁷⁾.

Не съществува праг или процентна бариера, под чието ниво да се счита, че търговията между договарящите се страни не е засегната⁽⁸⁾. По-скоро обратно, според съдебната практика⁽⁹⁾, когато държавна финансова помощ укрепва позицията на едно предприятие в сравнение с другите предприятия, конкуриращите се във вътрешна за ЕИП търговия, последните трябва да се считат за засегнати от тази помощ.

С членове 5 и 5а на глава I от Закона за ДДС се освобождават определени трансакции от обхвата на приложение на същия закон. Освен това член 5б от закона предвижда, че доставката на определени услуги, сред които доставката на здравни услуги и услуги, свързани със здравето, социални, образователни и финансови услуги, услуги, свързани с упражняването на публична власт, услуги под формата на право на посещение на театрални, оперни, балетни, кино и циркови представления, изложби в галерии и музеи, лотарийни услуги, услуги, свързани с предлагането на храни в училищни и студентски столове и др., не попада в обхвата на закона. Следователно всички тези услуги са освободени от облагане с ДДС, но са обхванати по принцип от Закона за компенсация на ДДС⁽¹⁰⁾. Някои от тези сектори, например финансовите услуги, услугите, свързани с предлагането на храни в училищата и студентските столове, някои зъболекарски услуги, някои образователни услуги, предоставяни срещу заплащане, някои услуги, свързани с киното, са частично или изцяло открити за конкуренция в ЕИП. По този начин помощта, предоставяна на предприятия в сектори, открити за конкуренцията, може да засегне търговията между договарящите се страни по Споразумението за ЕИП.

По тези причини, а също и предвид съдебната практика на Съда, Надзорният орган смята, че Законът за компенсация на ДДС представлява обща национална схема за компенсация, която може да засегне търговията между договарящите се страни по Споразумението за ЕИП.

1.7. Заключение

Въз основа на горепосочените причини Надзорният орган стига до заключението, че Законът за компенсация на ДДС представлява схема за държавна помощ по смисъла на член 61, параграф 1 от Споразумението за ЕИП.

⁽⁷⁾ Дело С-280/00 *Altmark Trans*, цитирано по-горе, параграф 77; Дело С-172/03 *Wolfgang Heiser* [2005 г.] Сборник I-1627, параграф 33; Дело С-71/04 *Administración del Estado с/у Xunta de Galicia* [2005 г.] Сборник I-7419, параграф 40.

⁽⁸⁾ Дело С-280/00 *Altmark Trans* [2003 г.] Сборник I-7747, параграф 81, Дело С-172/03 *Wolfgang Heiser* [2005 г.] Сборник I-1627, параграф 32.

⁽⁹⁾ Дело Е 6/98 *Норвегия/Надзорен орган на ЕАСТ*, цитирано по-горе, параграф 59; Дело 730/79 *Philip Morris/Комисия* [1980] Сборник 2671, параграф 11.

⁽¹⁰⁾ Член 4 от Закона за връщане на ДДС въвежда известно ограничение върху възможността за връщане.

2. Процедурни изисквания

Съгласно член 1, параграф 3 от Част I на Протокол 3 на Споразумението за надзор и съд „Надзорният орган на ЕАСТ следва да бъде информиран в разумен срок, който да му даде възможност да представи своето становище по отношение на всякакви планове за предоставянето или изменението на помощта (...). Заинтересованата държава-членка не може да започне прилагането на предложените мерки, докато процедурата не доведе до постановяването на окончателно решение“.

Норвежките власти не са изпратили уведомление на Надзорния орган относно Закона за компенсация на ДДС преди неговото влизане в действие. Надзорният орган следователно стига до заключението, че норвежките власти не са спазили задълженията си съгласно член 1, параграф 3 от част I на Протокол 3 от Споразумението за надзор и съд.

3. Съвместимост на помощта

Надзорният орган смята, че нито една от дерогациите, посочени в член 61, параграф 2 от Споразумението за ЕИП, не може да бъде приложена към настоящия случай.

Що се отнася до прилагането на член 61, параграф 3 от Споразумението за ЕИП, не може да се счита, че компенсацията на данъка върху покупките попада в член 61, параграф 3а от Споразумението за ЕИП, тъй никой от норвежките региони не отговаря на условията на тази разпоредба, която изисква наличието на необичайно нисък стандарт на живот или на сериозно ниво на безработица. Тази компенсация не подпомага осъществяването на значим проект от общ европейски интерес или преодоляването на сериозно сътресение на икономиката на дадена държава, както се изисква от член 61, параграф 3, точка б от Споразумението за ЕИП, за да е налице съвместимост.

По отношение на член 61, параграф 3, точка в от Споразумението за ЕИП, помощта може да се счита за съвместима със Споразумението, ако улеснява развитието на някои икономически дейности или на някои икономически области, при положение че не влошава условията на търговския обмен до степен, която противоречи на общия интерес. Настоящата схема за отпускане на помощ не улеснява развитието на определени икономически дейности или области, а има за цел, както заявиха норвежките власти, установяване на равнопоставеност за стоките и услугите, подлежащи на облагане с ДДС между „вътрешните“ доставки и наемането на външни изпълнители за услуги в общините.

Надзорният орган счита, че намаляването на оперативните разходи на едно предприятие като данъка върху покупките представлява оперативна помощ. Този вид помощ е забранена по принцип. Надзорният орган следователно счита, че Законът за компенсация на ДДС представлява схема за помощ, която не може да бъде приета за съвместима с правилата за държавна помощ на Споразумението за ЕИП в настоящия си вид.

Независимо от това, Надзорният орган припомня, че както е посочено по-горе, въпросът дали мярката представлява държавна помощ възниква единствено по отношение на определена икономическа дейност, т.е. предлагане на стоки и услуги на определен пазар. За настоящия случай това означава, че доколкото бенефициерите по схемата изпълняват задачи на публична администрация или законови задължения, които не представляват икономическа дейност, оценката на държавната помощ, включваща оценката на съвместимост на мярката, не е приложима към тях.

Освен това, съгласно член 59, параграф 2, от Споразумението за ЕИП, правилата за държавна помощ не са приложими към предприятия, на които е възложено извършването на услуги от общ икономически интерес, доколкото прилагането на такива правила би възпрепятствало изпълнението на определени техни функции, както и за да не бъде засегната търговията по начин, който противоречи на интересите на договарящите се страни по Споразумението.

Като цяло на държавите е предоставена значителна свобода при определянето на услугите, които биха могли да бъдат класифицирани като услуги от общ икономически интерес. В това отношение задача на Надзорния орган е да гарантира, че няма видима грешка при определянето на услугите от общ икономически интерес. При настоящите обстоятелства Надзорният орган не може да прецени в подробности дали всички доставчици в секторите, освободени от облагане с ДДС, които са облагодетелствани от възстановяването на данъка върху покупките, т.е., които са обхванати от схемата за помощ, отговарят на условията, заложили в член 59, параграф 2 от Споразумението за ЕИП. Надзорният орган може да се ограничи единствено до това да посочи, че в случай на изпълнение на тези условия възстановяването на ДДС върху покупките на определено предприятие или конкретна група от предприятия би могло да се счита за съвместима държавна помощ по смисъла на член 59, параграф 2 от Споразумението за ЕИП. Законът за компенсация на ДДС не е ограничен по този начин.

На 28 ноември 2005 г. Европейската комисия прие решение за прилагането на член 86, параграф 2 от Договора за ЕО към държавната помощ под формата на компенсация за обществени услуги, предоставена на някои предприятия, на които е възложено извършването на услуги от общ икономически интерес⁽¹⁾. Това решение бе включено в Споразумението за ЕИП през юли 2006 г.⁽²⁾

Според това решение⁽³⁾ болниците и заведенията за социално настаняване, които изпълняват функции, включващи услуги от общ икономически интерес, имат специфични характеристики, които трябва да бъдат взети предвид. Интензитетът на нарушаване на конкуренцията в тези сектори на този етап на развитие на вътрешния пазар не е непременно пропорционален на нивото на оборота и компенсацията. Следователно болниците, предоставящи медицински грижи, включително, където е приложимо, услуги на спешна медицинска помощ и услуги на помощен медицински персонал, свързани пряко с основните дейности, особено в сферата на изследванията, както и заведенията за социално настаняване, предоставящи подслон на граждани в неравностойно положение или на социално необлагодетелствани групи, които поради ограничения, свързани с платежоспособността си, не могат да получат жилища при пазарни условия, са освободени от изискването за уведомление.

⁽¹⁾ Публикувано в ОВ L 312, 29.11.2005 г., стр. 67.

⁽²⁾ Решение 2005/842/ЕО на Комисията от 28 ноември 2005 г. относно прилагането на член 86, параграф 2 от Договора за ЕО за държавната помощ във вид на компенсация за обществена услуга, предоставена на определени предприятия, натоварени с извършването на услуги от общ икономически интерес, е включено в приложение XV към Споразумението за ЕИП като точка 1з с Решение № 91/2006 (ОВ № L 289, 19.10.2006 г., стр. 31 и притурка № 52 на ЕИП, 19.10.2006 г., стр. 24), влязло в сила на 8.7.2006 г.

⁽³⁾ Точка 15.

При все това, възстановяването на данък върху покупките на предприятието по отношение на онази част от извършваните от него икономическите дейности, които не са част от това задължение за обществени услуги, не влиза в обхвата на това изключение. Съгласно извършената по-горе оценка тази схема за възстановяване представлява държавна помощ и не може да се смята за съвместима с правилата на Споразумението за ЕИП. В този контекст може да бъде направена препратка към някои от въпросните сектори на дейност, т.е. към секторите, освободени от прилагането на ДДС и по отношение на които е ясно от съществуващата практика на Европейската комисия, на Надзорния орган или на съществуващото съдебна практика, че дейността представлява икономическа дейност, извършвана в условия на конкуренция с други субекти. Такъв е по-конкретно случаят със зъболекарите ⁽¹⁾ или неотложната помощ с линейки ⁽²⁾.

Освен това, някои от получателите на помощ съгласно схемата за компенсация на ДДС могат да бъдат облагодетелствани и от други облекчения като помощ *de minimis*, прилагане на разпоредбите на регламентите за групово освобождаване като регламента за групово освобождаване на МСП и др.

Независимо от това, схемата в настоящата си форма не е насочена единствено към задълженията за обществени услуги или някои от горепосочените видове освобождаване. Законът за компенсация на ДДС има широко приложение и замисъл. Той не съдържа необходимите критерии, които биха гарантирали изпълнението на тези форми на освобождаване. Следователно схемата не може да се счита за съвместима с правилата за държавната помощ на Споразумението за ЕИП.

4. Заключение

Надзорният орган смята, че норвежките власти неправомерно са приложили Закона за компенсация на ДДС в нарушение на член 1, параграф 3 от част I на Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд. Възстановяването на данъка върху покупките, предвидено съгласно този закон в настоящата му форма, не е съвместимо с функционирането на Споразумението за ЕИП поради причините, изложени по-горе.

Съгласно член 14 от част II на Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд, в случаи на сметена за несъвместима незаконна помощ Надзорният орган по правило нарежда на съответната държава от ЕАСТ да изиска обратно помощта, предоставена на получателя.

Според Надзорния орган никакъв общ принцип не изключва възстановяване на получената помощ в настоящия случай.

⁽¹⁾ Дело C-172/03 *Wolfgang Heiser*, цитирано по-горе.

⁽²⁾ Дело C-475/99, *Firma Ambulanz Glöckner c/y Landkreis Südwestpfalz* [2001 г.] Сборник I-8089.

Според установената съдебна практика премахването на незаконна помощ посредством възстановяване е логичното последиствие от констатацията, че помощта е незаконна. Следователно връщането на неправомерно предоставена държавна помощ с цел възстановяване на съществуващото положение не може по принцип да бъде разглеждано като несъразмерно с целите на Споразумението за ЕИП по отношение на държавната помощ. Чрез връщането на помощта получателят губи преимуществото, което е имал над своите конкуренти на пазара, а положението отпреди плащането на помощта е възстановено ⁽³⁾. От тази функция на връщане на помощта следва също, че като общо правило, освен при изключителни обстоятелства, Надзорният орган няма да превиши границите на своите пълномощия, признати от съдебната практика на Съда, ако изиска от съответната държава от ЕАСТ да възстанови сумите, предоставени като незаконна помощ, тъй като в този случай той само възстановява предишното положение ⁽⁴⁾.

Освен това, предвид задължителния характер на надзора върху държавната помощ от страна на Надзорния орган съгласно Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд, предприятията, на които е предоставена помощ, не могат да имат легитимно очакване, че помощта е законна, освен ако не е била предоставена в съответствие с процедурата, предвидена в разпоредбите на горепосочения протокол ⁽⁵⁾.

Изявленията на комисар Болкешайн, споменати от норвежките власти, се отнасят до съответствието на въпросните схеми с правилата на ДДС. Също така, господин Болкешайн отбелязва и следното условие в поне едно от изказванията си „при условие че се спазват правилата за държавна помощ“. По тази причина Надзорният орган смята, че тези изказвания не могат да обосноват нито едно легитимно очакване.

Освен това норвежките власти не се позовават на подобна схема за държавна помощ, одобрена от Европейската комисия или от Надзорния орган, на базата на която да бъдат обосновани легитимните очаквания по отношение на Закона за компенсация на ДДС.

По тези причини Надзорният орган смята, че в този случай няма изключителни обстоятелства, които биха довели до легитимни очаквания от страна на бенефициерите на помощта.

Възстановяването следва да включва сложна лихва в съответствие с член 14, параграф 2 на част II от Протокол 3 към Споразумението за надзор и съд и членове 9 и 11 от Решение № 195/04/COL на Надзорния орган от 14 юли 2004 г. ⁽⁶⁾

⁽³⁾ Дело C-350/93 *Комисия c/y Италия* [1995 г.] Сборник I-699, параграф 22.

⁽⁴⁾ Дело C-75/97 *Белгия c/y Комисията* [1999 г.] Сборник I-3671, параграф 66 и Дело C-310/99 *Италия c/y Комисията* [2002 г.] Сборник I-2289, параграф 99.

⁽⁵⁾ Дело C-169/95 *Испания c/y Комисията* [1997 г.] Сборник I-135, параграф 51.

⁽⁶⁾ Публикувано в ОВ L 139, 25.5.2006 г., стр. 37 и в Притурка № 26 на ЕИП от 25.5.2006 г., стр. 1.

Следователно, от норвежките власти се изисква да вземат необходимите мерки, за да възстановят всяка несъвместима помощ, предоставена на основание на член 3 от Закона за компенсация на ДДС, и да информират Надзорния орган за това в срок от два месеца.

Норвежките власти изменят Закона за компенсация на ДДС с незабавно влизане в сила, за да бъде изключено предоставянето на държавна помощ. В срок от два месеца те трябва да уведомят Надзорния орган относно предприетите необходими законодателни изменения,

ПРИЕ НАСТОЯЩОТО РЕШЕНИЕ:

Член 1

Държавната помощ, предоставена във връзка със Закона за компенсация на ДДС, приложен от норвежките власти, не е съвместима с функционирането на Споразумението за ЕИП.

Член 2

Норвегия изменя Закона за компенсация на ДДС с незабавно влизане в сила, за да бъде изключено предоставянето на държавна помощ

Член 3

Норвежките власти предприемат всички необходими мерки, за да възстановят от предприятията бенефициери помощта, посочена в член 1.

Член 4

Възстановяването се изпълнява без забавяне и в съответствие с процедурите на националното законодателство, при условие че позволяват незабавно и ефективно изпълнение на решението. Помощта, която трябва да бъде възстановена, включва лихва и сложна лихва, начислени от датата, на която помощта е била на разположение на бенефициера, до датата на нейното възстановяване. Лихвата се изчислява въз основа на членове 9 и 11 от Решение № 195/04/COL на Надзорния орган на ЕАСТ.

Член 5

Норвежките власти уведомяват Надзорния орган на ЕАСТ в срок от два месеца от уведомяването за настоящото решение относно мерките, предприети за съобразяване с него.

Член 6

Адресат на настоящото решение е Кралство Норвегия.

Член 7

Само текстът на английски език е автентичен.

Съставено в Брюксел на 3 май 2007 година.

За Надзорния орган на ЕАСТ

Bjørn T. GRYDELAND
Председател

Kurt JÄGER
Член на колегията