

DECISIÓN DEL ÓRGANO DE VIGILANCIA DE LA AELC

Nº 155/07/COL

de 3 de mayo de 2007

relativa a la ayuda estatal concedida con arreglo al artículo 3 de la Ley de compensación del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de Noruega

EL ÓRGANO DE VIGILANCIA DE LA AELC ⁽¹⁾,

Considerando lo siguiente:

VISTO el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo ⁽²⁾ y, en particular, sus artículos 61 a 63 y el Protocolo 26,VISTO el Acuerdo entre los Estados miembros de la AELC sobre el establecimiento de un Órgano de Vigilancia y un Tribunal de Justicia ⁽³⁾ y, en particular, su artículo 24,

VISTO el artículo 1, apartado 2, de la Parte I, el artículo 4, apartado 4, el artículo 6, el artículo 7, apartado 5, el artículo 10 y el artículo 14 de la Parte II del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción,

VISTAS las Directrices del Órgano ⁽⁴⁾ para la aplicación e interpretación de los artículos 61 y 62 del Acuerdo EEE,

VISTA la Decisión del Órgano, de 14 de julio de 2004, sobre las disposiciones de aplicación contempladas en el artículo 27 de la Parte II del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción,

VISTA la Decisión nº 225/06/COL del Órgano, de 19 de julio de 2006, de incoar un procedimiento formal de investigación por lo que se refiere al artículo 3 de la Ley de compensación del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de Noruega ⁽⁵⁾,

HABIENDO INVITADO a Noruega y a las partes interesadas a presentar sus comentarios con respecto a dicha Decisión y vistos los comentarios de las autoridades noruegas,

⁽¹⁾ En lo sucesivo denominado «el Órgano».⁽²⁾ En lo sucesivo denominado «el Acuerdo EEE».⁽³⁾ En lo sucesivo denominado «el Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción».⁽⁴⁾ Directrices para la aplicación e interpretación de los artículos 61 y 62 del Acuerdo EEE y del artículo 1 del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción, adoptadas y publicadas por el Órgano de Vigilancia de la AELC el 19 de enero de 1994, publicadas en el DO L 231 de 1994, Suplemento EEE nº 32 de 3.9.1994. Las Directrices se modificaron en último lugar el 7 de febrero de 2007. En lo sucesivo denominadas «Directrices sobre ayudas estatales».⁽⁵⁾ Publicada en el DO C 305 de 14.12.2006 y en el Suplemento EEE nº 62 de 14.12.2006, p. 1.

I. HECHOS

1. Procedimiento

Por carta de 16 de octubre de 2003, el Órgano recibió una denuncia en la que se alegaba que un tipo particular de escuelas que prestan servicios especializados al sector de explotación petrolera en el mar en competencia con el denunciante, recibiría ayuda estatal mediante la aplicación de una compensación de los impuestos soportados prevista en el artículo 3 de la Ley de compensación del impuesto sobre el valor añadido ⁽⁶⁾. Las escuelas municipales que prestan determinados servicios educativos exentos de la aplicación del IVA en competencia con otras empresas reciben una compensación por el IVA soportado en el pago de bienes y servicios adquiridos a efectos de los servicios que prestan sobre una base comercial, a la cual los competidores privados no tienen derecho. Esta carta fue recibida y registrada por el Órgano el 20 de octubre de 2003 (Ref. nº 03-7325 A).

Después de diversos intercambios de correspondencia ⁽⁷⁾, por carta de 19 de julio de 2006 (referencia nº 363440), el Órgano informó a las autoridades noruegas que había decidido incoar el procedimiento formal de investigación previsto en el artículo 4 de la parte II del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción en lo tocante al artículo 3 de la Ley de compensación del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de Noruega, mediante la Decisión nº 225/06/COL.

Las autoridades noruegas presentaron comentarios a esta Decisión por carta de 18 de septiembre de 2006 (referencia nº 388922).

La Decisión nº 225/06/COL del Órgano se publicó en el Diario Oficial de la UE C 305 de 14 de diciembre de 2006 y en el Suplemento EEE nº 62 de la misma fecha. No se recibió ningún otro comentario de terceros después de la publicación.

2. Marco jurídico del IVA y compensación del IVA en Noruega

La Ley de compensación del IVA entró en vigor el 1 de enero de 2004 con el objetivo de atenuar la distorsión de la competencia resultante de la Ley del IVA.

⁽⁶⁾ Ley nº 108 de 12 de diciembre de 2003 de compensación del IVA a órganos locales y regionales (Lov OM kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner MV). En lo sucesivo denominada «Ley de compensación del IVA».⁽⁷⁾ Para más detalles, véase Decisión nº 225/06/COL del Órgano, DO C 305 de 14.12.2006.

El IVA es un impuesto sobre el consumo que supone la aplicación de un impuesto exactamente proporcional al precio del suministro de bienes y servicios, independientemente del número de transacciones que tienen lugar en el proceso de producción o distribución antes del momento en que el impuesto se carga definitivamente al cliente final.

Como regla general, la persona que realiza actividades comerciales o empresariales y está registrada a efectos del IVA (en lo sucesivo denominada «sujeto pasivo»), calcula y paga el impuesto sobre las ventas de bienes y servicios cubiertos por la Ley del IVA ⁽¹⁾ y puede deducir el impuesto soportado sobre los bienes y servicios para su uso en una empresa repercutiendo el impuesto en las ventas ⁽²⁾. Así pues, el régimen del IVA se aplica por igual a todos los suministros de todos los sujetos pasivos. Esta neutralidad es una de las principales características del régimen del IVA.

Sin embargo, los artículos 5, 5a y 5b del capítulo I de la Ley del IVA eximen a determinadas transacciones de la aplicación de la Ley del IVA: ventas de determinadas instituciones, organizaciones, etc. ⁽³⁾; venta y alquiler de inmuebles o derechos sobre inmuebles; prestación de determinados servicios como los sanitarios y similares, sociales, educativos, financieros; servicios conexos al ejercicio de la potestad pública; servicios relacionados con la asistencia a espectáculos de teatro, ópera, ballet, cine y circo, exposiciones en galerías y museos; servicios de lotería; servicios ligados a productos alimenticios en comedores escolares y de estudiantes; etc. ⁽⁴⁾.

De lo anterior se deduce que cualquier sujeto pasivo que suministre bienes y servicios exentos con arreglo a la Ley del IVA soporta un impuesto en sus compras de bienes y servicios pero no puede deducir el impuesto soportado de su deuda tributaria porque a efectos de dichas compras el sujeto pasivo es el cliente final.

La consecuencia de la exención es que los proveedores de bienes y servicios exentos tienen que pagar el impuesto soportado sobre los servicios y mercancías que compran como cualquier consumidor final (sin posibilidad de repercutir el impuesto al consumidor final). Sin embargo, esta consecuencia lógica de las

⁽¹⁾ Artículo 10.1 del capítulo III de la Ley del IVA. Véase a este respecto el capítulo IV en relación con el capítulo I de la Ley del IVA.

⁽²⁾ Artículo 21 del capítulo VI de la Ley del IVA.

⁽³⁾ Con arreglo al artículo 5 de la Ley del IVA, las ventas de determinadas entidades como museos, teatros, asociaciones sin ánimo de lucro, etc., quedan exentas de la aplicación del IVA. El artículo 5.2 establece que el Ministerio de Finanzas podrá adoptar normas para delimitar y complementar las disposiciones de la primera subdivisión y podrá estipular sin embargo que las empresas mencionadas en la primera subdivisión 1 f) deberán calcular y repercutir el impuesto si la exención conlleva una distorsión significativa de la competencia en relación con otras empresas registradas que suministran bienes y servicios equivalentes.

⁽⁴⁾ Véase artículo 5.b de la Ley del IVA.

exenciones del IVA ha creado una distorsión a otro nivel ya que las entidades públicas, al igual que cualquier empresa integrada que esté exenta del impuesto, tendrá un incentivo para «auto suministrarse» ⁽⁵⁾ en vez de adquirir servicios o mercancías en el mercado. Con el fin de crear un sistema sin ningún incentivo particular para producir mercancías o servicios con recursos propios en comparación con la adquisición exterior, las autoridades noruegas adoptaron la Ley de compensación del IVA.

El artículo 2 de dicha Ley enumera exhaustivamente las entidades a las que afecta:

- a) Autoridades locales y regionales que desarrollen actividades locales o regionales en los que, con arreglo a la Ley de gobierno local ⁽⁶⁾ u otra legislación gubernamental local especial, el Consejo Local o el Consejo de Condado u otro Consejo sea el organismo supremo;
- b) Empresas pertenecientes a mancomunidades de municipios establecidas en virtud de la Ley de gobierno local u otra legislación estatal especial de ámbito local;
- c) Empresas privadas o sin ánimo de lucro en la medida en que presten servicios sanitarios, educativos o sociales que sean obligaciones estatutarias de autoridades locales o regionales;
- d) Centros de día con arreglo al artículo 6 de la Ley de centros de día ⁽⁷⁾;
- e) Consejos parroquiales conjuntos (Kirkelig fellesråd).

Se sigue del artículo 3, leído en relación con el artículo 4.2 de la Ley de compensación del IVA, que el Estado noruego compensa el impuesto soportado por los sujetos pasivos cubiertos por dicha Ley al adquirir bienes y servicios a otros sujetos pasivos cuando no tienen derecho a deducir el impuesto soportado al tratarse de un impuesto exento con arreglo a la Ley del IVA ⁽⁸⁾.

⁽⁵⁾ El «autosuministro» no se considera como una transacción sujeta al IVA.

⁽⁶⁾ Ley n° 107 de 25 de septiembre de 1992 sobre el gobierno local (Lov om kommuner og fylkeskommuner).

⁽⁷⁾ Ley n° 64 de 17 de junio de 2005 sobre instituciones de atención de día (Lov om barnehager).

⁽⁸⁾ Para una explicación más detallada del funcionamiento del régimen del IVA en Noruega, véase sección I.2 «Marco jurídico del IVA y compensación del IVA en Noruega» de la Decisión n° 225/06/COL, p. 2.

3. Dudas del Órgano expresadas en la decisión de incoar el procedimiento formal de investigación

En la Decisión nº 225/06/COL de incoar el procedimiento formal de investigación por lo que se refiere al artículo 3 de la Ley de compensación del IVA, el Órgano consideró preliminarmente que la compensación fiscal recogida en dicho artículo 3 constituía una ayuda estatal en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE.

El Órgano consideró que dicha compensación era concedida por el Estado con cargo a recursos procedentes del presupuesto estatal. En opinión del Órgano, no era pertinente a efectos de la evaluación si el coste para el Estado de la compensación al nivel central era compensada por menores transferencias a los órganos locales y regionales.

El Órgano consideró además que en la medida en que las autoridades noruegas compensan el impuesto soportado sobre las compras de bienes y servicios a empresas no sujetas al IVA pero incluidas en el ámbito del artículo 2 de la Ley de compensación del IVA, conceden a dichas empresas una ventaja económica.

Al evaluar la selectividad, el Órgano planteó dudas sobre si la compensación del IVA, que en su opinión constituía una medida selectiva, podría ser justificada por la naturaleza y la lógica del sistema del IVA, es decir, si cumplía los objetivos inherentes al propio régimen del IVA o si perseguía otros no inherentes a dicho régimen. Según las explicaciones dadas por las autoridades noruegas, el objetivo perseguido con la Ley de compensación del IVA era facilitar y fomentar la elección de los sujetos pasivos cubiertos por dicha Ley entre el autosuministro y la externalización de bienes y servicios sujetos al IVA. El Órgano tenía dudas sobre si podía afirmarse que este fin correspondía a la naturaleza y la lógica del propio régimen del IVA, que es un impuesto sobre el consumo. La opinión preliminar del Órgano era que la compensación del IVA no formaba parte del régimen del IVA establecido en 1970 como tal sino una medida separada, introducida más tarde para rectificar parte de las distorsiones creadas por el régimen del IVA.

El Órgano señaló que aunque atenuaba las distorsiones en las adquisiciones de los municipios, la compensación del IVA habían creado una distorsión de la competencia entre empresas que realizan las mismas actividades económicas en sectores exentos de la aplicación del IVA.

El Órgano recordó que, en principio, los beneficiarios del sistema de compensación del IVA pueden ser compensados por el IVA soportado en las condiciones establecidas, independientemente de si la ayuda a los operadores de estos sectores tendría un efecto en el comercio. Parte de los sectores cubiertos por la Ley de compensación del IVA están en parte o totalmente abiertos a la competencia en el EEE, por lo que la ayuda concedida a empresas de estos sectores podría afectar al comercio entre las Partes Contratantes del Acuerdo EEE. El Órgano tuvo que evaluar el sistema como tal y no su aplicación a cada sector

individual cubierto. Basándose en la jurisprudencia, la conclusión preliminar del Órgano fue que, como sistema general de ámbito nacional, la Ley de compensación del IVA podía afectar al comercio entre las Partes Contratantes.

Finalmente, el Órgano expresó dudas sobre si la compensación de los impuestos soportados podía considerarse compatible con las normas sobre ayuda estatal del Acuerdo EEE tras la aplicación de cualquiera de las excepciones previstas de conformidad con los apartados 2 y 3 del artículo 61 de dicho Acuerdo. Por otra parte, aunque en algunas situaciones la ayuda pudiera considerarse potencialmente compatible con arreglo a la derogación prevista en el artículo 59.2 del Acuerdo EEE, la opinión preliminar del Órgano era que esta disposición no justificaba la compatibilidad de la Ley de compensación del IVA como un régimen.

4. Comentarios de las autoridades noruegas

Por carta de 18 de septiembre de 2006 (referencia nº 388922), las autoridades noruegas presentaron sus comentarios a la decisión del Órgano de incoar el procedimiento formal de investigación, agrupados en tres secciones:

4.1. Marco del sistema de compensación del IVA

Las autoridades noruegas explicaron que el IVA es un impuesto general aplicable, en principio, a todas las actividades comerciales de producción y distribución de bienes y a la prestación de servicios. El IVA contraído en los gastos solo es recuperable en la medida en que el contribuyente preste servicios sujetos al IVA. En virtud de las normas actuales sobre el IVA, la mayoría de las actividades de los municipios no están sujetas:

«En general, las actividades de los municipios no están incluidas en el régimen del IVA y actividades municipales básicas tales como servicios sanitarios, educativos y sociales no están sujetas. Las actividades económicas desarrolladas por los municipios como “poder público” quedan excluidas del IVA. Así pues, el IVA contraído por los municipios relacionado con actividades exentas o no imponibles es un coste no recuperable que puede considerarse como “coste oculto del IVA” y que puede también considerarse como una anomalía del régimen del IVA. Puesto que el régimen del IVA debe en principio regirse por un principio de neutralidad, el tratamiento que reciben los municipios en lo relativo al IVA puede distorsionar la competencia. Debido a que los municipios no pueden recuperar el IVA pagado por insumos facilitados por el sector privado, puede también introducir un sesgo de tal forma que los poderes públicos tiendan hacia el autosuministro de servicios que conllevan IVA en vez de subcontratarlos al sector privado».

Al compensar a los municipios por el impuesto soportado sobre todos los bienes y servicios, las autoridades noruegas sostuvieron que la finalidad del sistema general de compensación del IVA era crear condiciones de competencia equitativas entre el autosuministro y la externalización:

«El IVA ya no distorsionará la elección de los órganos municipales a la hora de elegir entre prestación “interna” de servicios y contratación a prestadores de servicios privados sometidos al IVA. [...] Por lo tanto, puede considerarse que la neutralidad es el objetivo del sistema de compensación del IVA»

Las autoridades noruegas subrayaron la opinión expresada ya en la fase preliminar de la investigación de que el sistema de compensación del IVA no constituye una medida de ayuda a las empresas contemplada en el artículo 2 de la Ley de compensación del IVA. La razón de esta alegación es que cuando el sistema general de compensación del IVA se introdujo en 2004, los créditos municipales en el presupuesto anual fueron reducidos en un importe equivalente a la cantidad esperada de impuesto soportado que era compensado. El sistema de compensación del IVA no tiene por lo tanto ningún efecto en los ingresos estatales y por ello podría describirse como un sistema de autofinanciación mediante la asignación de un coste de descuento/compensación a los municipios.

4.2. Ayuda estatal en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE

En la carta de 18 de septiembre de 2006, las autoridades noruegas expresaron su desacuerdo con la evaluación del Órgano en el sentido de que la Ley de compensación del IVA constituye una ayuda estatal, por las siguientes razones:

Ventaja económica

Las autoridades noruegas creen que no es correcto considerar la compensación del IVA como «ventaja», que alivie a las empresas de cargas que normalmente deberían asumir con cargo a sus presupuestos porque los propios municipios financian el sistema de compensación del IVA a través de una reducción de las subvenciones generales y no se da ninguna liberación efectiva de una carga económica. El sistema de compensación del IVA no implica ninguna reducción del importe de los impuestos ni ningún tipo de aplazamiento del pago de impuestos. Por lo tanto, en opinión de las autoridades noruegas, es incorrecto comparar el sistema de compensación del IVA con medidas que implican una reducción auténtica en la presión fiscal del beneficiario.

Selectividad

El ámbito de la Ley de compensación del IVA se define positivamente porque solo las personas jurídicas contempladas en el artículo 2 de la Ley pueden ser compensadas por impuestos soportados en las compras.

Sin embargo, una medida fiscal selectiva puede justificarse debido a la naturaleza general del sistema impositivo. Las autoridades noruegas consideraron que al afirmar que la compensación del IVA no forma parte del régimen del IVA, el Órgano rechazaba su argumento de que se puede considerar que la compensación coincide con la naturaleza y la lógica del propio

régimen del IVA. Las autoridades noruegas se opusieron a este planteamiento que remitía al capítulo 17.B.3.1 y siguientes de las Directrices sobre ayuda estatal del Órgano, en el que se examinan diversos aspectos de las medidas diferenciadas. Consideraron que la compensación del IVA está justificada por la naturaleza y la lógica general del sistema impositivo y se remitieron al capítulo 17.B.3.4 de las susodichas Directrices (aplicación de las normas sobre ayuda estatal a medidas relativas a los impuestos directos de sociedades). Constituye un principio fundamental que el régimen del IVA debería ser neutro y no discriminatorio. En opinión de las autoridades noruegas, la neutralidad puede por lo tanto considerarse como inherente al propio régimen del IVA y esta neutralidad inherente al régimen es también el objetivo asignado al sistema de compensación del IVA. Por lo tanto, las autoridades noruegas estimaron que es justo considerar que el sistema de compensación del IVA coincide con la naturaleza y la lógica del propio régimen del IVA.

Por otra parte, observaron que en caso de que el sistema de compensación del IVA fuera reducido progresivamente, se reavivaría la distorsión de la competencia resultante del régimen del IVA: «El hecho de que los municipios no puedan recuperar el IVA sobre los insumos distorsionaría la elección por los órganos municipales entre prestación “interna” de servicios y adquisición de servicios sometidos al IVA a prestadores de servicios privados».

Las autoridades noruegas señalaron que para atenuar la distorsión de la competencia resultante del régimen del IVA, el llamado Comité Rattsø evaluó varias posibles medidas antes de decidir que el sistema de compensación del IVA era el más conveniente⁽¹⁾. Una de las posibles medidas que el Comité evaluó era ampliar el derecho de los municipios para deducir el IVA soportado. Otra posible medida era que los municipios estuvieran sujetos al IVA general. El Comité Rattsø no eligió ampliar el derecho de los municipios a deducir el IVA soportado porque esta medida implicaría dejar de considerar al IVA como impuesto general. También se tomó en cuenta que esta medida podría provocar presiones de otros grupos. El Comité Rattsø tampoco eligió someter a los municipios al IVA en general. Entre otros factores, el Comité señaló que como muchos servicios municipales son prestados de forma gratuita, existe una falta de base de cálculo para el IVA:

«La ampliación de los derechos de los municipios a deducción y su sometimiento al IVA en general serían soluciones dentro del régimen del IVA. Sin embargo, el motivo de estas medidas, atenuar la distorsión de la competencia derivada del régimen del IVA, equivaldría exactamente al sistema de compensación del IVA. Por otra parte, desde el punto de vista económico, no hay ninguna diferencia entre el sistema de compensación y ampliar el derecho de los municipios a deducir el impuesto soportado. Así pues, el Ministerio cree que en sí mismo el marco del sistema de compensación del IVA no tiene que tener ninguna consecuencia».

⁽¹⁾ Norges Offentlige Utredninger (NOU) 2003: 3, Merverdiavgiften og kommunene, Konkurransesvidninger mellom kommuner og private (en lo sucesivo denominado «Informe Rattsø»).

Efecto sobre el comercio

Las autoridades noruegas criticaron la evaluación hecha por el Órgano sobre los criterios de «efecto sobre el comercio».

«A través del sistema de compensación del IVA se concede básicamente a los municipios la devolución del impuesto soportado sobre los bienes y servicios adquiridos para las actividades y servicios que están obligados por ley a prestar, especialmente en los ámbitos educativo, sanitario y social. Por ejemplo, en el sector sanitario, los municipios están encargados, entre otras cosas, de facilitar servicios generales de medicina, de asistencia médica, de parteras y de centros de día. En el sector social se encargan, por ejemplo, de facilitar apoyo práctico y económico a los beneficiarios de viviendas sociales».

«De conformidad con los artículos 2 y 3 de la Ley de compensación del IVA, esta compensación puede también concederse a municipios que llevan a cabo actividades no obligatorias. Sin embargo, aparte de la formación especial impartida por las escuelas municipales existentes en los condados, el Ministerio no tiene conocimiento de ningún ámbito no sometido al régimen del IVA en el que se plantee la cuestión de si los beneficiarios de la compensación del IVA prestan sus servicios en competencia con otras empresas del EEE».

Por lo tanto, las autoridades noruegas creyeron que en los sectores exentos de la aplicación de la Ley del IVA, muy pocas empresas establecidas en países europeos vecinos prestarían servicios en competencia con empresas noruegas cubiertas por la Ley de compensación del IVA. Por otra parte, circunstancias tales como la distancia física con el prestador de servicios, las dificultades del idioma y otras formas de especificidades culturales son decisivas al elegir un prestador de servicios.

Las autoridades noruegas consideraron que para llevar a cabo una evaluación verdadera del sistema de compensación del IVA en relación con los criterios enunciados en el artículo 61.1 del Acuerdo EEE, debía ser relevante que la competencia entre empresas noruegas y otras empresas del EEE en sectores exentos de la aplicación del IVA fuera muy marginal.

Así pues, las autoridades noruegas creyeron que la compensación del IVA concedida a las empresas en sectores exentos de la aplicación del IVA no puede considerarse que afecta al comercio entre las Partes Contratantes del Acuerdo EEE.

4.3. Observaciones generales

Las autoridades noruegas se refirieron a varios Estados miembros de la UE que han introducido sistemas de devolución del IVA de actividades de los gobiernos locales no imponibles o exentas de impuestos. En Suecia, Dinamarca, Finlandia, los Países Bajos y el Reino Unido existen distintos sistemas que devuelven el IVA a los gobiernos locales, establecidos para elimi-

nar distorsiones en la toma de decisiones por los poderes públicos en el momento de elegir entre la prestación pública y la subcontratación de servicios públicos. También existen diferentes sistemas de devolución del IVA de naturaleza muy similar en Francia, Luxemburgo, Austria y Portugal.

Además, las autoridades noruegas citaron al antiguo Comisario Bolkestein. En una carta enviada el 1 de febrero de 2000 a Michel Hansenne (Bélgica), que había preguntado al Parlamento Europeo si el sistema de compensación del IVA del Reino Unido era acorde con la Sexta Directiva IVA, el Comisario Bolkestein afirmó que un sistema de compensación del IVA «no entra en conflicto con la Sexta Directiva IVA» porque «supone una operación puramente financiera entre diversos organismos públicos y se rige por la respectiva política nacional de financiación de los poderes públicos».

El Sr. Bolkestein también se refería a «un posible sistema del Gobierno irlandés que subvencionaría a organizaciones caritativas irlandesas por un importe equivalente al IVA no deducible que deberían soportar» y afirmó que «la concesión de subvenciones estatales no es en sí misma contraria a la legislación sobre el IVA de la Unión Europea».

Las autoridades noruegas admitieron que ninguna de estas citas se refería directamente a normas sobre ayuda estatal pero en su opinión de estas citas se inferiría que no se considera que los sistemas de compensación del IVA estén en conflicto con la Sexta Directiva IVA. En su opinión, esto reflejaría el hecho de que los sistemas de compensación del IVA coinciden con la naturaleza y la lógica del propio régimen del IVA.

II. EVALUACIÓN

1. Presencia de ayuda estatal

1.1. Introducción

El artículo 61.1. del Acuerdo EEE establece que:

«Salvo que el presente Acuerdo disponga otra cosa, serán incompatibles con el funcionamiento del presente Acuerdo, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre las Partes Contratantes, las ayudas otorgadas por los Estados miembros de las CE, por los Estados de la AELC o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen con falsear la competencia favoreciendo a determinadas empresas o producciones.».

El Órgano observa preliminarmente con respecto al alcance de la presente evaluación que la presente Decisión no aborda la decisión de las autoridades noruegas de eximir a determinadas transacciones del alcance de la aplicación de la Ley del IVA sino que solo se refiere a la compensación del impuesto soportado pagado por determinadas personas contempladas en el ámbito de la Ley de compensación del IVA.

Además, el Órgano también subraya tres observaciones que ya hizo en la Decisión 225/06/COL:

En primer lugar y por regla general, los sistemas fiscales de los Estados de la AELC no están cubiertos por el Acuerdo EEE, por lo que cada Estado de la AELC debe concebir y aplicar un sistema impositivo acorde con sus orientaciones políticas. Sin embargo, la aplicación de una medida fiscal como la compensación de impuestos soportados prevista en el artículo 3 de la Ley de compensación del IVA puede tener consecuencias que la incluirían en el ámbito del artículo 61.1 del Acuerdo EEE. De acuerdo con la jurisprudencia ⁽¹⁾, el artículo 61.1 no establece una distinción según las causas o los objetivos de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus efectos.

En segundo lugar, la cuestión de si la medida constituye ayuda estatal solo se plantea si se refiere a una actividad económica, es decir, una actividad consistente en ofrecer bienes y servicios en un mercado dado ⁽²⁾. Una medida solo constituye ayuda estatal si beneficia a las empresas. A efectos de la aplicación de las normas de competencia, el concepto de una empresa abarca a entidades «que realizan una actividad económica, independientemente de la personalidad jurídica de la entidad y de la forma en que se financia» ⁽³⁾. Aunque parte de las entidades que reciben devoluciones del impuesto soportado no cumplan la condición de ser empresas, el hecho de que algunos beneficiarios de la Ley de compensación del IVA sean empresas constituye un argumento suficiente para evaluar el sistema como tal a efectos de la ayuda estatal ⁽⁴⁾.

En tercer lugar, la ayuda puede concederse a empresas públicas así como a empresas privadas ⁽⁵⁾. Una empresa pública, para ser considerada como beneficiario de ayuda estatal no necesariamente debe ser una entidad jurídica separada del Estado ya que el que una entidad esté regida por el Derecho público y sea una institución sin ánimo de lucro no significa necesariamente que no sea una «empresa» en el sentido de las normas sobre ayuda estatal ⁽⁶⁾.

En cuarto lugar, en lo que respecta a los comentarios generales de las autoridades noruegas sobre la existencia de sistemas similares en la Unión Europea, el Órgano observa que estos sistemas pueden ser diferentes de la Ley de compensación del

IVA y que ha informado a la Comisión Europea sobre las observaciones de las autoridades noruegas. Además, con arreglo a la jurisprudencia «el posible incumplimiento por parte de un Estado miembro de una obligación que le incumbe en virtud del Tratado en relación con la prohibición del artículo 92, no puede justificarse por el hecho de que otros Estados miembros incumplan igualmente dicha obligación ⁽⁷⁾».

A continuación, el Órgano evaluará si la Ley de compensación del IVA, como sistema ⁽⁸⁾, cumple los criterios previstos en el artículo 61.1 del Acuerdo EEE para ser considerada ayuda estatal.

1.2. Recursos estatales

Para constituir ayuda estatal en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE, la ayuda debe ser concedida por el Estado con cargo a recursos estatales.

La compensación es concedida directamente por el Estado y por lo tanto con cargo a recursos estatales.

Las autoridades noruegas sostuvieron que el sistema de compensación del IVA no constituye una medida de ayuda porque es un sistema de autofinanciación. En su opinión, los municipios financian el sistema de compensación del IVA por sí mismos a través de una reducción de las transferencias generales del presupuesto del Estado a los municipios. Con la introducción del sistema de compensación del IVA en 2004, las transferencias a los municipios desde el presupuesto fiscal anual se redujeron de conformidad con la cantidad esperada de impuesto soportado.

El Órgano considera que a efectos de la ayuda estatal no es pertinente si la cantidad de dinero recibida por los municipios ha disminuido o no. Lo que es importante es si las empresas en el sentido de las normas sobre competencia han recibido ayuda financiera del Estado o con cargo a recursos estatales. Cuando un municipio actúa como empresa debería considerarse, a efectos de la ayuda estatal, como distinto de un poder público. El que el coste para el Estado derivado de la compensación al nivel central sea contrarrestado por menores transferencias a los órganos locales y regionales como tales no altera esta conclusión. La devolución del impuesto soportado pagado se financia mediante el presupuesto del Estado y por lo tanto conlleva recursos estatales.

Por otra parte, en opinión del Órgano, cada municipio no obtiene una reducción en la transferencia estatal igual exactamente a la compensación del IVA que recibe.

⁽¹⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, 1999, Informe del Tribunal AELC, p. 76, apartado 34; asuntos acumulados E-5/04, E-6/04 y E-7/04 *Fesil and Finnjord, PIL y otros y Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, Informe del Tribunal AELC, 2005, p. 121, apartado 76; asunto 173/73, *Italia c. Comisión*, Rec. 1974, 709, apartado 13; y asunto C-241/94 *Francia c. Comisión*, Rec. 1996, p. I-4551, apartado 20.

⁽²⁾ Asuntos acumulados C-180/98 a C-184/98 *Pavlov y otros* Rec. 2000, I-6451, apartado 75.

⁽³⁾ Asunto C-41/90 *Höfner and Elser*, Rec. 1991, I-1979, apartado 21.

⁽⁴⁾ Asunto E-2/05 *Órgano de Vigilancia de la AELC c. Islandia*, Rec. 2005, Informe del Tribunal de la AELC, p. 202, apartado 24.

⁽⁵⁾ Asunto C-387/92 *Banco Exterior de España*, Rec. 1994, I-877, apartado 11.

⁽⁶⁾ Asunto C-244/94 *Fédération Française des Sociétés d'Assurance y o.*, Rec. 1995, I-4013, apartado 21; y asunto 78/76 *Steinike & Weinlig*, Rec. 1977, 595, apartado 1.

⁽⁷⁾ Asunto 78/76 *Steinike & Weinlig* ya citado, apartado 24, asunto T-214/95 *Het Vlaamse Gewest c. Comisión*, Rec. 1998, II-717, apartado 54.

⁽⁸⁾ El Órgano evaluó en la sección II.2.1 de la Decisión n° 225/06/COL que la Ley de compensación del IVA constituye un régimen de ayudas. Nos referimos a dicha evaluación.

1.3. Ventaja económica

Una medida financiera concedida por el Estado o con cargo a recursos estatales a una empresa que la aliviaría de costes que normalmente debería asumir con su propio presupuesto constituye una ventaja económica ⁽¹⁾.

Las autoridades noruegas alegaron que el sistema de compensación del IVA no constituye una ventaja porque no implica una reducción del importe del impuesto ni ningún aplazamiento fiscal y por ello ninguna reducción de la presión fiscal sobre el beneficiario.

El Órgano no comparte este planteamiento porque en su opinión las autoridades noruegas no hacen la necesaria diferenciación entre las diversas esferas del Estado, en este caso el Estado como autoridad tributaria, los municipios como organismos estatales y las empresas municipales como entidades separadas a efectos de la ayuda estatal.

Para determinar si se ha conferido una ventaja económica, el Órgano tiene que evaluar si una medida alivia a sus beneficiarios de cargas que normalmente deberían soportar en el curso de sus actividades empresariales. El pago del impuesto soportado es un coste de funcionamiento relacionado con compras en el curso normal de la actividad económica de las empresas, asumido normalmente por la propia empresa. En la medida en que las autoridades noruegas compensen el impuesto soportado sobre las compras de bienes y servicios a las empresas incluidas en el ámbito del artículo 2 de la Ley de compensación del IVA, les conceden una ventaja económica porque así los costes de funcionamiento de esas empresas se reducen en igual medida que la cantidad de impuesto soportado compensada.

Por lo tanto, el acto de compensación del IVA implica conceder una ventaja económica a los beneficiarios del sistema.

1.4. Selectividad

Además, para constituir ayuda estatal en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE, la medida de ayuda debe ser selectiva al favorecer a determinadas empresas o a la producción de determinadas mercancías.

En la Decisión nº 225/06/COL, el Órgano consideró que la Ley de compensación del IVA constituía una medida selectiva. El ámbito de dicha Ley se define positivamente en el sentido de que solo los sujetos pasivos contemplados en su artículo 2 pueden ser compensados por el impuesto soportado en las compras. La ventaja concedida conforme a la Ley a las empresas

⁽¹⁾ Asuntos acumulados E-5/04, E-6/04 y E-7/04 *Fesil and Finnjord, PIL y otros y Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, ya citado, apartados 76 y 78-79; asunto C-301/87 *Francia c. Comisión Rec. 1993*, p. I-307, apartado 41.

a las que se les devuelve el impuesto soportado implica un alivio de la obligación derivada del régimen general del IVA aplicable a todos los compradores de bienes y servicios.

La jurisprudencia del Tribunal ha establecido que una medida fiscal específica puede sin embargo justificarse por la lógica interna del sistema impositivo si es coherente con ella ⁽²⁾. Cualquier medida prevista parcial o totalmente para eximir a empresas de un sector particular de cargas derivadas de la aplicación normal del sistema general constituye una ayuda estatal si no existe ninguna justificación para dicha exención sobre la base de la naturaleza y la lógica del sistema general ⁽³⁾.

El Órgano evaluará si la devolución de los impuestos soportados prevista en el artículo 3 de la Ley de compensación del IVA corresponde a la lógica del régimen del IVA. Para ello, el Órgano debe considerar si la devolución de los impuestos soportados cumple los objetivos inherentes al propio régimen del IVA o si persigue otros objetivos no contemplados en dicho régimen.

El objetivo principal del régimen del IVA es gravar determinados suministros de mercancías o servicios ya que el IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo de bienes y servicios. Por regla general, el IVA se calcula en todas las etapas de la cadena de suministro y en la importación de bienes y servicios del extranjero. El consumidor final paga el IVA como parte del precio de compra, sin derecho a deducir el impuesto.

Aunque, en principio, todas las ventas de bienes y servicios estén sujetas al IVA, algunas transacciones pueden estar exentas (y por consiguiente sin crédito para el impuesto soportado), lo que significa que tales suministros no son imposables.

Los artículos 5, 5a y 5b del capítulo I de Ley del IVA de Noruega exime a suministros como la venta y alquiler de bienes inmuebles y la prestación de servicios sanitarios, sociales, educativos, financieros, etc. Los proveedores de estos bienes y servicios son considerados como consumidores finales a efectos del IVA puesto que tienen que soportar el impuesto sin capacidad de solicitar el impuesto repercutido. La consecuencia de la lógica del sistema es que los suministros exentos de bienes y servicios y los consumidores finales pagan el impuesto soportado sin tener la posibilidad de deducirlo.

⁽²⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartado 38; asuntos acumulados E-5/04, E-6/04 y E-7/04 *Fesil and Finnjord, PIL y otros y Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartados 84-85; asuntos acumulados T-127/99, T-129/99 y T-148/99 *Territorio Histórico de Álava y o. c. Comisión, Rec. 2002*, II-1275, apartado 163, asunto C-143/99 *Adria-Wien Pipeline, Rec. 2001*, I-8365, apartado 42; asunto T-308/00 *Salzgitter c. Comisión, Rec. 2004*, II-1933, apartado 42; y asunto C-172/03 *Wolfgang Heiser, Rec. 2005*, I-1627, apartado 43.

⁽³⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, Informe del Tribunal de la AELC 1999, P. 76, apartado 38; asuntos acumulados E-5/04, E-6/04 y E-7/04 *Fesil and Finnjord, PIL y otros y Noruega coreano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartados 76-89; asunto 173/73, *Italia C. Comisión, Rec. 1974*, 709, apartado 16.

Sin embargo, esta consecuencia lógica del régimen del IVA había creado una distorsión a otro nivel, que las autoridades noruegas intentaron compensar con la introducción de la Ley de compensación del IVA. Así pues, se sigue que la lógica de la Ley de compensación del IVA es contrapesar la consecuencia natural del régimen del IVA al eximir a determinados suministros. Por lo tanto, la lógica de la Ley no es someter al impuesto a los usuarios finales, como ocurre en el régimen general del IVA, sino aliviar a cierto grupo de consumidores finales para evitar la distorsión de la competencia entre transacciones «internas» y externalizadas sujetas al IVA.

Las autoridades noruegas han explicado que con arreglo al artículo 1 de la Ley de compensación del IVA, el objetivo de la compensación de los impuestos soportados era crear condiciones de competencia equitativas entre el autosuministro y la externalización de bienes y servicios sujetos al IVA.

El Órgano considera que compensar el impuesto soportado por razones distintas a las establecidas en el régimen del IVA no está justificado por el objetivo de someter al impuesto una actividad dada, que inspira fundamentalmente al régimen del IVA. El objetivo perseguido por las autoridades noruegas de crear condiciones de competencia equitativas entre el autosuministro y la externalización por entidades públicas de bienes y servicios sujetos al IVA debería ser visto como loable en sí mismo pero difícilmente puede decirse que corresponda a la naturaleza y la lógica del propio régimen del IVA. En este sentido, el Órgano hace referencia en especial a la jurisprudencia del asunto Heiser⁽¹⁾, según la cual el simple hecho de que una medida tenga un fin loable no basta para no calificarla como ayuda en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE. El artículo 61.1 del Acuerdo EEE no distingue entre medidas de intervención estatal en referencia a sus causas o fines, sino que las define en relación a sus efectos⁽²⁾.

El Órgano no ignora que el objetivo de las autoridades noruegas al introducir la Ley de compensación del IVA era establecer la neutralidad en la adquisición de bienes y servicios sujetos al IVA por parte de la Administración pública. Esta neutralidad no puede confundirse con la neutralidad inherente al régimen del IVA.

Puesto que el fin de crear condiciones de competencia equitativas entre autosuministro y externalización del suministro de bienes y servicios por los poderes públicos no coincide con la lógica del régimen del IVA, este objetivo solo podría tomarse en consideración al evaluar la compatibilidad de la medida en cuestión.

Por las razones ya mencionadas, el Órgano concluye que la compensación del IVA no puede ser justificada por la naturaleza y la lógica del régimen del IVA. Por lo tanto, constituye una medida selectiva.

⁽¹⁾ Asunto C-172/03 *Wolfgang Heiser*, citado anteriormente.

⁽²⁾ Asunto C-159/01, *Países Bajos c. Comisión*, Rec. 2004, I-4461, apartado 51.

1.5. *Falseamiento de la competencia*

Una medida debe falsear o amenazar con falsear la competencia para estar incluida en el ámbito del artículo 61.1 del Acuerdo EEE..

Solamente las entidades públicas y privadas incluidas en el ámbito del artículo 2 de la Ley de compensación del IVA se benefician de la compensación de los impuestos soportados. Sin embargo, cuando estas entidades presten servicios exentos de la aplicación del IVA en competencia con empresas que quedan fuera del ámbito de dicho artículo, éstas tendrán que soportar costes de compra más altos aunque presten servicios similares. Aunque la compensación de los impuestos soportados aspira a atenuar distorsiones en las adquisiciones municipales, ha creado una distorsión de la competencia entre poderes públicos que desarrollan actividades económicas y empresas privadas que llevan a cabo las mismas actividades económicas en sectores exentos de la aplicación del IVA. Por consiguiente, debido a la intervención del Estado los productos ofrecidos por los operadores privados, siendo los demás factores similares, son más caros y por tanto la competencia resulta falseada. En los ámbitos en los que se compensa a operadores públicos y privados, la ayuda todavía amenazaría con falsear la competencia entre operadores nacionales y otros operadores del EEE que operen en el mismo mercado.

Así pues, en lo que respecta a la compensación concedida a las empresas que producen mercancías u ofrecen servicios exentos de la aplicación del IVA, el Órgano considera que existe un falseamiento de la competencia entre empresas.

1.6. *Efecto en el comercio*

Una medida de ayuda estatal corresponde al ámbito del artículo 61.1 del Acuerdo EEE solo cuando afecta al comercio entre las Partes Contratantes del Acuerdo EEE.

En sus comentarios a la Decisión nº 225/06/COL del Órgano, las autoridades noruegas han impugnado el criterio de evaluación del efecto en el comercio aplicado por el Órgano que, en su opinión, no se basó en una evaluación justa de la situación. En opinión de las autoridades noruegas, a través del IVA se concede fundamentalmente a los municipios devoluciones del sistema de compensación por el impuesto soportado sobre bienes y servicios comprados para sus actividades obligatorias. En lo que respecta a las actividades no obligatorias que los municipios pueden realizar, las autoridades noruegas no prevenían ningún ámbito exento de la aplicación del IVA cuando los beneficiarios de la compensación del IVA realizan sus servicios en competencia con otras empresas del EEE, aparte del tipo particular de escuelas citadas por el denunciante. Las autoridades noruegas creen que hay muy pocas empresas establecidas en los países europeos vecinos que compitan con las empresas noruegas cubiertas por la Ley de compensación del IVA.

El Órgano reitera su posición expresada en la Decisión nº 225/06/COL relativa a la evaluación del efecto en el comercio. El Órgano debe examinar si un régimen de ayudas puede afectar al comercio en el EEE y no determinar su efecto real ⁽¹⁾. En principio, todos los beneficiarios del sistema de compensación del IVA pueden recibir compensación por el IVA soportado en las condiciones del sistema, independientemente de si la ayuda a un operador concreto tendría un efecto en el comercio. Una jurisprudencia reiterada del TJCE ha establecido que «ante un régimen de ayudas, la Comisión puede limitarse a estudiar las características generales del régimen de que se trate, sin estar obligada a examinar cada caso concreto en que se aplique ⁽²⁾». El Tribunal de la AELC también ha corroborado esta interpretación ⁽³⁾.

El criterio del efecto en el comercio se ha interpretado tradicionalmente de manera no restrictiva con el propósito de que, en términos generales, se considere que una medida es ayuda estatal si puede afectar al comercio entre los Estados del EEE ⁽⁴⁾. Incluso aunque las autoridades noruegas tuvieran razón al alegar que solo algunas empresas del EEE compiten con los beneficiarios de la Ley de compensación del IVA, la medida de ayuda puede sin embargo afectar al comercio puesto que ni el número de beneficiarios ni el número de competidores son elementos significativos para evaluar el criterio del efecto en el comercio en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE ⁽⁵⁾.

La concesión de ayuda estatal a una empresa puede llevar a que el suministro interno se mantenga o incremente, con la consecuencia de que se reducen las oportunidades de que otras empresas penetren en el mercado de los Estados del EEE concernidos ⁽⁶⁾. El carácter de la ayuda no depende del carácter local o

regional de los servicios prestados o de la importancia del ámbito de actividad de que se trate ⁽⁷⁾.

No existe umbral o porcentaje alguno por debajo de los cuales pueda considerarse que el comercio entre las Partes Contratantes no se ve afectado ⁽⁸⁾. Más bien al contrario, según la jurisprudencia ⁽⁹⁾, siempre que una ayuda financiera estatal refuerza la posición de una empresa frente a otras que compiten en el mercado interior del EEE, éste debe considerarse afectado por la ayuda.

Los artículos 5 y 5a del capítulo I de la Ley del IVA eximen a determinadas transacciones del ámbito de aplicación de la Ley. Además, el artículo 5b de la misma Ley prevé que el suministro de determinados servicios, entre otros los sanitarios; sociales; educativos; financieros; servicios ligados al ejercicio del poder público; servicios en forma de derecho a asistir a espectáculos de teatro, ópera, ballet, cine y circo, exposiciones en galerías y museos; servicios de lotería; distribución de productos alimenticios en comedores escolares y de estudiantes; etc., no están cubiertos por la Ley. Por lo tanto, todos estos servicios están exentos de la aplicación del IVA pero, en principio, están cubiertos por la Ley de compensación del IVA ⁽¹⁰⁾. Algunos de estos sectores, como por ejemplo los servicios financieros, los de comedores escolares y de estudiantes, algunos servicios dentales, algunos servicios educativos remunerados o determinados servicios relacionados con el cine, están parcial o totalmente abiertos a la competencia en todo el EEE. La ayuda concedida a las empresas en los sectores abiertos a la competencia podría por ello afectar al comercio entre las Partes Contratantes del Acuerdo EEE.

Por estas razones y teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal, el Órgano considera que la Ley de compensación del IVA es un sistema nacional general de compensación que podría afectar al comercio entre las Partes Contratantes del Acuerdo EEE.

1.7. Conclusión

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, el Órgano de Vigilancia concluye que la Ley de compensación del IVA constituye ayuda estatal en el sentido del artículo 61.1 del Acuerdo EEE.

⁽¹⁾ Asunto C-298/00P *Italia c. Comisión*, Rec. 2004, I-4087, apartado 49, y asunto C-372/97 *Italia c. Comisión*, Rec. 2004, I-3679, apartado 44.

⁽²⁾ Asunto T-171/02 *Regione autonoma della Sardegna c. Comisión*, Rec. 2005, II-2123, apartado 102; asunto 248/84 *Alemania c. Comisión*, Rec. 1987, 4013, apartado 19; asunto C-75/97, *Bélgica c. Comisión*, Rec. 1999, I-3671, apartado 48; asunto C-278/00 *Grecia c. Comisión*, Rec. 2004, I-3997, apartado 24.

⁽³⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartado 57, y asunto E-2/05 *Órgano de Vigilancia de la AELC c. Islandia*, 2005, Informe del Tribunal de la AELC, p. 202, apartado 24.

⁽⁴⁾ Asuntos acumulados T-298/97, T-312/97 *Alzetta y otros c. Comisión*, Rec. 2000, II-2319, apartados 76-78.

⁽⁵⁾ Asunto C-71/04 *Administración del Estado c. Xunta de Galicia*, Rec. 2005, apartado 41; asunto C-280/00, *Altmark Trans*, Rec. 2003, I-7747, apartado 81; asuntos acumulados C-34/01 a C-38/01 *Enirisorse*, Rec. 2003, I-14243, apartado 28; asunto C-142/87 *Bélgica c. Comisión (Tubemeuse)*, Rec. 1990, I-959, apartado 43; asuntos acumulados C-278/92 a C-280/92 *España c. Comisión* Rec. 1994, I-4103, apartado 42.

⁽⁶⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartado 59; asunto C-303/88 *Italia c. Comisión*, Rec. 1991, I-1433, apartado 27; asuntos acumulados C-278/92 a C-280/92 *España c. Comisión*, Rec. 1994, I-4103, apartado 40; asunto C-280/00 *Altmark Trans*, citado anteriormente, apartado 78.

⁽⁷⁾ Asunto C-280/00 *Altmark Trans*, citado anteriormente, apartado 77; asunto C-172/03, *Wolfgang Heiser*, Rec. 2005, I-1627, apartado 33; asunto C-71/04 *Administración del Estado c. Xunta de Galicia*, Rec. 2005, I-7419, apartado 40.

⁽⁸⁾ Asunto C-280/00 *Altmark Trans*, Rec. 2003, I-7747, apartado 81; asunto C-172/03, *Wolfgang Heiser*, Rec. 2005, I-1627, apartado 32.

⁽⁹⁾ Asunto E-6/98 *Noruega c. Órgano de Vigilancia de la AELC*, citado anteriormente, apartado 59; asunto 730/79 *Philip Morris c. Comisión*, Rec. 1980, I-2671, apartado 11.

⁽¹⁰⁾ El artículo 4 de la Ley introduce ciertos límites en la posibilidad de recibir compensación.

2. Requisitos de procedimiento

De conformidad con el artículo 1.3 de la parte I del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción, se informará al Órgano de Vigilancia de la AELC, con suficiente antelación para que pueda presentar sus comentarios, de cualquier plan para conceder o modificar una ayuda. El Estado afectado no aplicará las medidas propuestas hasta que no se haya resuelto definitivamente el procedimiento.

Las autoridades noruegas no notificaron la Ley de compensación del IVA al Órgano antes de que entrara en vigor. Por lo tanto, no cumplieron sus obligaciones de conformidad con el artículo 1.3 de la Parte I del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción.

3. Compatibilidad de la ayuda

El Órgano opina que ninguna de las excepciones mencionadas en el artículo 61.2 del Acuerdo EEE puede aplicarse al presente caso.

La aplicación de los tipos reducidos de cotizaciones de seguridad social no puede considerarse en el marco del artículo 61.3 a) del Acuerdo EEE puesto que ninguna de las regiones noruegas puede acogerse a esta disposición que exige un nivel de vida anormalmente bajo o una grave situación de subempleo. Los tipos reducidos de cotizaciones de seguridad social no fomentan la realización de un proyecto importante de interés común europeo ni están destinadas a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado, tal como se exige para poder ser compatibles a tenor del artículo 61.3 b) del Acuerdo EEE.

Con respecto al artículo 61.3 c) del Acuerdo EEE, la ayuda podría considerarse compatible si facilitara el desarrollo de determinadas actividades económicas o de determinadas áreas económicas sin afectar desfavorablemente a las condiciones comerciales en un grado contrario al interés común. El régimen de ayudas en cuestión no parece facilitar el desarrollo de determinadas actividades económicas o áreas sino que, como las autoridades noruegas han declarado, persigue el objetivo de establecer condiciones de competencia equitativas para los bienes y servicios sujetos al IVA entre su prestación «interna» y la externalización de servicios en los municipios.

El Órgano considera que una reducción en los costes de funcionamiento de una empresa, tal como el impuesto soportado, constituye una ayuda de funcionamiento. Las ayudas de funcionamiento están prohibidas en principio. Por lo tanto, el Órgano considera que la Ley de compensación del IVA constituye un régimen de ayudas que, en su forma actual, no puede considerarse compatible con las normas sobre ayuda estatal del Acuerdo EEE.

A pesar de ello, el Órgano recuerda que, según se dijo anteriormente, la cuestión de si la medida constituye una ayuda estatal solo se plantea si se refiere a una actividad económica, es decir, una actividad consistente en ofrecer bienes y servicios en un mercado dado. En este caso esto implica que como los beneficiarios del sistema llevan a cabo tareas de administración pública u obligaciones estatutarias que no constituyen una actividad económica, la evaluación de la ayuda estatal, incluida la evaluación de la compatibilidad de la medida, no les es aplicable.

Además, según el artículo 59.2 del Acuerdo EEE, las normas sobre ayuda estatal no son aplicables a empresas que prestan servicios de interés económico general siempre que la aplicación de tales normas obstaculice la ejecución de las tareas particulares asignadas a ellas y en la medida en que el comercio no se ve afectado de forma contraria a los intereses de las Partes Contratantes del Acuerdo.

Generalmente, los Estados tienen un amplio margen de discreción para definir los servicios que podrían clasificarse como de interés económico general. A este respecto, la función del Órgano es asegurarse de que no hay ningún error evidente por lo que se refiere a la definición de dichos servicios de interés económico general. En el actual contexto, el Órgano no puede evaluar detalladamente si todos los proveedores de los sectores exentos de la aplicación del IVA beneficiarios de la devolución del impuesto soportado, es decir, cubiertos por el régimen de ayudas, cumplen las condiciones establecidas en el artículo 59.2 del Acuerdo EEE. El Órgano solo puede limitarse a indicar que en caso de que se cumplan dichas condiciones, se podría considerar que la devolución del IVA soportado concedida a una empresa dada o a un grupo específico de empresas constituiría ayuda estatal compatible en el sentido del artículo 59.2 del Acuerdo EEE. La Ley de compensación del IVA no es limitada en ese sentido.

El 28 de noviembre de 2005, la Comisión Europea adoptó una Decisión relativa a la aplicación de las disposiciones del artículo 86.2 del Tratado CE a las ayudas estatales en forma de compensación por servicio público concedidas a algunas empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general ⁽¹⁾. Esta Decisión se incorporó al Acuerdo EEE en julio de 2006 ⁽²⁾.

Con arreglo a dicha Decisión ⁽³⁾, los hospitales y empresas responsables de las viviendas sociales que desarrollan tareas que suponen servicios de interés económico general tienen características específicas que necesitan tomarse en consideración. La intensidad de la distorsión de la competencia en estos sectores en el estadio actual de desarrollo del mercado interior no es necesariamente proporcionada al nivel del volumen de negocios y de compensación. Por lo tanto, los hospitales que prestan atención médica incluidos, en su caso, los servicios de urgencias y los servicios accesorios ligados directamente a las actividades principales, especialmente en el campo de la investigación, y las empresas de viviendas sociales que facilitan vivienda a ciudadanos o grupos socialmente desfavorecidos que, debido a obstáculos de solvencia, no pueden obtener una vivienda en condiciones de mercado, están exentos de la notificación.

⁽¹⁾ Publicada en el DO L 312 de 29.11.2005, página 67.

⁽²⁾ La Decisión 2005/842/CE de la Comisión, de 28 de noviembre de 2005, relativa a la aplicación de las disposiciones del artículo 86, apartado 2, del Tratado CE a las ayudas estatales en forma de compensación por servicio público concedidas a algunas empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general, fue incorporada al Anexo XV al Acuerdo EEE como punto 1h mediante la Decisión n° 91/2006 (DO L 289 de 19.10.2006, p. 31, y Suplemento EEE n° 52 de 19.10.2006, p. 24), y entró en vigor el 8.7.2006.

⁽³⁾ Punto 15.

Sin embargo, cualquier devolución del impuesto soportado concedida a una empresa para parte de las actividades económicas que desarrolla y que no forman parte de esta obligación de servicio público no están cubiertas por esta excepción. Según lo evaluado anteriormente, el sistema de devolución constituye una ayuda estatal y no puede considerarse compatible con las normas del Acuerdo EEE. En este contexto, puede hacerse referencia a parte de los sectores de actividad afectados, es decir, a los que están exentos de la aplicación del IVA y con respecto a los cuales está claro sobre la base de la práctica existente de la Comisión Europea, del Órgano o de la jurisprudencia, que la actividad constituye una actividad económica que se lleva a cabo en competencia con otras. Éste es en especial el caso de los dentistas⁽¹⁾ o de los servicios de ambulancia⁽²⁾.

Por otra parte, algunos de los beneficiarios de la ayuda con arreglo al sistema de compensación del IVA pueden beneficiarse de otras exenciones tales como ayuda *de minimis*, la aplicación de disposiciones de normas de exención por categorías tales como el reglamento de exención por categorías sobre las PYME, etc.

Sin embargo, en su forma actual el sistema no está destinado solamente a abordar obligaciones de servicio público o cualquiera de las exenciones previamente mencionadas. La Ley de compensación del IVA es amplia en su aplicación y concepto y no contiene los criterios requeridos que garantizarían la observancia de estas exenciones. Por lo tanto, el sistema como tal no puede considerarse compatible con las normas sobre ayuda estatal del Acuerdo EEE.

4. Conclusión

El Órgano considera que las autoridades noruegas aplicaron ilegalmente la Ley de compensación del IVA infringiendo el artículo 1.3 de la Parte I del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción. La devolución del impuesto soportado de conformidad con dicha Ley no es, en su forma actual, compatible con el funcionamiento del Acuerdo EEE por las razones establecidas anteriormente.

En virtud del artículo 14 de la parte II del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción, en casos de ayuda ilegal incompatible, por regla general el Órgano ordena al Estado de la AELC afectado que exija la devolución de la ayuda por el beneficiario.

El Órgano considera que ningún principio general impide la recuperación en el presente caso. Según la jurisprudencia establecida, suprimir la ayuda ilegal mediante su recuperación es la consecuencia lógica de la constatación de que es ilegal. Por lo tanto, la recuperación de la ayuda estatal ilegalmente concedida

con el fin de restaurar la situación previamente existente, no puede considerarse en principio como desproporcionada a los objetivos del Acuerdo EEE con respecto a la ayuda estatal. Al compensar la ayuda, el beneficiario pierde la ventaja de que había disfrutado sobre sus competidores en el mercado, y se restaura la situación anterior al desembolso de la ayuda⁽³⁾. También se sigue de esa función de reembolso de la ayuda que, por regla general y salvo en circunstancias excepcionales, el Órgano no excederá los límites de su discreción, reconocidos por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, si pide al Estado de la AELC concernido que recupere las sumas concedidas mediante la ayuda ilegal puesto que solamente se limita a restaurar la situación previa⁽⁴⁾.

Por otra parte, teniendo en cuenta la naturaleza obligatoria de la supervisión de la ayuda estatal por el Órgano con arreglo al Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción, las empresas a las que se ha concedido la ayuda no pueden, en principio, tener una expectativa legítima de que la ayuda sea legal a menos que se haya concedido de acuerdo con el procedimiento establecido en las disposiciones de dicho Protocolo⁽⁵⁾.

Las declaraciones del Comisario Bolkestein mencionadas por las autoridades noruegas se referían a la adecuación de los sistemas en cuestión a las normas del IVA como tales. Por otra parte, por lo menos en una de las declaraciones, el Sr. Bolkestein citó la condición observancia de las normas sobre ayuda estatal. Así pues, el Órgano considera que no puede justificarse ninguna expectativa legítima basada en estas declaraciones.

Además, las autoridades noruegas no han hecho referencia a ningún sistema similar de ayuda estatal aprobado por la Comisión Europea o por el Órgano sobre cuya existencia de expectativas legítimas relativas a la Ley de compensación del IVA podría justificarse.

Por estas razones, el Órgano considera que no hay circunstancias excepcionales aparentes en este caso que habrían conducido a expectativas legítimas por parte de los beneficiarios de la ayuda.

La recuperación debe incluir intereses compuestos, de conformidad con el artículo 14.2 de la Parte II del Protocolo 3 al Acuerdo de Vigilancia y Jurisdicción, y con los artículos 9 y 11 de la Decisión 195/04/COL del Órgano de 14 de julio de 2004⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Asunto C-172/03 *Wolfgang Heiser*, citado anteriormente.

⁽²⁾ Asunto C-475/99 *Firma Ambulanz Glöckner c. Landkreis Südwestpfalz*, Rec. 2001, I-8089.

⁽³⁾ Asunto C-350/93 *Comisión c. Italia*, Rec. 1998, I-699, apartado 22.

⁽⁴⁾ Asunto C-75/97 *Bélgica c. Comisión*, Rec. 1999, I-3671, apartado 66, y asunto C-310/99 *Italia c. Comisión*, Rec. 2002, I-2289, apartado 99.

⁽⁵⁾ Asunto C-169/95 *España c. Comisión*, Rec. 1997, I-135, apartado 51.

⁽⁶⁾ Publicado en el DO L 139 de 25.5.2006, p. 37, y en el Suplemento EEE nº 26 de 25.5.2006, p. 1.

Por lo tanto, se pide a las autoridades noruegas que adopten las medidas necesarias para recuperar cualquier ayuda incompatible concedida sobre la base del artículo 3 de la Ley de compensación del IVA y que informen al Órgano al respecto en el plazo de dos meses.

Las autoridades noruegas modificarán la Ley de compensación del IVA con efecto inmediato para excluir la concesión de ayuda estatal. En el plazo de dos meses, informarán al Órgano de las enmiendas legislativas necesarias adoptadas.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La ayuda estatal concedida con respecto a la Ley de compensación del IVA aplicada por las autoridades noruegas es incompatible con el funcionamiento del Acuerdo EEE.

Artículo 2

Noruega modificará la Ley de compensación del IVA con efecto inmediato para excluir la concesión de ayuda estatal.

Artículo 3

Las autoridades noruegas tomarán todas las medidas necesarias para recuperar de cualquier empresa beneficiaria la ayuda mencionada en el artículo 1.

Artículo 4

La recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional, siempre que éstos permi-

tan la ejecución inmediata y efectiva de la presente Decisión. La ayuda a recuperar incluirá intereses y e intereses compuesto a partir de la fecha desde la que fue puesta a disposición del beneficiario y hasta la fecha de su recuperación. El interés se calculará sobre la base de los artículos 9 y 11 de la Decisión nº 195/04/COL del Órgano de Vigilancia de la AELC.

Artículo 5

En el plazo de dos meses desde la notificación de la presente Decisión, las autoridades noruegas informarán a la Comisión de las medidas adoptadas para darle cumplimiento.

Artículo 6

El destinatario de la presente Decisión es el Reino de Noruega.

Artículo 7

El texto en lengua inglesa es el único auténtico.

Hecho en Bruselas, el 3 de mayo de 2007.

Por el Órgano de Vigilancia de la AELC,

Bjørn T. GRYDELAND
Presidente

Kurt JÄGER
Miembro del Colegio