

EFTA-TILSYNSMYNDIGHEDENS BESLUTNING

Nr. 155/07/KOL

af 3. maj 2007

om statsstøtte ydet i forbindelse med § 3 i den norske lov om momskompensation (Norge)

EFTA-TILSYNSMYNDIGHEDEN ⁽¹⁾ HAR —

ud fra følgende betragtninger:

UNDER HENVISNING til aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde ⁽²⁾, særlig artikel 61-63 og protokol 26 til aftalen,

UNDER HENVISNING til aftalen mellem EFTA-staterne om oprettelse af en Tilsynsmyndighed og en Domstol ⁽³⁾, særlig artikel 24,

UNDER HENVISNING til artikel 1, stk. 2, i Del I og artikel 4, stk. 4, artikel 6, artikel 7, stk. 5, artikel 10 og artikel 14 i Del II i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen,

UNDER HENVISNING til Tilsynsmyndighedens retningslinjer ⁽⁴⁾ for anvendelsen og fortolkningen af EØS-aftalens artikel 61 og 62,

UNDER HENVISNING til Tilsynsmyndighedens afgørelse af 14. juli 2004 om de gennemførelsesbestemmelser, der er omhandlet i artikel 27 i Del II i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen,

UNDER HENVISNING under henvisning til Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 225/06/COL af 19. juli 2006 om at indlede formel undersøgelsesprocedure i forbindelse med § 3 i den norske momskompensationslov ⁽⁵⁾,

EFTER AT HAVE OPFORDRET Norge og interesserede parter til at fremsætte deres bemærkninger til denne beslutning, under hensyntagen til de norske myndigheders bemærkninger, og

⁽¹⁾ Herefter benævnt »Tilsynsmyndigheden«.

⁽²⁾ Herefter benævnt »EØS-aftalen«.

⁽³⁾ Herefter benævnt »tilsyns- og domstolsaftalen«.

⁽⁴⁾ Retningslinjer for anvendelse og fortolkning af EØS-aftalens artikel 61 og 62 samt artikel 1 i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen, vedtaget og udstedt af EFTA-Tilsynsmyndigheden den 19. januar 1994 og offentliggjort i EFT L 231 af 3.9.1994 og EØS-tillæg nr. 32. Disse retningslinjer blev senest ændret den 7. februar 2007. Herefter benævnt »statsstøtteretningslinjerne«.

⁽⁵⁾ Offentliggjort i EUT C 305 af 14.12.2006 og EØS-tillæg nr. 62 af 14.12.2006, s. 1.

I. SAGSFREMSTILLING

1. Sagsforløb

Ved brev af 16. oktober 2003 modtog Tilsynsmyndigheden en klage med påstand om, at en særlig type skoler, der tilbyder specialiseret undervisning i offshore-sektoren i konkurrence med klageren, modtager statsstøtte via en kompensation for indgående moms efter § 3 i momskompensationsloven ⁽⁶⁾. Kommunale skoler, der udøver visse former for undervisningsvirksomhed, som er fritaget for merværdiafgift, i konkurrence med andre virksomheder, modtager en kompensation for den moms, de betaler af varer og tjenester købt til brug for den virksomhed, de udøver på kommercielt grundlag, mens private konkurrenter ikke har ret til en sådan kompensation. Brevet blev modtaget og registreret i Tilsynsmyndigheden den 20. oktober 2003 (Dok. nr. 03-7325 A).

Efter en del brevveksling ⁽⁷⁾ meddelte Tilsynsmyndigheden ved brev af 19. juli 2006 (ref. 363440) de norske myndigheder, at den ved beslutning nr. 225/06/COL havde indledt formel undersøgelsesprocedure efter artikel 4 i Del II i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen med hensyn til § 3 i den norske momskompensationslov.

De norske myndigheder fremsatte bemærkninger til denne beslutning ved brev af 18. september 2006 (ref. 388922).

Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 225/06/COL blev offentliggjort i EU-Tidende C 305 af 14. december 2006 og EØS-tillæg nr. 62 af samme dato. Der indkom ikke efter denne offentliggørelse nogen bemærkninger fra tredjemand.

2. Moms- og momskompensationslovgivningen i Norge

Momskompensationsloven trådte i kraft den 1. januar 2004 og havde til formål at modvirke konkurrencefordrejninger som følge af momsloven.

⁽⁶⁾ Lov nr. 108 af 12. december 2003 om momskompensation til kommuner, amtskommuner mv. (Lov om kompensasjon av merværdiafgift for kommuner, fylkeskommuner mv). Herefter benævnt »momskompensationsloven«.

⁽⁷⁾ Se Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 225/06/COL, offentliggjort i EUT C 305 af 14.12.2006.

Moms er en forbrugsafgift, hvor afgiften beregnes direkte i forhold til prisen på de varer, der købes, uanset hvor mange transaktioner der er foregået under produktionen eller distributionen, før afgiften i sidste instans betales af en endelig forbruger.

Som hovedregel skal enhver momsregistreret erhvervsdrivende (herefter »momspligtig«) beregne og betale afgift af sin omsætning af varer og tjenester, der falder ind under momsloven ⁽¹⁾, og kan i den udgående afgift af sit salg fradrage den indgående afgift af varer og tjenester købt til brug for sin virksomhed ⁽²⁾. I momssystemet beskattes alle momspligtiges omsætning således lige, og denne neutralitet er et af de væsentligste træk ved momssystemet.

Ifølge den norske momslovs Kap. I, §§5, 5a og 5b i er visse transaktioner imidlertid undtaget fra momsloven — der er tale om salg foretaget af visse institutioner, organisationer osv. ⁽³⁾, omsætning og udleje af fast ejendom eller rettigheder til fast ejendom, visse tjenester, bl.a. helsetjenester og helserelaterede tjenester, sociale tjenester eller undervisningstjenester, finansielle tjenester, tjenester forbundet med offentlig myndighedsudøvelse, tjenester i form af ret til at overvære teater-, opera-, ballet-, film- og cirkusarrangementer, galleri- og museumsudstillinger, lotteritjenester, serveringstjenester fra elev- og studenterkantiner osv. ⁽⁴⁾.

Af det ovenstående følger, at enhver momspligtig, der omsætter varer og tjenester, som er undtaget fra momsloven, betaler indgående moms ved køb af varer og tjenester, men ikke kan fradrage den indgående moms i sit afgiftstilsvær, fordi det ved sådanne indkøb er den endelige forbruger, der er den afgiftspligtige person.

Det indebærer, at virksomheder, der omsætter momsfritagne varer og tjenester, skal betale indgående afgift af de varer og tjenester, de indkøber, på samme måde som enhver endelig forbruger (uden at kunne vælte den udgående moms over på

den endelige forbruger). Denne logiske konsekvens af momsfritagelsen har imidlertid skabt en fordrejning på et andet plan. Offentlige enheder vil ligesom enhver momsfritaget virksomhed, der indgår i en koncern, have et incitament til at foretage sine indkøb internt ⁽⁵⁾ i stedet for på markedet. De norske myndigheder vedtog derfor momskompensationsloven for at få indført en ordning, der ikke skabte noget særligt incitament til at producere varer og tjenester ved hjælp af egne ressourcer i stedet for at købe dem på markedet.

Momskompensationslovens § 2 indeholder en udtømmende opregning af de virksomheder og organisationer, der er omfattet af loven:

- a) Kommuner og fylkeskommuner med kommunal og fylkeskommunal virksomhed, hvor den øverste myndighed er kommunestyret, fylkestinget eller andet styre eller råd i henhold til kommuneloven ⁽⁶⁾ eller kommunal særlovgivning
- b) interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organiseret efter kommuneloven eller anden kommunal særlovgivning
- c) private eller ideelle virksomheder som producerer helsetjenester, undervisningstjenester eller sociale tjenester, som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt at udføre ved lov
- d) børnehaver som omhandlet i børnehavelovens § 6 ⁽⁷⁾
- e) Det Kirkelige Fællesråd.

Af momskompensationslovens § 3 læst i sammenhæng med § 4, stk. 2, følger, at den norske stat yder kompensation for den indgående moms, momspligtige personer omfattet af momskompensationsloven betaler, når de køber varer og tjenester af andre momspligtige og ikke har fradragsret for den indgående moms, eftersom de har momsfritagelse efter momsloven ⁽⁸⁾.

⁽⁵⁾ Interne indkøb betragtes ikke som momspligtige transaktioner.

⁽⁶⁾ Lov nr. 107 af 25. september 1992 om kommuner og fylkeskommuner.

⁽⁷⁾ Lov nr. 64 af 17. juni 2005 om børnehaver.

⁽⁸⁾ For en mere indgående beskrivelse af, hvordan det norske momssystem fungerer, henvises til afsnit I.2 »Moms- og momskompensationslovgivningen i Norge« i beslutning nr. 225/06/COL, s. 2.

⁽¹⁾ Momslovens § 10, stk. 1, Kap. III. Se i den forbindelse momslovens Kap. IV sammenholdt med Kap. I.

⁽²⁾ Momslovens § 21.

⁽³⁾ Der henvises til momslovens § 5, hvor det fastsættes, at visse virksomheders — bl.a. museer, teatre, nonprofit-organisationer — omsætning er fritaget for moms. Ifølge momslovens § 5, stk. 2, kan finansministeriet udstede forskrifter om afgrænsning og supplerende af bestemmelserne i første afsnit og desuden bestemme, at virksomheder omhandlet under første afsnit, litra f), skal beregne og betale udgående moms, hvis fritagelsen medfører væsentlige konkurrencefordrejninger i forhold til momsregistrerede virksomheder, der omsætter tilsvarende varer og tjenester.

⁽⁴⁾ Se momslovens § 5b.

3. De betænkeligheder, Tilsynsmyndigheden gav udtryk for i sin beslutning om at indlede procedure

I beslutning nr. 225/06/COL om indledning af formel undersøgelsesprocedure angående momskompensationslovens § 3 anlagde Tilsynsmyndigheden den foreløbige betragtning, at kompensationen for den indgående moms efter momskompensationslovens § 3 udgjorde statsstøtte som omhandlet i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1.

Tilsynsmyndigheden fandt, at den kompensation, der blev ydet efter momskompensationsloven, blev ydet af staten ved hjælp af statslige midler via statsbudgettet. Efter Tilsynsmyndighedens opfattelse var det uden betydning, om statens omkostning ved at yde denne kompensation opvejes af lavere overførsler til kommunerne og fylkeskommunerne eller ej.

Tilsynsmyndigheden fandt videre, at i det omfang hvor de norske myndigheder yder kompensation for indgående moms af varer og tjenester til virksomheder, der ikke er momspligtige, men falder ind under momskompensationslovens § 2, giver de disse myndigheder en økonomisk fordel.

I sin vurdering af spørgsmålet om selektiv karakter satte Tilsynsmyndigheden spørgsmålstegn ved, hvorvidt momskompensationen, som den fandt var en materielt selektiv foranstaltning, kunne retfærdiggøres af momssystemets karakter og opbygning, dvs. om den opfyldte selve momssystemets iboende mål, eller om den tog sigte på andre mål uden nogen forbindelse med momssystemet. Ifølge de norske myndigheders oplysninger var formålet med at indføre momskompensationsloven at gøre det lettere for de momspligtige, der er omfattet af momskompensationsloven, at vælge mellem at købe de momspligtige varer og tjenester internt eller på markedet. Tilsynsmyndigheden nærrede tvivl om, hvorvidt dette formål kunne siges at falde inden for rammerne af selve momssystemets karakter og opbygning, eftersom momsen jo er en forbrugsafgift. Det var Tilsynsmyndighedens foreløbige standpunkt, at momskompensationen ikke indgik som et led i momssystemet, der blev indført i 1970, som sådant, men derimod var en særskilt foranstaltning, der blev indført siden hen for at rette op på nogle af de skævheder, momssystemet medførte.

Tilsynsmyndigheden påpegede, at momskompensationen ganske vist mindske skævhederne, når der var tale om kommunernes indkøb, men samtidig skabte konkurrencefordrejning mellem virksomheder med samme økonomiske aktiviteter i momsfritagne sektorer.

Tilsynsmyndigheden erindrede om, at modtagerne af momskompensationen under denne ordning i princippet kan opnå kompensation for indgående moms, uanset om støtte til erhvervsdrivende i disse sektorer ville kunne påvirke samhandelen. Nogle af de sektorer, momskompensationsloven finder anvendelse på, er helt eller delvis udsat for konkurrence fra hele EØS. Støtte ydet til virksomheder i disse sektorer vil derfor kunne påvirke samhandelen mellem de kontraherende

stater i EØS-aftalen. Tilsynsmyndigheden måtte vurdere ordningen som sådan og ikke dens anvendelse i de enkelte sektorer, den fandt anvendelse i. I overensstemmelse med retspraksis drog Tilsynsmyndigheden den foreløbige konklusion, at momskompensationsloven var en landsdækkende ordning, der kunne påvirke samhandelen mellem de kontraherende parter.

Endelig gav Tilsynsmyndigheden udtryk for tvivl om, hvorvidt kompensationen for indgående moms kunne anses for at være forenelig med EØS-aftalens statsstøtteregler efter nogen af de undtagelser, der er fastsat i aftalens artikel 61, stk. 2 og 3. Selv om støtten i nogle situationer måske kunne anses for at være forenelig støtte efter undtagelsesbestemmelsen i EØS-aftalens artikel 59, stk. 2, var Tilsynsmyndigheden desuden af den opfattelse, at denne bestemmelse ikke kunne danne grundlag for at fastslå, at momskompensationsloven som ordning var forenelig med EØS-aftalen.

4. Bemærkninger fra de norske myndigheder

Ved brev af 18. september 2006 (ref. 388922) fremsatte de norske myndigheder bemærkninger til Tilsynsmyndighedens beslutning om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure. Bemærkningerne faldt i tre dele:

4.1. Rammerne om momskompensationsordningen

De norske myndigheder forklarede, at momsen er en generel afgift, som i princippet opkræves af alle kommercielle aktiviteter i forbindelse med produktion og omsætning af varer og tjenester. Den indgående moms kan kun refunderes i det omfang, hvor afgiftsbetaleren omsætter momspligtige varer og tjenester. Efter de nugældende momsregler er størsteparten af aktiviteterne i den kommunale sektor ikke underlagt moms:

»Kommunal virksomhed falder generelt uden for momssystemets rammer. Grundlæggende kommunale aktiviteter såsom sundhedstjenester, undervisningstjenester og sociale tjenester, er ikke underlagt moms. Økonomiske aktiviteter, som kommunerne udøver som »offentlig myndighed« falder uden for momsens anvendelsesområde. Kommunernes indgående moms i forbindelse med momsfritagne eller ikke momsbetalte aktiviteter kan således ikke refunderes. Den kunne opfattes som en slags »skjult momsudgift«. Man kunne også se den som en anomali ved momssystemet. Eftersom momssystemet principielt skal virke neutralt, kan momsbehandlingen af kommunerne fordreje konkurrencen. Da kommunerne ikke kan få refunderet den indgående moms, de har betalt af indkøb i den private sektor, kan den også give dem et incitament til at foretage deres indkøb internt i stedet for i den private sektor.«

Med hensyn til kompensationen til kommunerne for den indgående moms af alle varer og tjenester gjorde de norske myndigheder gældende, at formålet med den generelle momskompensationsordning er at skabe neutralitet mellem interne indkøb og indkøb på markedet:

»Momsen vil ikke længere fordreje de kommunale myndigheders incitamenter ved valget mellem interne indkøb af varer og tjenester og indkøb af momsbelagte varer og tjenester fra private leverandører. [...] Momskompensationsordningen kan derfor siges at tage sigte på at skabe neutralitet.«

De norske myndigheder understregede det synspunkt, de allerede havde fremført i den indledende undersøgelsesfase, nemlig at momskompensationsordningen ikke udgør nogen støtteforanstaltning for de virksomheder, der falder ind under momslovens § 2. Grunden hertil er, at da den generelle momskompensationsordning blev indført i 2004, blev bevillingerne til kommunerne i finansloven reduceret med et beløb svarende til den forventede indgående moms, der blev ydet kompensation for. Momskompensationsordningen har derfor ingen virkning for statens indtægter. Systemet kan derfor betegnes som et selvfinansierende system via tildeling af en rabat/kompensation til kommunerne.

4.2. Statsstøtte efter EØS-aftalens artikel 61, stk. 1

I deres brev af 18. september 2006 gav de norske myndigheder udtryk for uenighed med Tilsynsmyndighedens vurdering af, at momskompensationsloven udgjorde statsstøtte, med følgende begrundelse:

Økonomisk fordel

De norske myndigheder mener, at det ikke er rigtigt at betegne momskompensationen som en »fordel«, der fritager virksomheder fra udgifter, som de normalt må afholde over deres budgetter. Eftersom momskompensationsordningen finansieres af kommunerne selv via lavere bloktilskud, er der ikke tale om nogen konkret økonomisk fordel. Momskompensationsordningen indebærer heller ikke nogen nedsættelse af skatten eller nogen form for skatteudsættelse. Efter de norske myndigheders opfattelse er det derfor forkert at sammenligne momskompensationsordningen med foranstaltninger, der indebærer en konkret reduktion af modtagerens skattebyrde.

Selektiv karakter

Momskompensationslovens anvendelsesområde er positivt defineret, idet kun juridiske personer, som falder ind under lovens § 2, kan opnå kompensation for indgående moms.

En selektiv afgiftsforanstaltning kan imidlertid retfærdiggøres, når den er begrundet i det pågældende afgiftssystems karakter eller forvaltning. De norske myndigheder fandt, at når Tilsynsmyndigheden udtalte, at momskompensationen ikke indgår som led i momssystemet, afviste den deres argument om, at momskompensationen kan anses for at stemme overens med selve momssystemets logik og opbygning. De norske myndig-

heder kunne ikke acceptere denne synsvinkel og henviste til kapitel 17B.3.1 ff. i statsstøttereglerne, der drejer sig om forskellige aspekter ved differentierede foranstaltninger. De fandt, at momskompensationen er begrundet i afgiftssystemets karakter eller forvaltning og henviste til kapitel 17B.3.4 i statsstøtteretningslinjerne, der indeholder »retningslinjer for statsstøttereglerne anvendelse i forbindelse med foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomheder«. Det er et helt fundamentalt princip, at momssystemet bør være neutralt og ikke-diskriminerende. Efter de norske myndigheders opfattelse kan neutraliteten derfor betragtes som værende iboende i selve momssystemet. Den neutralitet, der er iboende i momssystemet, er også formålet med momskompensationsordningen. De norske myndigheder fandt det derfor rimeligt at anse momskompensationsordningen for at stemme overens med selve momssystemets karakter og forvaltning.

De bemærkede desuden, at hvis momskompensationen skulle nedtrappes, ville det resultere i en genindførelse af den konkurrencefordrejning, momssystemet forårsager: »Hvis kommunerne ikke kan få refunderet deres indgående moms, vil det fordreje kommunernes valg mellem intern produktion af tjenester og køb af momspligtige tjenester fra private tjenesteudbydere.«

De norske myndigheder pointerede, at for at mindske den konkurrencefordrejning, momssystemet forårsager, havde den såkaldte Rattsø-komité taget stilling til flere mulige foranstaltninger, før den konkluderede, at momskompensationsordningen ville være den bedste løsning ⁽¹⁾. En af de muligheder, komitéen undersøgte, bestod i at udvide kommunernes ret til at fradrage indgående moms. En anden mulighed ville være at gøre kommunerne generelt momspligtige. Rattsø-komitéen valgte ikke at udvide kommunernes ret til at fradrage indgående moms, da det ville ødelægge momsens karakter af generel afgift. Der blev også taget hensyn til, at en sådan foranstaltning kunne skabe et pres fra andre grupper. Rattsø-komitéen valgte heller ikke at gøre kommunerne generelt momspligtige. Den fremhævede i den forbindelse bl.a., at momsregningsgrundlaget ikke er tilstrækkeligt, fordi mange kommunale tjenester er gratis:

»Inden for momssystemets rammer vil det være muligt at udvide kommunernes fradragsret eller gøre dem generelt momspligtige. Men formålet hermed — at mindske den konkurrencefordrejning, momssystemet medfører — ville imidlertid være nøjagtigt det samme som ved momskompensationsordningen. I økonomisk forstand er der desuden ingen forskel mellem momskompensationsordningen og en udvidelse af kommunernes ret til at fradrage indgående moms. Ministeriet finder derfor, at udformningen af momskompensationsordningen i sig selv ikke har den store betydning.«

⁽¹⁾ Norges Offentlige Utredninger (NOU) 2003: 3, Merverdiavgiften og kommunene, Konkurransesvridninger mellom kommuner og private (herefter »Rattsø-rapporten«).

Handelspåvirkning

De norske myndigheder kritiserede Tilsynsmyndighedens vurdering af samhandelspåvirkningskriteriet.

»Via momskompensationsordningen får kommunerne primært refunderet den indgående moms af varer og tjenester købt til deres kommunale virksomhed. Kommunerne er ved lov blevet pålagt at udføre visse opgaver. Det gælder især på undervisningsområdet, sundhedsområdet og det sociale område. I sundhedssektoren sorterer bl.a. praktiserende læger, sygeplejersker, jordemødre og plejehjem under kommunernes opgaver. I den sociale sektor har kommunerne pligt til at yde praktisk og økonomisk støtte til borgerne, f.eks. inden for socialt boligbyggeri.«

»Efter momskompensationslovens §§ 2 og 3 kan der tillige ydes momskompensation til kommuner, der udfører aktiviteter, de ikke har fået pålagt at udføre ved lov. Ud over den særlige undervisning, de kommunale fagskoler tilbyder, har ministeriet imidlertid ikke kendskab til nogen områder uden for momssystemets anvendelsesområde, hvor der kan være tvivl om, hvorvidt modtagere af momskompensationer udøver deres aktiviteter i konkurrence med andre virksomheder inden for EØS.«

De norske myndigheder fandt derfor, at i de sektorer, der er undtaget fra momsloven, ville der være meget få virksomheder i europæiske nabolande, der ville udøve virksomhed i konkurrence med norske virksomheder omfattet af momskompensationsloven. Desuden spiller faktorer såsom den fysiske afstand til tjenesteudbyderen, sprogproblemer og andre former for kulturel tilknytning en afgørende rolle for valg af tjenesteudbyder.

De norske myndigheder fandt, at for at få et korrekt billede af momskompensationsordningen i relation til kriterierne i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, måtte man også tage i betragtning, at der inden for de momsfritagne sektorer kun er en ganske marginal konkurrence mellem norske virksomheder og andre virksomheder i EØS.

De norske myndigheder fandt derfor, at den momskompensation, der ydes til momsfritagne sektorer, ikke kan anses for at kunne påvirke samhandelen mellem de kontraherende parter i EØS-aftalen.

4.3. Generelle bemærkninger

De norske myndigheder henviste til flere EU-lande, der har indført momskompensationsordninger for kommunernes momsudgifter i forbindelse med deres momsbelagte eller momsfritagne aktiviteter. I Sverige, Danmark, Finland, Nederlandene og Det Forenede Kongerige er der indført forskellige ordninger, der indebærer en momskompensation til kommunerne, med det

formål at undgå en fordrejning af de offentlige myndigheders valg mellem egenproduktion og outsourcing af offentlige tjenester. Også i Frankrig, Luxembourg, Østrig og Portugal findes der forskellige momsrefusionsordninger af stort set samme art.

De norske myndigheder citerede desuden den tidligere kommissær Bolkenstein. I et brev af 1. februar 2000 til Michel Hansenne (Belgien), der havde rettet en forespørgsel til Europa-Parlamentet om, hvorvidt den britiske momskompensationsordning var i overensstemmelse med sjette momsdirektiv, udtalte kommissær Bolkenstein, at en momskompensationsordning »ikke er i strid med sjette momsdirektiv«, eftersom »den indebærer en rent finansiell transaktion mellem forskellige offentlige organer og indgår som led i det pågældende lands politik for finansiering af det offentlige«.

Kommissær Bolkestein omtalte også »en mulig ordning, hvor den irske regering vil yde tilskud til irske velgørende foreninger svarende til den ikke-fradragsberettigede indgående moms«. Han udtalte, at »ydelsen af statstilskud ikke i sig selv er i strid med Den Europæiske Unions momsregler«.

De norske myndigheder indrømmede, at ingen af disse citater direkte berørte statsstøttere reglerne. Men efter deres opfattelse fremgår det af dem, at momskompensationsordninger ikke anses for at være i strid med sjette momsdirektiv. Efter deres opfattelse betyder det, at momskompensationsordninger stemmer overens med selve momssystemets karakter og forvaltning.

II. VURDERING

1. Statsstøtte

1.1. Indledning

I EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, fastsættes det:

»Bortset fra de i denne aftale hjemlede undtagelser er støtte, som ydes af EF-medlemsstater, EFTA-stater eller ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelige med denne aftale i det omfang, den påvirker samhandelen mellem de kontraherende parter.«

Der er en ting, Tilsynsmyndigheden først ønsker at slå fast i relation til denne vurdering. I denne beslutning tages der ikke stilling til de norske myndigheders beslutning om at fritage visse former for omsætning fra momslovens anvendelsesområde. Den drejer sig udelukkende om kompensationen for den indgående moms, som nogle af de virksomheder, som falder ind under momskompensationslovens anvendelsesområder, betaler.

Desuden vil Tilsynsmyndigheden også gerne understrege tre bemærkninger, den allerede fremførte i beslutning nr. 225/06/COL:

For det første er en EFTA-stats skattesystem ikke omfattet af EØS-aftalen. Det er op til hver EFTA-stat at tilrettelægge og anvende et skattesystem efter sine egne politiske valg. Men en skatteforanstaltning som den kompensation for indgående moms, der ydes efter momskompensationslovens § 3, kan have konsekvenser, der bevirker, at EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, finder anvendelse på den. Ifølge retspraksis⁽¹⁾ sondres der i artikel 61, stk. 1, ikke mellem statslige foranstaltninger efter deres begrundelser eller formål, men de defineres alene ud fra deres virkninger.

For det andet rejser spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om statsstøtte, sig kun i det omfang, hvor der er tale om en økonomisk aktivitet, dvs. en aktivitet gående ud på at udbyde varer og tjenester på et givet marked⁽²⁾. En foranstaltning udgør kun statsstøtte, hvis den begunstiger virksomheder. På konkurrenceområdet omfatter virksomhedsbegrebet alle foretagender, der »udøver en økonomisk aktivitet, uanset hvilken juridiske status foretagendet har, og hvordan det finansieres«⁽³⁾. Selv om ikke alle de foretagender, der får deres indgående moms refunderet, opfylder virksomhedskriteriet, er den kendsgerning, at nogle af de foretagender, som momskompensationsloven begunstiger, er virksomheder, tilstrækkeligt til, at ordningen i relation til spørgsmålet om statsstøtte opfylder dette kriterium⁽⁴⁾.

For det tredje kan der ydes statsstøtte til offentlige såvel som til private virksomheder⁽⁵⁾. For at en offentlig virksomhed skal kunne anses for at modtage statsstøtte, behøver den ikke nødvendigvis at have selvstændig status som juridisk person uafhængigt af staten. At en virksomhed er et offentligretligt foretagende og ikke arbejder med gevinst for øje, betyder ikke nødvendigvis, at den ikke er en »virksomhed« i relation til statsstøttereglerne⁽⁶⁾.

Hvad angår de generelle bemærkninger fra de norske myndigheder om de tilsvarende ordninger, der findes i forskellige EU-lande, vil Tilsynsmyndigheden gerne slå fast, at disse ordninger måske ikke svarer til momskompensationsloven, og at den har underrettet Europa-Kommissionen om de norske myndigheders bemærkninger. Ifølge retspraksis gælder endvidere, at »en medlemsstats krænkelse af en forpligtelse, der påhviler den i henhold til traktaten, i forbindelse med forbuddet i artikel 92,

ikke kan retfærdiggøres med, at andre medlemsstater heller ikke overholder denne forpligtelse.«⁽⁷⁾.

I det følgende vil Tilsynsmyndigheden tage stilling til, om momskompensationsordningen som en ordning⁽⁸⁾ opfylder kriterierne i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, for at blive betragtet som statsstøtte.

1.2. Statsmidler

For at der skal kunne være tale om statsstøtte efter EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, må støtten være ydet af staten med statsmidler.

Kompensationen ydes direkte af staten og ydes dermed af staten ved hjælp af statsmidler.

De norske myndigheder har gjort gældende, at momskompensationsordningen ikke er en støtteordning, fordi den er selvfinansierende. Efter deres opfattelse finansierer kommunerne selv momskompensationsordningen gennem en nedsættelse af de bloktilskud, der via statsbudgettet ydes til kommunerne. Med indførelsen af momskompensationsordningen i 2004 blev kommunernes bevillinger i den årlige finanslov reduceret med et beløb svarende til det forventede beløb for den indgående moms, de ville modtage kompensation for.

Tilsynsmyndigheden finder, at det ud fra en statsstøttebetragtning ikke er relevant, om tilskuddene til kommunerne er blevet reduceret eller ej. Hvad der derimod er af betydning, er, om virksomheder, der opfylder konkurrencereglernes virksomhedsdefinition, har modtaget økonomisk støtte fra staten ved hjælp af statsmidler. Når en kommune handler som en virksomhed, bør den i statsstøttehenseende betragtes adskilt fra kommunen i dens egenskab af offentlig myndighed. Om statens omkostning ved at yde kompensation på det centrale niveau udlignes af lavere tilskud til kommuner og amter eller ej, ændrer intet ved denne konklusion. Refusionen af den indgående moms finansieres over statsbudgettet, og den ydes derfor ved hjælp af statsmidler.

Efter Tilsynsmyndighedens opfattelse svarer den nedsættelse af overførslen fra staten, som hver kommune får, heller ikke nøjagtigt til den momskompensation, den modtager.

⁽¹⁾ Sag E-6/98, Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden, EFTA Court Report 1999, s. 76, præmis 34; forenede sager E-5/04, E-6/04 og E-7/04, Fesil og Finnjford, PIL m.fl. og Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden, Report of the EFTA Court, 2005, s. 121, præmis 76; sag 173/73 Italien mod Kommissionen, Sml. 1974, s. 709, præmis 13, og sag C-241/94, Frankrig mod Kommissionen, Sml. 1996, s. I-4551, præmis 20.

⁽²⁾ Forenede sager C-180/98 — C-184/98, Pavlov m.fl., Sml. 2000, s. I-6451, præmis 75.

⁽³⁾ Sag C-41/90 Höfner og Elser, Sml. 1991, s. I-1979, præmis 21.

⁽⁴⁾ Sag E-2/05, EFTA-Tilsynsmyndigheden mod Island, Report of the EFTA Court 2005, s. 202, præmis 24.

⁽⁵⁾ Sag C-387/92, Banco Exterior de España, Sml. 1994, s. I-877, præmis 11.

⁽⁶⁾ Sag C-244/94, Fédération Française des Sociétés d'Assurance m.fl., Sml. 1995, s. I-4013, præmis 21, og sag 78/76, Steinike & Weinlig, Sml. 1977, s. 595, præmis 1.

⁽⁷⁾ Sag 78/76 Steinike & Weinlig, op cit., præmis 24, sag T-214/95, Het Vlaamse Gewest mod Kommissionen, Sml. 1998, s. II-717, præmis 54.

⁽⁸⁾ Tilsynsmyndigheden vurderede i afsnit II.2.1 i beslutning nr. 225/06/COL, at momskompensationsloven udgjorde en støtteordning. Der henvises til den vurdering.

1.3. Økonomisk fordel

En finansiel foranstaltning ydet af staten eller ved hjælp af statsmidler til en virksomhed, der fritager den fra omkostninger, som den normalt selv skulle have båret, udgør en økonomisk fordel ⁽¹⁾.

De norske myndigheder har gjort gældende, at momskompensationsordningen ikke udgør nogen fordel, da ordningen hverken indebærer nogen reduktion af afgiften eller nogen afgiftsudsættelse. Momskompensationsloven medfører ingen formindskelse af modtagerens afgiftstilsvær.

Tilsynsmyndigheden er ikke enig heri. Efter dens opfattelse har de norske myndigheder ikke foretaget den nødvendige sondring mellem statens forskellige roller — i dette tilfælde staten som afgiftsmyndighed, kommunerne som statslige organer og kommunale virksomheder som selvstændige enheder i statsstøttehenseende.

For at afgøre, om der foreligger en økonomisk fordel, må Tilsynsmyndigheden vurdere, om en foranstaltning fritager modtagerne for udgifter, som de normalt skulle bære som led i deres virksomhed. Betaling af indgående moms er en driftsudgift, som en virksomhed normalt skal afholde i forbindelse med sin økonomiske aktivitet, og som normalt bæres af virksomheden selv. I det omfang, hvor de norske myndigheder yder kompensation for indgående afgift ved køb af varer og tjenester til virksomheder, der falder ind under momskompensationslovens § 2, giver de disse virksomheder en økonomisk fordel. De opnår en fordel, fordi de driftsudgifter, de ellers skulle afholde, reduceres med et beløb svarende til den indgående moms, de får kompensation for.

Momskompensationsloven indebærer derfor en økonomisk fordel for de begunstigede virksomheder.

1.4. Selektiv karakter

For at udgøre statsstøtte efter EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, skal støtteforanstaltningen desuden være selektiv ved fremme af »visse virksomheder eller visse produktioner.«

I beslutning nr. 225/06/COL fandt Tilsynsmyndigheden, at momskompensationen udgjorde en materielt selektiv foranstaltning. Momskompensationslovens anvendelsesområde er defineret positivt, idet kun momspligtige, der falder ind under

momskompensationslovens § 2, kan opnå kompensation for indgående moms. Den fordel, virksomhederne i medfør af momskompensationsloven opnår ved at få refunderet deres indgående moms, indebærer en dispensation fra den forpligtelse, der følger af det generelle momssystem, der gælder for alle, der køber varer og tjenester.

Af retspraksis fremgår, at en konkret skatteforanstaltning ikke desto mindre vil kunne retfærdiggøres af skattesystemets iboende karakter, hvis det stemmer overens med det ⁽²⁾. Enhver foranstaltning, der helt eller delvis tager sigte på at fritage virksomheder i en bestemt sektor fra de udgifter, der følger af en normal anvendelse af det almindelige system, udgør statsstøtte, hvis denne fritagelse ikke er begrundet i det almindelige systems karakter og forvaltning ⁽³⁾.

Tilsynsmyndigheden vil tage stilling til, om den refusion af indgående moms, der er hjemlet i momskompensationslovens § 3, falder inden for rammerne af momssystemets logik. Det indebærer, at Tilsynsmyndigheden må se på, om refusionen af den indgående moms opfylder de mål, der indgår som en iboende del af selve momssystemet, eller om den tager sigte på andre mål, der ikke indgår i momssystemet.

Momssystemets primære formål er at beskatte visse former for omsætning af varer og tjenester. Momsen er en indirekte afgift af forbruget af varer og tjenester. Den beregnes normalt i alle omsætningsled og også af import af varer og tjenester fra udlandet. Momsen betales af den endelige forbruger som en del af købsprisen, og han har ingen fradragsret.

Selv om alle former for omsætning af varer og tjenester i princippet er belagt med moms, er der nogle, der kan være fritaget (hvilket betyder, at den indgående moms ikke godtgøres), og der er således tale om en momsritaget omsætning.

Efter den norske momslovs Kap. I, §§ 5, 5a og 5b i gælder der momsritagelse for omsætning og udlejning af fast ejendom, omsætning af helse- og helserelaterede tjenester, sociale tjenester, undervisningstjenester, finansielle tjenester osv. Udbyderne af disse varer og tjenester behandles momsmæssigt som endelige forbrugere, eftersom de betaler den indgående moms uden at være i stand til at beregne udgående moms. Den logiske konsekvens er således, at momsritagne udbydere af varer og tjenester og endelige forbruger betaler indgående moms uden at have nogen fradragsret.

⁽²⁾ Sag E-6/98, *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op cit., præmis 38; forenede sager E-5/04, E-6/04 og E-7/04, *Fesil og Finnfjord PIL m.fl.*, og *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op cit., præmis 84-85; forenede sager T-127/99, T-129/99 og T-148/99, *Territorio Histórico de Alava m.fl. mod Kommissionen*, Sml. 2002, s. II-1275, præmis 163, sag C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, Sml. 2001, s. I-8365, præmis 42; sag T-308/00, *Salzgitter mod Kommissionen*, Sml. 2004, s. II-1933, præmis 42, sag C-172/03, *Wolfgang Heiser*, Sml. 2005, s. I-1627, præmis 43.

⁽³⁾ Sag E-6/98, *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, EFTA Court Report 1999, s. 76, præmis 38; forenede sager E-5/04, E-6/04 og E-7/04, *Fesil og Finnfjord, PIL m.fl. og Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op cit., præmis 76-89; sag 173/73, *Italien mod Kommissionen*, Sml. 1974, s. 709, præmis 16.

⁽¹⁾ Forenede sager E-5/04, E-6/04 og E-7/04, *Fesil and Finnfjord, PIL m.fl. og Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op cit., præmis 76 og 78-79; sag C-301/87, *Frankrig mod Kommissionen*, Sml. 1990, s. I-307, præmis 41.

Denne logiske konsekvens af momssystemet har imidlertid skabt en fordrejning på et andet plan, som de norske myndigheder har søgt at eliminere ved at indføre momskompensationsloven. Formålet med momskompensationsloven er således at udligne en logisk konsekvens af momssystemet i forbindelse med fritagelse af omsætning af visse varer og tjenester. Momskompensationsloven har altså ikke som momsloven det logiske formål at beskatte endelige forbrugere, men derimod at lempe beskatningen af en bestemt gruppe endelige forbrugere for at undgå konkurrencefordrejninger ved deres valg mellem intern produktion og outsourcing af momsbelagte leverancer.

De norske myndigheder har forklaret, at i henhold til momskompensationslovens § 1 var formålet med kompensationsloven for den indgående moms at skabe neutralitet i valget mellem egenproduktion og outsourcing af momsbelagte varer og tjenester.

Tilsynsmyndigheden finder, at når der kompenseres for indgående moms af andre grunde end dem, momssystemet er baseret på, er det ikke begrundet i målet om at beskatte en given aktivitet, som primært er det, der ligger til grund for momssystemet. De norske myndigheders mål om at skabe et lige valg mellem det offentlige egenproduktion og outsourcing af momsbelagte varer og tjenester kan i sig selv være prisværdigt, men kan næppe anses for at falde inden for rammerne af selve momssystemets karakter og forvaltning. I den henseende henviser Tilsynsmyndigheden i særdeleshed til dommen i *Heiser* ⁽¹⁾, hvor det blev statueret, at den omstændighed, at en foranstaltning har et prisværdigt formål, ikke i sig selv er tilstrækkeligt til, at den ikke kan klassificeres som statsstøtte efter EØS-aftalens artikel 61, stk. 1. EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, sonderer ikke mellem statslige foranstaltninger efter deres begrundelse eller formål, men definerer dem efter deres virkninger ⁽²⁾.

Tilsynsmyndigheden er ikke uvidende om, at årsagen til de norske myndigheders vedtagelse af momskompensationsloven var ønsket om at skabe neutralitet i indkøb af momsbelagte varer og tjenester til det offentlige. Denne neutralitet må ikke forveksles med den neutralitet, der er et iboende element i momssystemet.

Eftersom formålet gik ud på at skabe ens spilleregler mellem interne indkøb og outsourcing af varer og tjenester til det offentlige, og dette formål ikke falder inden for rammerne af momssystemets logik, kan dette formål kun tages i betragtning ved vurderingen af denne foranstaltnings forenelighed.

Af de ovennævnte grunde har Tilsynsmyndigheden draget den konklusion, at momskompensationen ikke er begrundet i momssystemets karakter og forvaltning. Den er følgelig en selektiv foranstaltning.

1.5. Konkurrencefordrejning

For at en foranstaltning skal kunne falde ind under EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, må den fordreje eller true med at fordreje konkurrencen.

Det er kun offentlige og private foretagender, der falder ind under momskompensationslovens § 2, der kan opnå kompensation for indgående moms. Men disse foretagender udbyder tjenester, der er momsfritagne, i konkurrence med virksomheder, der ikke er omfattet af momskompensationslovens § 2, og som derfor har højere omkostninger i deres indkøb, selv om de udbyder tilsvarende tjenester. Skønt kompensationen for indgående moms tager sigte på at mindske fordrejninger i forbindelse med kommunernes indkøb, har den skabt en konkurrencefordrejning mellem offentlige myndigheder, der udøver økonomiske aktiviteter, og private virksomheder, der udøver de samme økonomiske aktiviteter i momsfritagne sektorer. På grund af statens indgreb vil de varer og tjenester, der udbydes af private aktører, alt andet lige derfor være dyrere. Og det er en fordrejning af konkurrencen. Også på områder, hvor både offentlige og private aktører kan opnå kompensation, er der stadigvæk risiko for konkurrencefordrejning mellem norske aktører og aktører fra andre EØS-lande, der opererer på det samme marked.

Med hensyn til de kompensationer, der ydes til virksomheder, som producerer varer eller udbyder tjenester, der er fritaget for moms, finder Tilsynsmyndigheden derfor, at der foreligger en fordrejning af konkurrencen mellem virksomheder.

1.6. Handelspåvirkning

En statslig foranstaltning falder kun ind under EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, i det omfang den påvirker samhandelen mellem de kontraherende parter i EØS-aftalen.

I sine bemærkninger til Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 225/06/COL har de norske myndigheder anfægtet Tilsynsmyndighedens vurdering af samhandelspåvirkningskriteriet, der efter deres opfattelse ikke var baseret på en korrekt forståelse af situationen. De finder, at momskompensationsordningen primært yder kommunerne refusion af indgående moms af de varer og tjenester, de indkøber til brug for de opgaver, de ved lov er pålagt at udføre. Hvad angår de øvrige aktiviteter, kommunerne kan udøve, kunne de norske myndigheder ikke forestille sig noget momsfritaget område, hvor modtagerne af momskompensation konkurrerer med andre virksomheder inden for EØS, med undtagelse af de særlige skoler, klagen vedrører. De norske myndigheder finder, at der er meget få virksomheder i europæiske nabolande, der konkurrerer med norske virksomheder omfattet af momskompensationsloven.

⁽¹⁾ Sag C-172/03, *Wolfgang Heiser*, op. cit.

⁽²⁾ Sag C-159/01, *Nederlandene mod Kommissionen*, Sml. 2004, s. I-4461, præmis 51.

Tilsynsmyndigheden fastholder det synspunkt, den gav udtryk for i beslutning nr. 225/06/COL angående vurderingen af samhandelspåvirkningen. Det er Tilsynsmyndighedens opgave at vurdere, om en støtteordning vil kunne påvirke samhandelen inden for EØS, og ikke at afklare, hvilke virkninger den konkret vil have⁽¹⁾. I princippet kan alle, der falder ind under momskompensationsloven, opnå kompensation for indgående moms på de i ordningen fastsatte vilkår, uanset om støtten til en bestemt aktør vil kunne påvirke samhandelen eller ej. EF-Domstolen har statueret, at »i forbindelse med et støtteprogram kan Kommissionen indskrænke sig til at undersøge program-mets generelle indhold uden at undersøge hvert enkelt tilfælde, hvor det anvendes«⁽²⁾. Samme fortolkning har også EFTA-domstolen anlagt⁽³⁾.

Samhandelspåvirkningskriteriet er traditionelt blevet fortolket sådan, at en foranstaltning generelt betragtes som statsstøtte, hvis den er egnet til at påvirke samhandelen mellem EØS-stater⁽⁴⁾. Selv om de norske myndigheder har ret i, at der kun er få virksomheder i EØS, der konkurrerer med modtagerne af momskompensationen, kan støtteforanstaltningen ikke desto mindre påvirke samhandelen, eftersom hverken antallet af begunstigede eller antallet af konkurrenter har nogen større betydning for vurderingen af samhandelspåvirkningen efter EØS-aftalens artikel 61, stk. 1⁽⁵⁾.

Ydelse af statsstøtte til en virksomhed kan resultere i, at det indenlandske udbud opretholdes eller øges med den konsekvens, at andre virksomheders muligheder for at trænge ind på markedet i de pågældende EØS-stater begrænses⁽⁶⁾. Støttens karakter afhænger følgelig ikke af den lokale eller regionale

karakter af de tjenester, der udbydes, eller af betydningen af det pågældende virksomhedsområde⁽⁷⁾.

Der findes ikke nogen grænseværdi eller procentsats, hvorunder samhandelen mellem medlemsstater ikke vil blive påvirket⁽⁸⁾. Tværtimod gælder ifølge retspraksis⁽⁹⁾, at når en finansiel støtte styrker en virksomheds position i forhold til andre virksomheder, som den konkurrerer med i samhandelen inden for EØS, må denne samhandel antages at blive påvirket af støtten.

§§ 5 og 5a i momslovens kapitel I undtager bestemte former for omsætning fra momslovens anvendelsesområde. Samme lovs § 5b fastsætter desuden, at omsætning af visse tjenester, bl.a. helse- og helserelaterede tjenester, sociale tjenester, undervisningstjenester, finansielle tjenester, tjenester som led i offentlig myndighedsudøvelse, tjenester i form af ret til at overvære teater-, opera-, ballet- og cirkusforestillinger, udstillinger i gallerier og museer, lotteritjenester, serveringstjenester fra elev- og studenterkantiner osv. ikke falder ind under momsloven. Alle disse tjenester er følgelig fritaget for moms, men er i princippet omfattet af momskompensationsloven⁽¹⁰⁾. Nogle af disse sektorer, f.eks. finansielle tjenester, serveringstjenester i skoler og studenterkantiner, nogle tandlægetjenester, nogle undervisningstjenester ydet mod betaling og nogle biograftjenester, er konkurrenceudsatte tjenester og udsat for konkurrence fra hele EØS. Støtte ydet til virksomheder i konkurrenceudsatte sektorer vil derfor kunne påvirke samhandelen mellem de kontraherende parter i EØS-aftalen.

Af disse grunde og under hensyn til retspraksis finder Tilsynsmyndigheden derfor, at momskompensationsloven er en generel landsdækkende kompensationsordning, der kan påvirke samhandelen mellem de kontraherende parter i EØS-aftalen.

1.7. Konklusion

Af de ovennævnte grunde har Tilsynsmyndigheden draget den konklusion, at momskompensationsloven er en støtteordning som omhandlet i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1.

⁽¹⁾ Sag C-298/00 P, *Italien mod Kommissionen*, Sml. 2004, s. I-4087, præmis 49, og sag C 372/97, *Italien mod Kommissionen*, Sml. 2004, s. I-3679, præmis 44.

⁽²⁾ Sag T 171/02, *Regione autonoma della Sardegna mod Kommissionen*, Sml. 2005, s. II-2123, præmis 102; sag 248/84, *Tyskland mod Kommissionen*, Sml. 1987, s. 4013, præmis 18; sag C-75/97, *Belgien mod Kommissionen*, Sml. 1999, s. I-3671, præmis 48; og sag C-278/00, *Grækenland mod Kommissionen*, Sml. 2004, s. I-3997, præmis 24.

⁽³⁾ Sag E-6/98, *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op.cit., præmis 57, og sag E-2/05, *EFTA-Tilsynsmyndigheden mod Island*, Report of the EFTA Court 2005, s. 202, præmis 24.

⁽⁴⁾ Forenede sager T-298/97-T-312/97, *Alzetta m.fl. mod Kommissionen*, Sml. 2000, s. II-2319, præmis 76-78.

⁽⁵⁾ Sag C-71/04, *Administración del Estado mod Xunta de Galicia*, Sml. 2005, s. I-7419, præmis 41; sag C-280/00, *Altmark Trans*, Sml. 2003, s. I-7747, præmis 81; forenede sager C 34/01 — C-38/01, *Enirisorse*, Sml. 2003, s. I-14243, præmis 28; sag C-142/87, *Belgien mod Kommissionen* («Tubemeuse»), Sml. 1990, s. I-959, præmis 43; forenede sager C-278/92 — C-280/92, *Spanien mod Kommissionen*, Sml. 1994, s. I-4103, præmis 42.

⁽⁶⁾ Sag E-6/98, *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op.cit., præmis 59; sag C-303/88, *Italien mod Kommissionen*, Sml. 1991, s. I-1433, præmis 27; forenede sager C-278/92 — C-280/92, *Spanien mod Kommissionen*, Sml. 1994, s. I-4103, præmis 40, og sag C-280/00, *Altmark Trans*, op.cit., præmis 78.

⁽⁷⁾ Sag C-280/00, *Altmark Trans*, op. cit., præmis 77; sag C-172/03, *Wolfgang Heiser*, Sml. 2005, s. I-1627, præmis 33; og sag C-71/04, *Administración del Estado mod Xunta de Galicia*, Sml. 2005, s. I-7419, præmis 40.

⁽⁸⁾ Sag C-280/00, *Altmark Trans*, Sml. 2003, s. I-7747, præmis 81, og sag C-172/03, *Wolfgang Heiser*, Sml. 2005, s. I-1627, præmis 32.

⁽⁹⁾ Sag E 6/98, *Norge mod EFTA-Tilsynsmyndigheden*, op.cit., præmis 59; og sag 730/79, *Philip Morris mod Kommissionen*, Sml. 1980, s. 2671, præmis 11.

⁽¹⁰⁾ Momskompensationslovens § 4 indeholder visse begrænsninger i adgangen til at opnå kompensation.

2. Procedurekrav

I artikel 1, stk. 3, i Del I i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen fastsættes det, at »EFTA-Tilsynsmyndigheden skal underrettes så betids om hver påtænkt indførelse eller ændring af støtteforanstaltninger, at den kan fremsætte sine bemærkninger hertil (...). Den pågældende stat må ikke føre de påtænkte foranstaltninger ud i livet, før proceduren er afsluttet med en endelig beslutning«.

De norske myndigheder anmeldte ikke momskompensationsloven til Tilsynsmyndigheden, før den blev sat i kraft. Tilsynsmyndigheden konkluderer derfor, at de norske myndigheder ikke har overholdt deres forpligtelser efter artikel 1, stk. 3, i Del I i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen.

3. Støttens forenelighed

Tilsynsmyndigheden finder ikke, at nogen af undtagelsesbestemmelserne i EØS-aftalens artikel 61, stk. 2, kan bringes i anvendelse i denne sag.

For så vidt angår EØS-aftalens artikel 61, stk. 3, kan kompensationen for indgående moms ikke falde ind under EØS-aftalens artikel 61, stk. 3, litra a), da ingen af de norske regioner opfylder disse betingelser, der kræver en unormal lav levestandard eller alvorlig underbeskæftigelse. Kompensationen forekommer ikke at fremme virkeliggørelsen af et væsentligt projekt af fælleseuropæisk interesse eller afhjælpe en alvorlig forstyrrelse af en stats økonomi, således som det kræves, for at den kan anses for at være forenelig med EØS-aftalen i medfør af artikel 61, stk. 3, litra b).

Hvad angår EØS-aftalens artikel 61, stk. 3, litra c), kan en støtte anses for at være forenelig med EØS-aftalen, hvis den fremmer udviklingen af visse erhvervsgrene eller visse økonomiske regioner uden at påvirke samhandelsvilkårene på en måde, der strider mod den fælles interesse. Den foreliggende støtteordning forekommer ikke at fremme udviklingen i visse erhvervsgrene eller regioner, men som anført af de norske myndigheder tager den sigte på at skabe neutralitet i kommunernes valg mellem egenproduktion eller outsourcing af tjenester.

Hvad angår EØS-aftalens artikel 61, stk. 3, litra c), kan en støtte anses for at være forenelig med EØS-aftalen, hvis den fremmer udviklingen af visse erhvervsgrene eller visse økonomiske regioner uden at påvirke samhandelsvilkårene på en måde, der strider mod den fælles interesse. Den foreliggende støtteordning forekommer ikke at fremme udviklingen i visse erhvervsgrene eller regioner, men som anført af de norske myndigheder tager den sigte på at skabe neutralitet i kommunernes valg mellem egenproduktion eller outsourcing af tjenester.

Tilsynsmyndigheden erindrer dog om, at spørgsmålet om, hvorvidt foranstaltningen udgør statsstøtte, som nævnt ovenfor kun rejser sig i det omfang, hvor der er tale om økonomisk aktivitet, dvs. aktiviteter i forbindelse med udbud af varer og tjenester på et givet marked. Det betyder i den konkrete sag, at i det omfang hvor de begunstigede udøver offentlige forvaltningsopgaver eller

opgaver, som de har fået pålagt ved lov, udøver de ikke en økonomisk aktivitet, og statsstøttevurderingen, herunder med hensyn til støttens forenelighed, finder ikke anvendelse på dem.

I overensstemmelse med EØS-aftalens artikel 59, stk. 2, finder statsstøttereglerne desuden ikke anvendelse på virksomheder, der har fået betroet udførelsen af tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse, i det omfang hvor håndhævelsen af disse regler ville hindre dem i at varetage deres særlige opgaver, og hvor samhandelen ikke påvirkes på en måde, der strider mod de kontraherende parter interesser.

En stat har generelt vide skønsmålinger til at definere, hvilke tjenester der kan betragtes som tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse. I den forbindelse er det Tilsynsmyndighedens opgave at sikre, at definitionen af tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse ikke er behæftet med nogen åbenlyse fejl. Tilsynsmyndigheden kan ikke i denne kontekst foretage en detaljeret vurdering af, om alle udbydere i de momsfritagne sektorer, der kan få den indgående moms refunderet, dvs. er omfattet af støtteordningen, opfylder betingelserne i EØS-aftalens artikel 59, stk. 2. Den må nøjes med at pege på, at såfremt disse betingelser er opfyldt, vil refusionen af indgående moms til givne virksomheder eller konkrete virksomhedsgrupper muligvis kunne anses for at udgøre forenelig statsstøtte efter EØS-aftalens artikel 59, stk. 2. Momskompensationsordningen indeholder ikke en sådan begrænsning.

Europa-Kommissionen vedtog den 28. november 2005 en afgørelse om anvendelsen af EF-traktatens artikel 86, stk. 2, på statsstøtte i form af kompensation for offentlig tjeneste til visse virksomheder, der har fået pålagt at udføre tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse ⁽¹⁾. Denne afgørelse blev i juli 2006 inkorporeret i EØS-aftalen ⁽²⁾.

I denne afgørelse anføres det ⁽³⁾, at hospitaler og virksomheder med ansvar for socialt boligbyggeri, der har fået overdraget at udføre tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse, frembyder særlige karakteristika, som der bør tages hensyn til. Der bør i særdeleshed tages hensyn til, at på det indre markeds nuværende udviklingsstade er omfanget af de konkurrenceforvridninger, der kan opstå i disse sektorer, ikke nødvendigvis proportionalt med omsætnings- og kompensationsniveauet. Hospitaler, der yder lægebehandling, herunder akut lægehjælp og andre tjenester i direkte tilknytning til deres hovedvirksomhed, bl.a. inden for forskning, og virksomheder med ansvar for socialt boligbyggeri, der tilvejebringer boliger til mindrebemidlede eller vanskeligt stillede samfundsgrupper, der af økonomiske grunde er ude af stand til at skaffe sig en bolig på markedsvilkår, er derfor fritaget for anmeldelsespligten.

⁽¹⁾ Offentliggjort i EUT L 312 af 29.11.2005, s. 67.

⁽²⁾ Kommissionens afgørelse 2005/842/EF af 28. november 2005 om anvendelse af bestemmelserne i EF-traktatens artikel 86, stk. 2, på statsstøtte i form af kompensation for offentlig tjeneste ydet til visse virksomheder, der har fået overdraget at udføre tjenesteydelser af almindelig økonomisk interesse blev inkorporeret i Bilag XV til EØS-aftalen under punkt 1h i afgørelse nr. 91/2006 (EUT L 289 af 19.10.2006, s. 31, og EØS-tillæg nr. 52 af 19.10.2006, s. 24) med ikrafttrædelse den 8.7.2006.

⁽³⁾ 15. betragtning.

Men at der ydes refusion af indgående moms til en virksomhed for den del af den økonomiske aktivitet, den udøver uden for rammerne af forpligtelsen til offentlig tjeneste, falder imidlertid ikke ind under denne undtagelse. Som anført ovenfor, er en sådan refusion at betragte som statsstøtte og kan ikke anses for at være forenelig med EØS-aftalens regler. I den sammenhæng kan der henvises til, at for nogle af de sektorer, der er tale om, og som er momsfritagne, fremgår det klart af den hidtidige beslutningspraksis enten i Kommissionen eller Tilsynsmyndigheden og af retspraksis, at der er tale om en økonomisk aktivitet, der udøves i konkurrence med andre. Det er navnlig tilfældet med tandlægetjenester ⁽¹⁾ og ambulancetjenester ⁽²⁾.

Nogle af støttemodtagerne under momskompensationsordningen har desuden adgang til andre undtagelser, bl.a. de *minimis*-støtte, gruppefritagelsesforordninger om f.eks. små og mellemstore virksomheder osv.

I sin nuværende version er støtteordningen imidlertid ikke møntet alene på forpligtelser til offentlig tjeneste eller nogen af de ovennævnte undtagelser. Momskompensationsloven har et bredt anvendelsesområde og er bredt udformet. Den indeholder ikke de kriterier, der er nødvendige for at sikre, at disse undtagelsesbetingelser er opfyldt. Ordningen som sådan kan derfor ikke anses for at være forenelig med EØS-aftalens statsstøtteregler.

4. Konklusion

Tilsynsmyndigheden finder, at de norske myndigheder ulovligt har implementeret momskompensationsloven i strid med artikel 1, stk. 3, i Del I i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen. I sin nuværende form er den ved denne lov hjemlede refusion af de ovenfor anførte grunde ikke forenelig med EØS-aftalen.

I henhold til artikel 14 i Del II i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen skal Tilsynsmyndigheden, når den har fastslået, at en ulovlig støtte er ydet i strid med EØS-aftalen, påbyde den pågældende stat at tilbagesøge støtten fra støttemodtageren.

Tilsynsmyndigheden finder, at der i denne sag ikke er nogen generelle principper, der er til hinder for tilbagesøgning. Ifølge fast retspraksis er en ophævelse af en ulovlig støtte gennem tilbagesøgning af støtten den logiske konsekvens af, at støtten er fundet ulovlig. Tilbagesøgning af ulovligt ydet statsstøtte med det formål at genoprette den tidligere situation kan derfor i

princippet ikke anses for ikke at stemme overens med EØS-aftalens mål på statsstøtteområdet. Ved denne tilbagebetaling af støtten mister støttemodtageren den fordel, der var opnået på markedet i forhold til konkurrenterne, og situationen fra tiden før ydelsen af støtte genoprettes ⁽³⁾. Det fremgår også af dette formål med tilbagebetalingen, at Tilsynsmyndigheden normalt ikke, bortset fra usædvanlige omstændigheder, kan undlade at udøve den skønsmæssige beføjelse, som tilkommer den efter Domstolens praksis, når den anmoder EFTA-staten om at tilbagesøge den ulovligt ydede støtte, eftersom Tilsynsmyndigheden alene herved genopretter den oprindelige situation ⁽⁴⁾.

I betragtning af, at Tilsynsmyndigheden i henhold til protokol 3 til tilsyns- og domstolsaftalen har pligt til at føre tilsyn med statsstøtte, kan de virksomheder, som har modtaget statsstøtte, desuden principielt ikke have nogen berettiget forventning om, at støtten er lovlig, medmindre den er ydet i overensstemmelse med procedurereglerne i denne protokol ⁽⁵⁾.

De udtalelser fra kommissær Bolkestein, som de norske myndigheder henviser til, drejede sig om de pågældende ordningers overensstemmelse med momsreglerne som sådanne. Og i det mindste i en af disse udtalelser tog kommissær Bolkestein forbehold ved at udtale, at det forudsatte, at »statsstøttereglerne er overholdt«. Tilsynsmyndigheden finder derfor ikke, at disse udtalelser kan danne grundlag for nogen berettiget forventning.

De norske myndigheder har endvidere ikke henvist til nogen anden tilsvarende statsstøtteordning, som er blevet godkendt af Kommissionen eller Tilsynsmyndigheden, og hvorpå der kunne støttes berettigede forventninger med hensyn til momskompensationsloven.

Af disse grunde finder Tilsynsmyndigheden ikke, at der i denne sag består nogen særlige omstændigheder, der kunne føre til berettigede forventninger hos støttemodtagerne.

Til det beløb, der skal tilbagesøges, bør lægges påløbne renter beregnet efter artikel 14, stk. 2, i Del II i protokol nr. 3 til tilsyns- og domstolsaftalen samt artikel 9 og 11 i Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 195/04/COL af 14. juli 2004 ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Sag C-172/03 *Wolfgang Heiser*, op. cit.

⁽²⁾ Sag C-475/99, *Firma Ambulanz Glöckner mod Landkreis Südwestpfalz*, Sml. 2001, s. I-8089.

⁽³⁾ Sag C-350/93, *Kommissionen mod Italien*, Sml. 1995, s. I-699, præmis 22.

⁽⁴⁾ Sag C-75/97, *Belgien mod Kommissionen*, Sml. 1999, s. I-3671, præmis 66, og sag C-310/99, *Italien mod Kommissionen*, Sml. 2002, s. I-2289, præmis 99.

⁽⁵⁾ Sag C-169/95, *Spanien mod Kommissionen*, Sml. 1997, s. I-135, præmis 51.

⁽⁶⁾ Offentliggjort i EUT L 139 af 25.5.2006, s. 37, og EØS-tillæg nr. 26 af 25.5.2006, s. 1.

De norske myndigheder anmodes derfor om at tage de nødvendige skridt til at tilbagesøge enhver ulovlig støtte ydet efter momskompensationslovens § 3 og senest inden for to måneder underrette Tilsynsmyndigheden herom.

De norske myndigheder skal med omgående virkning ændre momskompensationsloven, således at den ikke længere hjemler ydelse af statsstøtte. De har en frist på to måneder til at underrette Tilsynsmyndigheden om de lovændringer, der er fortaget —

VEDTAGET FØLGENDE BESLUTNING:

Artikel 1

Den statsstøtte, der er ydet i forbindelse med den af de norske myndigheder implementerede momskompensationslov, er ikke forenelig med EØS-aftalen.

Artikel 2

Norge skal med omgående virkning ændre momskompensationsloven, således at ydelse af statsstøtte med hjemmel i denne lov herefter er udelukket.

Artikel 3

De norske myndigheder skal træffe enhver nødvendig foranstaltning til at tilbagesøge den i artikel 1 omhandlede støtte fra enhver støttemodtagende virksomhed.

Artikel 4

Tilbagesøgningen skal ske omgående og i overensstemmelse med reglerne i national lovgivning, forudsat at de åbner mulighed for omgående og effektiv gennemførelse af denne beslutning. Til det beløb, der skal tilbagesøges, skal lægges renter og renters rente fra den dag, hvor støtten blev stillet til rådighed for støttemodtageren, og indtil den er tilbagesøgt. Renterne beregnes efter artikel 9 og 11 i EFTA-Tilsynsmyndighedens beslutning nr. 195/04/COL.

Artikel 5

De norske myndigheder skal senest to måneder efter meddelelsen af denne beslutning underrette EFTA-Tilsynsmyndigheden om de foranstaltninger, de har truffet for at efterkomme den.

Artikel 6

Denne beslutning er rettet til Kongeriget Norge.

Artikel 7

Den engelske udgave er den eneste autentiske.

Udfærdiget i Bruxelles, den 3. maj 2007.

På EFTA-Tilsynsmyndighedens vegne

Bjørn T. GRYDELAND
Formand

Kurt JÄGER
Medlem af kollegiet