

BESCHIKKING VAN DE TOEZICHTHOUDENDE AUTORITEIT VAN DE EVA

Nr. 155/07/COL

van 3 mei 2007

betreffende staatssteun verleend in verband met artikel 3 van de Noorse wet betreffende compensatie voor belasting over de toegevoegde waarde (btw) (Noorwegen)

DE TOEZICHTHOUDENDE AUTORITEIT VAN DE EVA ⁽¹⁾,

Overwegende hetgeen volgt:

GELET op de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte ⁽²⁾, en met name op de artikelen 61, 62 en 63 en Protocol nr. 26,

GELET op de Overeenkomst tussen de EVA-Statens betreffende de oprichting van een Toezichthoudende Autoriteit en een Hof van Justitie ⁽³⁾, en met name op artikel 24,

GELET op artikel 1, lid 2, van deel I en artikel 4, lid 4, artikel 6, artikel 7, lid 5, artikel 10 en artikel 14 van deel II van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst,

GELET op de door de Autoriteit uitgevaardigde richtsnoeren voor de toepassing en uitlegging van de artikelen 61 en 62 van de EER-Overeenkomst ⁽⁴⁾,

GELET op het besluit van de Autoriteit van 14 juli 2004 betreffende de uitvoeringsbepalingen als bedoeld in artikel 27 van deel II van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst,

GELET op Besluit van de Autoriteit nr. 225/06/COL tot inleiding van de formele onderzoekprocedure ten aanzien van artikel 3 van de Noorse wet betreffende compensatie voor belasting over de toegevoegde waarde (btw) ⁽⁵⁾,

NA Noorwegen en de belanghebbenden te hebben aangemaand hun opmerkingen over dit besluit te maken, en gezien de opmerkingen van de Noorse autoriteiten,

⁽¹⁾ Hierna „de Autoriteit” genoemd.

⁽²⁾ Hierna „de EER-Overeenkomst” genoemd.

⁽³⁾ Hierna „de Toezichtovereenkomst” genoemd.

⁽⁴⁾ Richtsnoeren voor de toepassing en uitlegging van de artikelen 61 en 62 van de EER-Overeenkomst en artikel 1 van Protocol 3 bij de Toezichtovereenkomst, aangenomen en uitgevaardigd door de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA op 19 januari 1994, bekendgemaakt in PB L 231 van 3.9.1994, EER-Supplement nr. 32 van 3.9.1994. Deze richtsnoeren werden laatstelijk gewijzigd op 7.2.2007. Hierna „de richtsnoeren staatssteun” genoemd.

⁽⁵⁾ PB C 305 van 14.12.2006, blz. 39 en EER-Supplement nr. 62 van 14.12.2006, blz. 1.

I. DE FEITEN

1. Procedure

Bij schrijven van 16 oktober 2003 ontving de Autoriteit een klacht dat een bepaald type scholen, dat — in concurrentie met klagster — gespecialiseerde diensten aanbiedt aan de offshore-sector, staatssteun ontvangen door de toepassing van btw-compensatie ingevolge artikel 3 van de Noorse wet betreffende compensatie voor belasting over de toegevoegde waarde ⁽⁶⁾. Gemeenscholen die in concurrentie met andere ondernemingen bepaalde onderwijsdiensten aanbieden waarover geen belasting over de toegevoegde waarde (hierna „btw” genoemd) verschuldigd is, krijgen een compensatie over de voorbelasting die is betaald over de goederen en diensten die werden ingekocht ten behoeve van de diensten die zij op zakelijke basis aanbieden, hetgeen hun particuliere concurrenten niet mogen doen. Dit schrijven werd op 20 oktober 2003 door de Autoriteit ontvangen en geregistreerd (doc. nr. 332275 A).

Na diverse correspondentie ⁽⁷⁾ heeft de Autoriteit de Noorse autoriteiten bij schrijven van 19 juli 2006 (event nr. 366440) meegedeeld dat zij bij Besluit nr. 225/06/COL had besloten de formele onderzoekprocedure van artikel 4 van deel II van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst in te leiden ten aanzien van artikel 3 van de Noorse wet btw-compensatie.

De Noorse autoriteiten maakten bij schrijven van 18 september 2006 opmerkingen over dit besluit (event nr. 388922).

Besluit van de Autoriteit nr. 225/06/COL werd bekendgemaakt in Publicatieblad van de Europese Unie nr. 305 van 14 december 2006 en in het EER-Supplement nr. 62 van diezelfde datum. Na die bekendmaking werden geen verdere opmerkingen ontvangen van derden.

2. Het rechtskader inzake btw en btw-compensatie in Noorwegen

De wet btw-compensatie werd per 1 januari 2004 van kracht en daarmee werd beoogd de door de btw-wet veroorzaakte concurrentiedistorsie verzachten.

⁽⁶⁾ Wet nr. 108 van 12 december 2003 betreffende btw-compensatie voor lokale en regionale autoriteiten (Lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv) (hierna „wet btw-compensatie” genoemd).

⁽⁷⁾ Voor nadere gegevens, zie Besluit van de Autoriteit nr. 225/06/COL, PB C 305 van 14.12.2006, blz. 39.

Btw is een verbruiksbelasting die de heffing inhoudt van een belasting die strikt evenredig is aan de prijs van de levering van goederen en diensten, ongeacht het aantal transacties dat tijdens het productie- of distributieproces plaatsvindt vóór de fase waarin de belasting eventueel aan een eindverbruiker wordt berekend.

De basisregel is dat een persoon die handel drijft of zakelijk actief is en een btw-nummer moet hebben (hierna „belastingplichtige” genoemd), belasting berekent over en verschuldigd is voor de verkoop van goederen en diensten die onder de btw-wet vallen ⁽¹⁾, en voorbelasting over goederen en diensten ten behoeve van gebruik in een onderneming mag aftrekken van de over verkopen berekende belasting ⁽²⁾. Zodoende belast het btw-stelsel alle leveringen door alle belastingplichtigen gelijkelijk. De neutraliteit is een van de belangrijkste kenmerken van het btw-stelsel.

Door de artikelen 5, 5 bis en 5 ter van hoofdstuk I van de btw-wet worden echter bepaalde transacties van het toepassingsbereik van de btw-wet vrijgesteld: verkopen door bepaalde instellingen, organisaties enz. ⁽³⁾, de levering en het verhuren van vastgoed of rechten op vastgoed, de leveringen van bepaalde diensten zoals de levering van gezondheids- en aanverwante diensten, sociale diensten, onderwijsdiensten, financiële dienstverlening, diensten die met de uitoefening van het openbaar gezag verband houden, diensten in de vorm van toegangsbewijzen voor theater-, opera-, ballet-, bioscoop- en circusvoorstellingen, tentoonstellingen in galeries en musea, loterijdiensten, diensten in verband met het serveren van maaltijden op scholen en in studentenkantines enz. ⁽⁴⁾.

Uit dit alles volgt dat een belastingplichtige die goederen en diensten levert die van de btw-wet zijn vrijgesteld, voorbelasting betaalt over zijn aankopen van goederen en diensten, maar de voorbelasting niet kan aftrekken van de door hem verschuldigde belasting, omdat voor dit soort aankopen de belastingplichtige de eindafnemer is.

Het gevolg van deze vrijstelling is dat de leveranciers van de vrijgestelde goederen en diensten voorbelasting verschuldigd zijn over de goederen en diensten die zij als eindafnemer inkopen (zonder dat zij de mogelijkheid hebben om aan de eindafnemer belasting aan te rekenen). Dit logische gevolg van de btw-vrijstellingen heeft echter op een ander niveau een distorsie gecreëerd. Overheidslichamen krijgen, evenals een geïntegreerde

onderneming die van belasting is vrijgesteld, zo een prikkel om „in-house” ⁽⁵⁾ goederen of diensten in te kopen, in plaats van die op de markt aan te schaffen. Om een stelsel te creëren dat geen prikkels oplevert om goederen of diensten te produceren met eigen middelen in plaats van ze extern in te kopen, hebben de Noorse autoriteiten de wet btw-compensatie goedgekeurd.

Artikel 2 van die wet btw-compensatie bevat een exhaustieve lijst van de instanties die onder de toepassing van deze wet vallen:

- a) lokale en regionale autoriteiten die lokale of regionale activiteiten uitvoeren waarvoor de lokale, provincie- of andere raad krachtens de wet lokale bestuurlijke organisatie ⁽⁶⁾ of andere specifieke wetgeving inzake lokale bestuurlijke organisatie, de hoogste instantie is;
- b) intergemeentelijke ondernemingen die zijn opgericht in overeenstemming met de wet lokale bestuurlijke organisatie of andere specifieke wetgeving inzake lokale bestuurlijke organisatie;
- c) particuliere of non-profitondernemingen voor zover deze gezondheids-, onderwijs- of sociale diensten leveren die behoren tot de wettelijke verplichtingen van lokale of regionale autoriteiten;
- d) kinderdagverblijven als bedoeld in artikel 6 van de wet kinderdagverblijven ⁽⁷⁾;
- e) gemeenschappelijke kerkbesturen (Kirkelig fellesråd).

Uit artikel 3, juncto artikel 4, lid 2, van de wet btw-compensatie volgt dat de Noorse Staat de onder de wet btw-compensatie vallende belastingplichtige compenseert voor de voorbelasting die dezen voldoen wanneer zij goederen en diensten kopen bij andere belastingplichtigen die niet gerechtigd zijn voorbelasting af te trekken omdat zij ingevolge de btw-wet van belasting zijn vrijgesteld ⁽⁸⁾.

⁽¹⁾ Artikel 10, lid 1, van Hoofdstuk III van de btw-wet. Zie in dit verband hoofdstuk IV juncto hoofdstuk I van de btw-wet.

⁽²⁾ Artikel 21 van hoofdstuk van de btw-wet.

⁽³⁾ Hier wordt verwezen naar artikel 5 van de btw-wet, dat verkopen door bepaalde entiteiten als musea, theaters, non-profitorganisaties enz. van btw vrijstelt. Artikel 5, lid 2, van de btw-wet bepaalt dat het ministerie van Financiën besluiten kan uitvaardigen ter beperking en aanvulling van de voorwaarden van de eerste afdeling en kan bepalen dat de in eerste afdeling, onder punt 1 f), bedoelde ondernemingen niettemin belasting moeten aanrekenen indien de vrijstelling een aanzienlijke concurrentievervalsing oplevert ten opzichte van andere, geregistreerde ondernemingen die gelijkwaardige goederen en diensten leveren.

⁽⁴⁾ Zie artikel 5 ter van de btw-wet.

⁽⁵⁾ „In-house”-aanschaf geldt niet als een transactie waarover btw is verschuldigd.

⁽⁶⁾ Wet nr. 107 van 25 september 1992 betreffende de lokale bestuurlijke organisatie (Lov om kommuner og fylkeskommuner).

⁽⁷⁾ Wet nr. 64 van 17 juni 2005 betreffende kinderdagverblijven (Lov om barnehager).

⁽⁸⁾ Voor een gedetailleerde uiteenzetting van het functioneren van het btw-stelsel in Noorwegen, zie hier verwezen naar deel I.2 „Legal framework on VAT and VAT compensation in Norway” van Besluit nr. 225/06/COL, blz. 2.

3. Door de Autoriteit in haar besluit tot inleiding van de formele onderzoekprocedure geformuleerde twijfel

In Besluit nr. 225/06/COL tot inleiding van de formele onderzoekprocedure ten aanzien van artikel 3 van de wet btw-compensatie overwoog de Autoriteit in de eerste plaats dat de in artikel 3 van de wet btw-compensatie vastgestelde compensatie van voorbelasting staatssteun in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst vormt.

De Autoriteit oordeelde dat de compensatie die in het kader van de wet btw-compensatie door de Staat wordt verleend uit staatsmiddelen, afkomstig van de rijksbegroting. Volgens de Autoriteit deed voor deze beoordeling niet ter zake dat tegenover de kosten voor de Staat van deze compensatie op centraal niveau lagere overdrachten aan de lokale en regionale autoriteiten als dusdanig staan.

De Autoriteit overwoog voorts dat de Noorse autoriteiten, voor zover zij voorbelasting over goederen en diensten compenseren aan ondernemingen die niet btw-plichtig zijn, maar die binnen het toepassingsbereik van artikel 2 van de wet btw-compensatie vallen, daarmee aan die ondernemingen een economisch voordeel verlenen.

Bij het beoordelen van de selectiviteit van de maatregel, had de Autoriteit twijfel of de btw-compensatie, die volgens haar een materieel selectieve maatregel vormde, kon worden gerechtvaardigd door de aard en de opzet van het btw-stelsel — of daarmee dus de aan het btw-stelsel inherente doelstellingen worden behaald — dan wel of daarmee andere doelstellingen, extern aan het btw-stelsel, worden nagestreefd. Volgens de verklaringen van de Noorse autoriteiten was de met de invoering van de wet btw-compensatie nagestreefde doelstelling het faciliteren en stimuleren van de keuze door de onder de wet btw-compensatie vallende belastingplichtigen tussen het zelf leveren van goederen en diensten waarover btw verschuldigd is, en het extern inkopen van zulke goederen en diensten. De Autoriteit betwijfelt of deze doelstelling geacht kan worden te behoren tot de aard en de opzet van het btw-stelsel zelf, dat een verbruiksbelasting is. Volgens de voorlopige beoordeling van de Autoriteit maakte de btw-compensatie niet als dusdanig deel uit van het in 1970 ingestelde btw-stelsel, doch als een afzonderlijke, later ingevoerde maatregel, bedoeld om bepaalde door het btw-stelsel gecreëerde selecties te corrigeren.

De Autoriteit wees er op dat de btw-compensatie weliswaar distorsies voor aankopen door gemeenten verzachtte, maar een mededingingsdistorsie had gecreëerd tussen ondernemingen die dezelfde economische activiteiten uitoefenen in sectoren die van de toepassing van btw zijn vrijgesteld.

De Autoriteit herinnerde er aan dat de begunstigde van de btw-compensatieregeling — in beginsel — op de voorwaarden van de regeling compensatie kan krijgen voor de voorbelasting, ongeacht of steun aan marktdeelnemers in deze sector het handelsverkeer beïnvloedt. Een aantal sectoren die onder de wet btw-compensatie vallen, staan geheel of ten dele open voor concurrentie uit de hele EER. Steun aan ondernemingen in deze sectoren kan dus het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst ongunstig be-

ïnvloeden. De Autoriteit diende de regeling als dusdanig te beoordelen en niet de toepassing ervan in elke individuele sector die onder de regeling valt. Op grond van rechtspraak was de voorlopige conclusie van de Autoriteit dat de wet btw-compensatie, als een algemene, landelijke regeling, het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen ongunstig kan beïnvloeden.

Ten slotte betwijfelde de Autoriteit dat de compensatie voor de voorbelasting, op grond van een van de afwijkingen van artikel 61, leden 2 en 3, van de EER-Overeenkomst, verenigbaar kon worden verklaard met de staatssteunregels van diezelfde Overeenkomst. Bovendien was het voorlopige oordeel van de Autoriteit dat de situatie onder bepaalde omstandigheden weliswaar verenigbaar kon worden verklaard op grond van de afwijking van artikel 59, lid 2, van de EER-Overeenkomst, maar dat deze bepaling niet de verenigbaarheid van de wet btw-compensatie als regeling rechtvaardigde.

4. Opmerkingen van de Noorse autoriteiten

Bij schrijven van 18 september 2006 (event nr. 388922) hebben de Noorse autoriteiten hun opmerkingen betreffende het besluit van de Autoriteit tot inleiding van de formele onderzoekprocedure ingediend. De opmerkingen omvatten drie punten.

4.1. Het kader van de btw-compensatieregeling

De Noorse autoriteiten verklaarden dat btw een algemene belasting is die in beginsel geldt voor alle zakelijke activiteiten die met de productie en distributie van goederen en de levering van diensten verband houden. Btw over uitgaven kan allen worden afgetrokken voor zover de belastingplichtige diensten levert waarover btw is verschuldigd. Onder de huidige btw-regels is over de meeste activiteiten in de gemeentelijke sector geen btw verschuldigd:

„De activiteiten van gemeenten vallen over het algemeen buiten het btw-stelsel. Basisdiensten van gemeenten zoals gezondheidszorg, onderwijs- en sociale diensten, zijn niet aan btw onderworpen. Economische activiteiten die gemeenten als „overheid” uitoefenen, vallen buiten het btw-stelsel. Zodoende is door gemeenten over vrijgestelde of niet-belastbare betaalde btw activiteiten een niet-afrekbare kostenpost. Deze kan ook „verborgen btw-kosten” worden genoemd. Dit kan ook als een anomalie van het btw-stelsel worden gezien. Aangezien het btw-stelsel geacht wordt door het neutraliteitsbeginsel te worden beheerst, kan de behandeling van gemeenten in het btw-stelsel de mededinging verstoren. Doordat gemeenten geen btw kunnen terugvorderen op leveringen door de particuliere sector, kan een en ander ertoe leiden dat overheden er de voorkeur aan gaan geven om btw-plichtige diensten zelf te gaan leveren, in plaats van die bij de particuliere sector in te kopen.”

Door gemeenten te compenseren voor de voorbelasting over alle goederen en diensten, is het, zo het betoog van de Noorse autoriteiten, de doelstelling van de algemene btw-compensatieregeling om een gelijk speelveld tot stand te brengen tussen zelf goederen en diensten leveren en deze extern inkopen:

„De btw verstoort niet langer de prikkels voor de gemeentelijke autoriteiten wanneer zij moeten kiezen tussen in-houseproductie van diensten en het bij particuliere dienstenaanbieders inkopen van diensten waarover btw is verschuldigd. [...] Neutraliteit kan dus als de doelstelling van deze btw-compensatieregeling worden beschouwd.”

De Noorse autoriteiten benadrukten hun standpunt dat zij reeds tijdens de voorbereidende fase van het onderzoek formuleerden: de btw-compensatieregeling vormt geen steun ten behoeve van ondernemingen die onder de toepassing van artikel 2 van de btw-compensatieregeling vallen. De reden voor deze stelling is dat, toen de algemene btw-compensatieregeling in 2004 werd ingevoerd, de vastleggingen voor de gemeenten in de rijksbegroting overeenkomstig werden verlaagd met het verwachte bedrag van de gecompenseerde voorbelasting. De btw-compensatieregeling heeft dus geen impact op de inkomsten van de overheid. Zodoende kan het stelsel worden beschreven als een zichzelf bedruipend stelsel via allocatie van een korting/compensatiekosten aan gemeenten.

4.2. Staatssteun in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst

In hun schrijven van 18 september 2006 verklaarden de Noorse autoriteiten dat zij het niet eens waren met de beoordeling van de Autoriteit als zou de btw-compensatieregeling staatssteun zijn, en wel om de volgende redenen.

Economisch voordeel

De Noorse autoriteiten geloven dat het niet correct is om de btw-compensatie te beschouwen als „een voordeel”, waardoor ondernemingen worden bevrijd van de lasten die normaal gesproken op hun budget drukken. Omdat de gemeenten de btw-compensatieregeling zelf financieren via een korting op de algemene subsidies, wordt in de feiten geen economisch voordeel verleend. De btw-compensatieregeling brengt evenmin een derving van de belastinginkomsten met zich, noch enige vorm van belastinguitstel. Bijgevolg is het, volgens de Noorse autoriteiten, fout om de btw-compensatieregeling te vergelijken met maatregelen die een reële verlaging van de belastingdruk van de begunstigde met zich brengen.

Selectiviteit

Het toepassingsbereik van de wet btw-compensatie wordt positief omschreven, in die zin dat enkel rechtspersonen die onder de toepassing van artikel 2 van de wet vallen, hun voorbelasting over hun aankopen gecompenseerd kunnen krijgen.

Een selectieve belastingmaatregel kan niettemin worden gerechtvaardigd door de aard of de opzet van het betrokken belastingstelsel. De Noorse autoriteiten waren van oordeel dat de Autoriteit, door haar verklaring dat de btw-compensatie geen deel uitmaakt van het btw-stelsel, hun argument afwees dat de btw-compensatie kan worden beschouwd als zijnde in overeenstemming met de aard en de opzet van het btw-stelsel zelf. De Noorse autoriteiten maakten bezwaar tegen deze benadering

en verwezen daarvoor naar hoofdstuk 17B.3.1 e.v. van de richtsnoeren staatssteun van de Autoriteit, waarin het gaat om differentiërende maatregelen. Zij waren van oordeel dat btw-compensatie gerechtvaardigd is door de aard en de opzet van het betrokken belastingstelsel en verwezen daarvoor naar hoofdstuk 17B.3.4 van de richtsnoeren staatssteun „Toepassing van de regels betreffende overheidssteun op maatregelen op het gebied van de directe belastingen op ondernemingen”. Het is een basisbeginsel dat het btw-stelsel neutraal en niet-discriminerend is. Volgens de Noorse autoriteiten kan de neutraliteit dus worden gezien als inherent aan het btw-stelsel zelf. Neutraliteit, die inherent is aan het btw-stelsel, is ook de doelstelling van de btw-compensatieregeling. Daarom zijn de Noorse autoriteiten van oordeel dat het billijk is om de btw-compensatieregeling te beschouwen als in overeenstemming met de aard en de opzet van het btw-stelsel.

Bovendien deden zij opmerken dat, ingeval de btw-compensatieregeling dient te worden afgebouwd, de uit het btw-stelsel resulterende mededingingsdistorsie opnieuw gaat spelen: „Het feit dat gemeenten btw over inkopen niet kunnen terugvorderen, verstoort de prikkels voor de gemeentelijke autoriteiten wanneer zij moeten kiezen tussen in-houseproductie van diensten en het bij particuliere dienstenaanbieders inkopen van diensten waarover btw is verschuldigd.”

De Noorse autoriteiten wezen er op dat, om de uit het btw-stelsel resulterende mededingingsdistorsie te verzachten, de zogenoemde commissie-Rattsø diverse mogelijke maatregelen had onderzocht vooraleer te besluiten dat de btw-compensatieregeling de geschiktste maatregel is ⁽¹⁾. Een van de mogelijke maatregelen die de commissie-Rattsø onderzocht, was om voor de gemeenten het recht op aftrek van de voorbelasting uit te breiden. Een andere mogelijkheid was de gemeenten algemeen btw-plichtig te maken. De commissie-Rattsø koos er niet voor om het recht voor de gemeenten om voorbelasting af te trekken uit te breiden, omdat deze maatregel zou indruisen tegen het beginsel van btw als algemene belasting. Ook werd ermee rekening gehouden dat deze maatregel tot druk van andere groepen zou kunnen leiden. Evenmin koos de commissie-Rattsø ervoor om gemeenten algemeen btw-plichtig te maken. Een van de factoren bij dat besluit was voor de commissie-Rattsø dat een groot deel van de gemeentelijke dienstverlening gratis is, zodat er voor de btw geen berekeningsgrondslag is.

„Uitbreiding van de aftrekrechten van de gemeenten en de gemeenten algemeen btw-plichtig maken, zouden twee oplossingen binnen het btw-stelsel zijn. Het motief voor deze maatregelen — de uit het btw-stelsel resulterende mededingingsdistorsie verzachten — zou echter net hetzelfde zijn als dat van de btw-compensatieregeling. Bovendien is er uit economisch oogpunt geen verschil tussen de compensatieregeling en de uitbreiding van de rechten van de gemeenten om voorbelasting af te trekken. Daarom denkt het ministerie dat het kader waarbinnen de btw-compensatieregeling functioneert op zich niet relevant is.”

⁽¹⁾ Norges Offentlige Utredninger (NOU) 2003: 3, Merverdiavgiften og kommunene, Konkurransesvidninger mellom kommuner og private (hierna „Rattsø-verslag” genoemd).

Beïnvloeding van het handelsverkeer

De Noorse autoriteiten kritiseerden de toetsing door de Autoriteit aan het criterium „beïnvloeding van het handelsverkeer”:

„Via de btw-compensatieregeling krijgen de gemeenten vooral hun voorbelasting over goederen en diensten die zij voor hun verplichte activiteiten inkopen, terugbetaald. De gemeenten zijn wettelijk verplicht bepaalde diensten te verlenen. Dit is vooral het geval op het gebied van onderwijs, gezondheidszorg en sociale diensten. Zo moeten gemeenten in de gezondheidszorg onder meer diensten aanbieden op het gebied van de algemene geneeskunde, verpleegkunde, verloskunde en ouderenzorg. In de sociale sector moeten de gemeenten praktische en economische ondersteuning geven aan bijvoorbeeld huurders van sociale woningen. (...)”.

„Volgens de artikelen 2 en 3 van de wet btw-compensatie kunnen gemeenten die niet-verplichte activiteiten uitvoeren, ook btw-compensatie krijgen. Het ministerie weet niet of er, naast het bijzondere onderricht van de genoemde gemeentescholen in een regio, nog andere activiteiten zijn die buiten de toepassing van het btw-stelsel vallen ten aanzien waarvan de vraag rijst of de ontvangers van btw-compensatie hun diensten verrichten in concurrentie met andere ondernemingen binnen de EER.”

De Noorse autoriteiten geloofden dan ook dat in sectoren die buiten het toepassingsbereik van de btw-wet vallen, er erg weinig ondernemingen in aangrenzende Europese landen zijn die diensten zouden aanbieden in concurrentie met Noorse ondernemingen die onder de toepassing van de wet btw-compensatie vallen. Bovendien zijn bij de keuze van een dienstenaanbieder omstandigheden zoals de fysieke afstand tot de dienstenaanbieder, taalproblemen en andere cultureel bepaalde aspecten beïnvloedend.

De Noorse autoriteiten waren van oordeel dat, om de btw-compensatieregeling correct aan de criteria van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst te kunnen toetsen, het relevant is te vermelden dat de concurrentie tussen Noorse ondernemingen en andere EER-ondernemingen in sectoren die van btw-heffing zijn vrijgesteld, vrij marginaal is.

Daarom dachten de Noorse autoriteiten dat btw-compensatie voor ondernemingen in sectoren die van btw-heffing zijn vrijgesteld, niet kan worden geacht in staat te zijn het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst ongunstig te beïnvloeden.

4.3. Algemene opmerkingen

De Noorse autoriteiten wezen er op dat diverse EU-lidstaten regelingen hebben ingevoerd voor de terugbetaling van de btw-kosten over niet-belastbare of belastingvrije activiteiten van lokale overheden. In Zweden, Denemarken, Finland, Nederland en het Verenigd Koninkrijk zijn diverse regelingen in het leven geroepen voor de terugbetaling van btw aan lokale over-

heden, om bij de besluitvorming van overheden over de levering van openbare diensten de distorsies weg te werken tussen levering door de overheid en uitbesteding. Diverse btw-terugbetalingsregelingen die in grote mate vergelijkbaar zijn bestaan ook in Frankrijk, Luxemburg, Oostenrijk en Portugal.

Voorts haalden de Noorse autoriteiten het voormalige lid van de Commissie, de heer Bolkestein, aan. In een brief van 1 februari 2000 aan de heer Michel Hansenne (België), die in het Europees Parlement de vraag had gesteld of de btw-compensatieregeling in het Verenigd Koninkrijk in overeenstemming was met de Zesde btw-richtlijn, verklaarde de heer Bolkestein dat een btw-compensatieregeling „niet in strijd [is] met de zesde btw-richtlijn” omdat „het om een zuiver financiële operatie tussen verschillende overheidsinstellingen gaat, die afhankelijk is van ieder nationaal beleid op het gebied van de financiering van de overheidsdiensten”.

De heer Bolkestein maakte ook opmerkingen over een eventuele regeling waarbij de Ierse overheid subsidie zou verlenen aan Ierse liefdadigheidsinstellingen ter waarde van het bedrag van de niet-afrekbare btw die deze hadden betaald. Hij merkte in dat verband op dat het toekennen van overheidssubsidies op zich niet strijdig is met de EU-wetgeving inzake btw.

De Noorse autoriteiten gaven toe dat geen van de aangehaalde verklaringen rechtstreeks inging op de staatssteunregels. Toch blijkt volgens hen uit deze aanhalingen dat btw-compensatieregelingen niet geacht worden in strijd te zijn met de Zesde btw-richtlijn. Naar hun mening reflecteert dit het feit dat btw-compensatieregelingen in lijn zijn met de aard en de opzet van het btw-stelsel zelf.

II. BEOORDELING

1. De vraag of er sprake is van staatssteun

1.1. Inleiding

Artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst luidt als volgt:

„Behoudens de afwijkingen waarin deze Overeenkomst voorziet, zijn steunmaatregelen van de lidstaten van de EG, de EVA-Staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producten vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de werking van deze Overeenkomst voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de overeenkomstsluitende partijen ongunstig beïnvloedt.”

De Autoriteit wil vooraf een opmerking maken over de omvang van deze beoordeling. In deze beschikking wordt niet ingegaan op het besluit van de Noorse autoriteiten om bepaalde transacties van het toepassingsbereik van de btw-wet uit te sluiten. Deze beschikking betreft enkel de compensatie voor voorbelasting die bepaalde, binnen het toepassingsbereik van de wet btw-compensatie vallende personen betalen.

Voorts wil de Autoriteit ook drie opmerkingen benadrukken, die zij al in Besluit nr. 225/06/COL had gemaakt.

Ten eerste is er de algemene regel dat het belastingstelsel van een EVA-Staat niet onder de toepassing van de EER-Overeenkomst valt. Het staat aan elke EVA-Staat om een belastingstelsel uit te werken en toe te passen dat in overeenstemming is met zijn eigen beleidskeuzes. Toch kan de toepassing van een belastingmaatregel zoals de compensatie voor voorbelasting waarin door artikel 3 van de wet btw-compensatie wordt voorzien, gevolgen hebben, waardoor deze maatregel toch onder de toepassing van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst valt. Volgens de rechtspraak⁽¹⁾ maakt artikel 61, lid 1, immers geen onderscheid op grond van de redenen of doeleinden van de maatregelen van de staten, maar definieert het deze aan de hand van de gevolgen ervan.

Ten tweede rijst de vraag of de betrokken maatregel staatssteun vormt, enkel voor zover deze een economische activiteit betreft, dus een activiteit bestaande in het aanbieden van goederen en diensten op een bepaalde markt⁽²⁾. Een maatregel vormt alleen staatssteun wanneer daardoor ondernemingen worden begunstigd. In de context van het mededingingsrecht omvat het begrip „onderneming” elke eenheid „die een economische activiteit uitoefent, ongeacht haar rechtsvorm en de wijze waarop zij wordt gefinancierd”⁽³⁾. Ondanks dat bepaalde eenheden die hun voorbelasting terugbetaald krijgen, niet aan de voorwaarden voldoen om als een onderneming te worden aangemerkt, toch vormt het feit dat bepaalde begunstigten van de wet btw-compensatie ondernemingen zijn, een voldoende grond om de regeling als dusdanig als staatssteun aan te merken⁽⁴⁾.

Ten derde kan steun zowel aan overheidsbedrijven als aan particuliere ondernemingen worden verleend⁽⁵⁾. Om als begunstigde van staatssteun te worden beschouwd, hoeft een overheidsbedrijf niet noodzakelijkerwijs een rechtspersoonlijkheid te hebben die los staat van de Staat. Dat een entiteit een publiek-rechtelijke instelling zonder winstoogmerk is, betekent niet noodzakelijkerwijs dat het geen „onderneming” is in de zin van de staatssteunregels⁽⁶⁾.

Ten vierde, wat betreft de algemene opmerkingen van de Noorse autoriteiten over het bestaan van vergelijkbare regelingen binnen de Europese Unie, wil de Autoriteit doen opmerken dat deze regelingen kunnen verschillen van de wet btw-

compensatie en dat zij de Europese Commissie in kennis heeft gesteld van de opmerkingen van de Noorse autoriteiten. Bovendien is het rechtspraak dat „een lidstaat zich ter rechtvaardiging van een eventuele schending van een uit het Verdrag voortvloeiende verplichting in verband met het verbod van artikel 92 namelijk niet [kan] beroepen op het feit dat andere lidstaten die verplichting evenmin nakomen”⁽⁷⁾.

In hetgeen volgt beoordeelt de Autoriteit of de wet btw-compensatie als regeling⁽⁸⁾ aan de criteria van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst voldoet, en dus als staatssteun moet worden aangemerkt.

1.2. Staatsmiddelen

Om als staatssteun in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst te worden aangemerkt, moet de steun uit staatsmiddelen worden verleend.

De compensatie wordt rechtstreeks door de Staat verleend en wordt derhalve uit staatsmiddelen verleend.

De Noorse autoriteiten betoogden dat de btw-compensatieregeling geen steunmaatregel is omdat het een zichzelf bedruipende regeling is. Volgens hen financieren de gemeenten de btw-compensatieregeling zelf via een verlaging van de algemene overdrachten uit de rijksbegroting aan de gemeenten. Toen de algemene btw-compensatieregeling in 2004 werd ingevoerd, werden de vastleggingen voor de gemeenten in de rijksbegroting overeenkomstig verlaagd met het verwachte bedrag van de gecompenseerde voorbelasting.

De Autoriteit is van oordeel dat, uit oogpunt van de staatssteunregels, niet terzake doet of het bedrag dat de gemeenten ontvingen, is verlaagd of niet. Wat belangrijk is, is de vraag of ondernemingen in de zin van de mededingingsvoorschriften uit staatsmiddelen financiële steun van de Staat hebben ontvangen. Wanneer een gemeente handelt als een onderneming, dient zij, uit oogpunt van de staatssteunregels, afzonderlijk te worden beschouwd van de gemeente in haar hoedanigheid van overheid. Of de kosten voor de Staat van de compensatie op het centrale niveau worden gecompenseerd door lagere overdrachten aan lokale en regionale overheden, doet als dusdanig niets af aan deze conclusie. De terugbetaling van de betaalde voorbelasting wordt gefinancierd uit de rijksbegroting en vormt dus staatsmiddelen.

Bovendien heeft de Autoriteit begrepen dat niet iedere gemeente de staatsoverdracht verlaagd ziet voor het precieze bedrag die zij aan btw-compensatie ontvangt.

⁽¹⁾ Arrest van 20 mei 1999, zaak E-6/98, Noorwegen/Toezichthoudende Autoriteit, Jurispr. EVA-Hof 1999, blz. 76, punt 34; arrest van 21 juli 2005, gevoegde zaken E-5/04, E-6/04 en E-7/04, Fesil and Finnjord, PIL e.a. en Noorwegen/Toezichthoudende Autoriteit, Jurispr. EVA-Hof 2005, blz. 121, punt 76; arrest van 2 juli 1974, zaak 173/73, Italië/Commissie, Jurispr. 1974, blz. 709, punt 13, en arrest van 26 september 1996, zaak C-241/94, Frankrijk/Commissie, Jurispr. 1996, blz. I-4551, punt 20.

⁽²⁾ Arrest van 12 september 2000, gevoegde zaken C-180/98 tot en met C-184/98, Pavel Pavlov e.a./Stichting Pensioenfonds Medische Specialisten, Jurispr. 2000, blz. I-6451, punt 75.

⁽³⁾ Arrest van 23 april 1991, zaak C-41/90, Höfner en Elser/Macrotron GmbH, Jurispr. 1991, blz. I-1979, punt 21.

⁽⁴⁾ Arrest van 24 november 2005, zaak E-2/05, Toezichthoudende Autoriteit van de EVA/IJsland, Jurispr. EVA-Hof 2005, blz. 202, punt 24.

⁽⁵⁾ Arrest van 15 maart 1994, zaak C-387/92, Banco de Crédito Industrial SA, thans Banco Exterior de España SA, Jurispr. 1994, blz. I-877, punt 11.

⁽⁶⁾ Arrest van 16 november 1995, zaak C-244/94, Fédération française des sociétés d'assurance e.a., Jurispr. 1995, blz. I-4013, punt 21, en arrest van 22 maart 1977, zaak 78/76, Firma Steinike & Weinlig/Duitsland, Jurispr. 1977, blz. 595, punt 1.

⁽⁷⁾ Arrest-Steinike & Weinlig, reeds aangehaald, punt 24, en arrest van 30 april 1998, zaak T-214/95, Vlaams Gewest/Commissie, Jurispr. 1998, blz. II-717, punt 54.

⁽⁸⁾ De Autoriteit kwam bij haar beoordeling in punt II.2.1 van Besluit nr. 225/06/COL tot de bevinding dat de wet btw-compensatie een steunregeling is. Hier zij naar die beoordeling verwezen.

1.3. Economisch voordeel

Wanneer de Staat of uit staatsmiddelen aan een onderneming een financiële maatregel verleent waardoor de kosten worden verlicht die normaal gesproken ten laste van het eigen budget van die onderneming zouden zijn gekomen, is zulks een economisch voordeel ⁽¹⁾.

De Noorse autoriteiten voerden aan dat de btw-compensatieregeling geen voordeel oplevert omdat de regeling geen verlaging van de belastinginkomsten met zich brengt, noch enig belastinguitstel. De btw-compensatieregeling houdt geen verlichting in van de belastingdruk van de begunstigde.

De Autoriteit is het met deze benadering niet eens. Volgens haar maken de Noorse autoriteiten niet het nodige onderscheid tussen de verschillende overheidsniveaus: de Staat in zijn hoedanigheid van fiscus, de gemeenten als overheidslichamen en gemeentebedrijven als afzonderlijke entiteiten uit oogpunt van de staatssteunvoorschriften.

Om te bepalen of een economisch voordeel is verleend, dient de Autoriteit na te gaan of de begunstigten van een maatregel daardoor worden bevrijd van de lasten die bij hun normale bedrijfsvoering op hen drukken. De betaling van voorbelasting zijn exploitatiekosten die verband houden met aankopen tijdens de normale uitoefening van de economische activiteiten, die een onderneming normaal gesproken zelf draagt. Voor zover de Noorse autoriteiten voorbelasting over de inkoop van goederen en diensten compenseren aan ondernemingen die niet btw-plichtig zijn, maar die binnen het toepassingsbereik van artikel 2 van de wet btw-compensatie vallen, verlenen zij daarmee aan die ondernemingen een economisch voordeel. Deze ondernemingen krijgen een voordeel verleend omdat de exploitatieuitgaven welke die ondernemingen moeten dragen, worden verlaagd voor een bedrag dat overeenstemt met het bedrag van de gecompenseerde voorbelasting.

De wet btw-compensatie brengt dus met zich dat de begunstigten van de regeling een economisch voordeel wordt verleend.

1.4 Selectiviteit

Om staatssteun in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst te zijn, dient een steunmaatregel ook selectief zijn, doordat hij „bepaalde ondernemingen of bepaalde producties” begunstigt.

In Besluit nr. 225/06/COL oordeelde de Autoriteit dat de wet btw-compensatie een materieel selectieve maatregel was. Het toepassingsbereik van de wet btw-compensatie wordt positief omschreven, in die zin dat enkel belastingplichtigen die onder de toepassing van artikel 2 van de wet btw-compensatie vallen, hun voorbelasting over hun aankopen gecompenseerd kunnen

krijgen. Het voordeel dat op grond van de wet btw-compensatie wordt verleend aan ondernemingen die hun voorbelasting gecompenseerd zien, brengt mee dat zij zich bevrijd zien van de verplichting die voortvloeit uit het algemene btw-stelsel dat op alle afnemers van goederen en diensten van toepassing is.

Het is vaste rechtspraak dat een specifieke belastingmaatregelen niettemin gerechtvaardigd kan zijn door de aard of de opzet van het stelsel waarvan hij deel uitmaakt ⁽²⁾. Elke maatregel die is bedoeld om ondernemingen geheel of gedeeltelijk vrij te stellen van de lasten die voortvloeien uit de normale toepassing van het algemene stelsel, vormt staatssteun indien deze niet is gerechtvaardigd door de aard of de opzet van dit algemene stelsel ⁽³⁾.

De Autoriteit zal nagaan of de terugbetaling van de voorbelasting waarin door artikel 3 van de wet btw-compensatie is voorzien, tot de opzet van het btw-stelsel behoort. Met het oog daarop dient de Autoriteit na te gaan of de terugbetaling van de voorbelasting voldoet aan de doelstellingen die inherent zijn aan het btw-stelsel zelf, dan wel of daarmee andere doelstellingen worden nagestreefd die geen deel uitmaken van het btw-stelsel.

De primaire doelstelling van het btw-stelsel is bepaalde leveringen van goederen of diensten te belasten. Btw is een indirecte belasting op het verbruik van goederen en diensten. In den regel wordt btw berekend in alle stadia van de leveringsketen en over de invoer van goederen en diensten uit het buitenland. De eindgebruiker betaalt btw als deel van de aankoopprijs, zonder dat hij gerechtigd is de belasting af te trekken.

Ondanks dat in beginsel over alle verkopen van goederen en diensten btw verschuldigd is, kunnen bepaalde transacties toch worden vrijgesteld (zonder dat voorbelasting dus kan worden gecompenseerd), hetgeen betekent dat deze leveringen niet belastbaar zijn.

De artikelen 5, 5 bis en 5 ter van hoofdstuk I van de Noorse btw-wet stellen transacties vrij zoals de levering en het verhuren van vastgoed, het aanbieden van gezondheids- en aanverwante diensten, sociale dienstverlening, onderwijsdiensten, financiële dienstverlening enz. De aanbieders van deze goederen en diensten worden ten behoeve van de btw behandeld als eindgebruikers, omdat zij voorbelasting verschuldigd zijn zonder dat zij belasting kunnen aanrekenen. Het gevolg van de opzet van het stelsel is dat over de vrijgestelde leveringen van goederen en diensten en door eindgebruikers voorbelasting verschuldigd is zonder enige mogelijkheid tot aftrek.

⁽¹⁾ Arrest-Fesil and Finnford, PIL e.a., reeds aangehaald, punten 76, 78 en 79, en arrest van 14 februari 1990, zaak 301/87, Frankrijk/Commissie, Jurispr. 1990, blz. I-307, Jurispr. 1990, blz. I-307, punt 41.

⁽²⁾ Arrest-Noorwegen/Autoriteit, reeds aangehaald, punt 38; arrest-Fesil and Finnford, PIL e.a., reeds aangehaald, punten 84 en 85, arrest van 6 maart 2002, gevoegde zaken T-127/99, T-129/99 en T-148/99, Territorio Histórico de Álava e.a./Commissie, Jurispr. 2002, blz. II-1275, punt 163; arrest van 1 juli 2004, zaak T-308/00, Salzgitter AG/Commissie, Jurispr. 2004, blz. II-1933, punt 42, en arrest van 3 maart 2005, zaak C-172/03, Wolfgang Heiser/-Finanzamt Innsbruck, Jurispr. 2005, blz. I-1627, punt 43.

⁽³⁾ Arrest-Noorwegen/Autoriteit, reeds aangehaald, punt 38; arrest-Fesil and Finnford, PIL e.a., reeds aangehaald, punten 76-89, en arrest-Italië/Commissie, reeds aangehaald, punt 16.

Dit logische gevolg van het btw-stelsel had evenwel op een ander niveau een distorsie doen ontstaan, dat de Noorse autoriteiten probeerden te compenseren door de invoering van de wet btw-compensatie. Hieruit volgt dan ook dat het de opzet van de wet btw-compensatie is de voor de hand liggende, logische consequenties van het btw-stelsel te compenseren door bepaalde leveringen vrij te stellen. Zodoende is het de opzet van de wet btw-compensatie niet de eindgebruikers te belasten — zoals in het algemene btw-stelsel — doch een bepaalde groep eindgebruikers van een last te bevrijden, om zodoende voor btw-plichtige transacties de mededingingsdistorsie tussen in-houselevering en extern inkopen, te vermijden.

De Noorse autoriteiten hebben uiteengezet dat het, volgens artikel 1 van de wet btw-compensatie, de doelstelling van de compensatie van de voorbelasting is om een gelijk speelveld tot stand te brengen tussen zelf leveren en extern inkopen van goederen en diensten waarover btw verschuldigd is.

De Autoriteit is van oordeel dat de compensatie van betaalde voorbelasting om andere redenen dan die welke in het btw-stelsel zijn vastgelegd, niet wordt gerechtvaardigd door de met het belasten van een bepaalde activiteit nagestreefde doelstelling, hetgeen de gedachte is die in hoofdzaak aan het btw-stelsel te grondslag ligt. De doelstelling van de Noorse autoriteiten om een gelijk speelveld tot stand te brengen tussen zelf leveren en inkopen door overheden van goederen en diensten waarover btw verschuldigd is, is op zich wel prijzenswaardig, maar kan niet worden beschouwd als behorend tot de aard en de opzet van het btw-stelsel zelf. In die zin verwijst de Autoriteit met name naar het arrest-Heiser ⁽¹⁾ waarin werd verklaard dat het feit alleen dat met een maatregel een prijzenswaardig doel wordt nagestreefd, niet volstaat om deze zonder meer van de kwalificatie als steunmaatregel in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst uit te sluiten. Artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst maakt immers geen onderscheid naar de redenen of doeleinden van de maatregelen van de staten, doch ziet naar hun gevolgen ⁽²⁾.

De Autoriteit beseft terdege dat de doelstelling die de Noorse autoriteiten met de invoering van de wet btw-compensatie nastreefden, was neutraliteit tot stand te brengen bij de aanschaf voor de overheid van goederen en diensten waarover btw verschuldigd is. Deze neutraliteit mag niet worden verward met de aan het btw-stelsel inherente neutraliteit.

Aangezien de doelstelling van de totstandbrenging van een gelijk speelveld tussen in-houselevering en extern inkopen van leveringen van goederen en diensten voor overheden, niet in lijn is met de opzet van het btw-stelsel, kan deze doelstelling alleen in aanmerking worden genomen wanneer de betrokken maatregel op zijn verenigbaarheid wordt beoordeeld.

Om al deze redenen concludeert de Autoriteit dat de btw-compensatie niet door de aard en de opzet van het btw-stelsel kan worden gerechtvaardigd. Bijgevolg gaat het om een selectieve maatregel.

1.5. Vervalsing van de mededinging

Een maatregel dient de mededinging te vervalsen of dreigen te vervalsen, wil hij onder de toepassing van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst vallen.

Alleen publieke en particuliere entiteiten die onder het toepassingsbereik van artikel 2 van de wet btw-compensatie vallen, kunnen hun voorbelasting gecompenseerd krijgen. Wanneer deze entiteiten evenwel bij de levering van van btw-heffing vrijgestelde diensten concurreren met ondernemingen die buiten het toepassingsbereik van artikel 2 van de wet btw-compensatie vallen, zien deze laatsten zich geconfronteerd met hogere aanschaffkosten, ook al verrichten zij vergelijkbare diensten. Ondanks dat de compensatie van voorbelasting is bedoeld om distorsies bij aankopen door gemeenten te verzachten, is zodoende een mededingingsdistorsie gecreëerd tussen overheden die economische activiteiten verrichten, en particuliere ondernemingen die dezelfde economische activiteiten verrichten in sectoren die van btw-heffing zijn vrijgesteld. Bijgevolg zouden door deze maatregel van de Staat de door particuliere marktdeelnemers aangeboden producten duurder zijn, ook al zijn alle overige factoren vergelijkbaar. Zodoende wordt de mededinging vervalst. In sectoren waar zowel publieke als particuliere marktdeelnemers worden gecompenseerd, zou de steun de mededinging tussen binnenlandse en marktdeelnemers uit de rest van de EER die op dezelfde markt actief zijn, nog steeds verstoren.

Bijgevolg is de Autoriteit, wat betreft de compensatie voor ondernemingen die goederen produceren of diensten aanbieden die van btw-heffing zijn vrijgesteld, van oordeel dat er sprake is van een mededingingsdistorsie tussen ondernemingen.

1.6. Beïnvloeding van het handelsverkeer

Een maatregel van de Staat valt alleen onder de toepassing van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst, voor zover daarmee het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst ongunstig wordt beïnvloed.

In hun opmerkingen bij Besluit nr. 225/06/COL van de Autoriteit hebben de Noorse autoriteiten de toetsing aan het criterium „beïnvloeding van het handelsverkeer” die de Autoriteit had uitgevoerd, bestreden omdat deze volgens hen niet op een billijke interpretatie van de toestand was gebaseerd. Volgens de Noorse autoriteiten krijgen de gemeenten via de btw-compensatieregeling vooral hun voorbelasting over goederen en diensten die zij voor hun verplichte activiteiten inkopen, vergoed. Ten aanzien van de wettelijk niet verplichte activiteiten die gemeenten eventueel uitvoeren, konden de Noorse autoriteiten geen van btw-heffing vrijgestelde sectoren noemen waar de begunstigten van btw-compensatie diensten uitvoeren die concurreren met die van andere EER-ondernemingen, tenzij het specifieke type school waarover klaagster het had. De Noorse autoriteiten denken dat er zeer weinig ondernemingen in Europese buurlanden zijn die concurreren met Noorse ondernemingen die onder de wet btw-compensatie vallen.

⁽¹⁾ Arrest-Wolfgang Heiser, reeds aangehaald.

⁽²⁾ Arrest van 29 april 2004, zaak C-159/01, Nederland/Commissie, Jurispr. 2004, blz. I-4461, punt 51.

De Autoriteit herhaalt haar standpunt zoals zij dat in Besluit nr. 225/06/COL formuleerde ten aanzien van de toetsing aan het criterium „beïnvloeding van het handelsverkeer”. De Autoriteit dient te onderzoeken of een steunregeling het handelsverkeer binnen de EER ongunstig kan beïnvloeden — niet de daadwerkelijke impact ervan te bepalen ⁽¹⁾. In beginsel kunnen alle begunstigten van de btw-compensatieregeling op de voorwaarden van de regeling compensatie krijgen voor de voorbelasting, ongeacht of steun aan een bepaalde marktdeelnemer het handelsverkeer beïnvloedt. Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen „kan de Commissie zich ertoe beperken de algemene kenmerken” van de regeling „te onderzoeken zoals die uit de volledige aanmelding blijken, zonder dat zij elk afzonderlijk geval waarin die regeling is toegepast hoeft te onderzoeken” ⁽²⁾. Ook het EVA-Hof heeft zich bij deze uitlegging aangesloten ⁽³⁾.

Het criterium „beïnvloeding van het handelsverkeer” is traditioneel zodanig uitgelegd dat over het algemeen een maatregel wordt geacht staatssteun te vormen indien hij het handelsverkeer tussen de EER-Statens ongunstig kan beïnvloeden ⁽⁴⁾. Zelfs indien de Noorse autoriteiten correct zijn in hun inschatting dat slechts enkele ondernemingen binnen de EER concurreren met de begunstigten van de wet btw-compensatie, dan nog kan de steunmaatregel het handelsverkeer ongunstig beïnvloeden omdat het aantal begunstigten noch het aantal concurrenten relevant zijn voor de toetsing aan het criterium „beïnvloeding van het handelsverkeer” in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst ⁽⁵⁾.

Wanneer een staat steun toekent aan een onderneming, kan de binnenlandse productie in stand blijven of stijgen, met als gevolg dat de kansen van andere ondernemingen om hun producten uit te voeren naar de markt van die EER-Statens, afnemen ⁽⁶⁾. De aard van de steunmaatregel hangt niet af van de

plaatselijke of regionale aard van de geleverde diensten of de omvang van het betrokken werkterrein ⁽⁷⁾.

Er bestaat geen drempel of percentage waaronder het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen kan worden geacht niet ongunstig te worden beïnvloed ⁽⁸⁾. Integendeel, wanneer financiële steun van een staat de positie van een onderneming ten opzichte van andere concurrerende ondernemingen in het handelsverkeer binnen de EER versterkt, moet dit handelsverkeer volgens de rechtspraak ⁽⁹⁾ worden geacht door de steun te worden beïnvloed.

Door de artikelen 5 en 5 bis van hoofdstuk I van de btw-wet worden bepaalde transacties van het toepassingsbereik van de btw-wet vrijgesteld. Voorts is in artikel 5 ter van diezelfde wet bepaald dat de levering van bepaalde diensten zoals de levering van gezondheids- en aanverwante diensten, sociale diensten, onderwijsdiensten, financiële dienstverlening, diensten die met de uitoefening van het openbaar gezag verband houden, diensten in de vorm van toegangsbewijzen voor theater-, opera-, ballet-, bioscoop- en circusvoorstellingen, tentoonstellingen in galeries en musea, loterijdiensten, diensten in verband met het serveren van maaltijden op scholen en in studentenkantines enz. niet onder de toepassing van de wet vallen. Al deze diensten zijn dus vrijgesteld van btw-heffing, maar vallen in beginsel wel onder de wet btw-compensatie ⁽¹⁰⁾. Een aantal van deze sectoren zoals financiële diensten, diensten in verband met het serveren van maaltijden op scholen en in studentenkantines, bepaalde tandheelkundige diensten, bepaalde tegen betaling verstrekte onderwijsdiensten, bepaalde bioscoopdiensten, staan geheel of gedeeltelijk open voor concurrentie uit de hele EER. Steun aan ondernemingen in deze sectoren die voor concurrentie open staan, kan dus het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst ongunstig beïnvloeden.

Daarom en, mede op basis van de rechtspraak van het Hof, is de Autoriteit van oordeel dat de wet btw-compensatie een algemene, landelijke compensatieregeling is die het handelsverkeer tussen de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst ongunstig kan beïnvloeden.

1.7. Conclusie

Om al deze redenen komt de Autoriteit tot de conclusie dat de wet btw-compensatie een staatssteunregeling in de zin van artikel 61, lid 1, van de EER-Overeenkomst vormt.

⁽¹⁾ Arresten van 29 april 2004, zaak C-298/00 P, Italië/Commissie, Jurispr. 2004, blz. I-4087, punt 49, en arrest van 29 april 2004, zaak C-372/97, Italië/Commissie, Jurispr. 2004, blz. I-3679, punt 44.

⁽²⁾ Arrest van 15 juni 2005, zaak T-171/02, Regione autonoma della Sardegna/Commissie, Jurispr. 2005, blz. II-2123, punt 102; arrest van 14 oktober 1984, zaak 248/84, Duitsland/Commissie, Jurispr. 1987, blz. 4013, punt 18; arrest van 17 juni 1999, zaak C-75/97, België/Commissie, Jurispr. 1999, blz. I-3671, punt 48, en arrest van 29 april 2004, zaak C-278/00, Griekenland/Commissie, Jurispr. 2004, blz. I-3997, punt 24.

⁽³⁾ Arrest-Noorwegen/Toezichthoudende Autoriteit, reeds aangehaald, punt 57 en arrest van 24 november 2005, zaak E-2/05, Toezichthoudende Autoriteit/IJsland, Jurispr. EVA-Hof 2005, blz. 202, punt 24.

⁽⁴⁾ Arrest van 15 juni 2000, gevoegde zaken T-298/97 e.a., Alzetta Mauro e.a./Commissie, Jurispr. 2000, blz. II-2319, punten 76, 77 en 78.

⁽⁵⁾ Arrest van 21 juli 2005, zaak C-71/04, Administración del Estado/Xunta de Galicia, Jurispr. 2005, blz. I-7419, punt 41; arrest van 24 juli 2003, zaak C-280/00, Altmark Trans GmbH en Regierungspräsidium Magdeburg/Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH, Jurispr. 2003, blz. I-7747, punt 81; arrest van 27 november 2003, gevoegde zaken C-34/01 tot C-38/01, Enirisorse SpA/Ministero delle Finanze, Jurispr. 2003, blz. I-4243, punt 28; arrest van 21 maart 1990, zaak C-142/87, België/Commissie, Jurispr. 1990, blz. I-959, punt 43, en arrest van 14 september 1994, gevoegde zaken C-278/92, C-279/92 en C-280/92, Spanje/Commissie, Jurispr. 1994, blz. I-4103, punt 42.

⁽⁶⁾ Arrest-Noorwegen/Autoriteit, reeds aangehaald, punt 59; arrest van 21 maart 1991, zaak C-303/88, Italië/Commissie, Jurispr. 1991, blz. I-1433, punt 27; arrest-Spanje/Commissie, reeds aangehaald, punt 40; arrest-Altmark Trans, reeds aangehaald, punt 78.

⁽⁷⁾ Arrest-Altmark Trans, reeds aangehaald, punt 77; arrest-Wolfgang Heiser, reeds aangehaald, punt 33, en arrest-Xunta de Galicia, reeds aangehaald, punt 40.

⁽⁸⁾ Arrest-Altmark Trans, reeds aangehaald, punt 81, en arrest-Wolfgang Heiser, reeds aangehaald, punt 32.

⁽⁹⁾ Arrest-Noorwegen/Autoriteit, reeds aangehaald, punt 59; arrest van 17 september 1980, zaak 730/79, Philip Morris Holland BV/Commissie, Jurispr. 1980, blz. 2671, punt 11.

⁽¹⁰⁾ Artikel 4 van de wet btw-compensatie voert een zekere beperking in ten aanzien van de mogelijkheid te worden gecompenseerd.

2. Procedurele vereisten

Overeenkomstig artikel 1, lid 3, van deel I van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst „[wordt] de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte wordt gebracht, om haar in staat te stellen haar opmerkingen kenbaar te maken. (...) De betrokken Staat kan de voorgenoemde maatregelen niet tot uitvoering brengen voordat deze procedure tot een eindbeslissing heeft geleid.”

De Noorse autoriteiten hebben de wet btw-compensatie niet bij de Autoriteit aangemeld vooraleer deze ten uitvoer werd gelegd. Daarom concludeert de Autoriteit dat de Noorse autoriteiten hun verplichtingen uit hoofde van artikel 1, lid 3, van deel I van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst niet zijn nagekomen.

3. Verenigbaarheid van de steun

De Autoriteit is van oordeel dat geen van de afwijkingen van artikel 61, lid 2, van de EER-Overeenkomst in onderhavige zaak kan worden toegepast.

Wat de toepassing van artikel 61, lid 3, van de EER-Overeenkomst betreft, de compensatie van de voorbelasting kan niet worden getoetst aan artikel 61, lid 3, onder a), van de EER-Overeenkomst, omdat geen van de Noorse regio's in aanmerking komt voor deze bepaling, die een abnormaal lage levensstandaard of een ernstig gebrek aan werkgelegenheid vereist. Deze compensatie lijkt geen belangrijk project van gemeenschappelijk Europees belang te bevorderen en evenmin is zij bedoeld om een ernstige verstoring in de economie van een Staat op te heffen, een vereiste om steun op grond van artikel 61, lid 3, onder b), van de EER-Overeenkomst verenigbaar te kunnen verklaren.

Wat artikel 61, lid 3, onder c), van de EER-Overeenkomst betreft, kan steun als verenigbaar met de werking van de EER-Overeenkomst worden aangemerkt indien deze de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid of van bepaalde regionale economieën vergemakkelijkt, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad. De hier te onderzoeken steunregeling lijkt de ontwikkeling van bepaalde economische activiteiten of regio's niet te vergemakkelijken, maar, volgens de verklaringen van de Noorse autoriteiten, wordt daarmee beoogd ten aanzien van de levering van goederen en diensten waarover btw verschuldigd is, een gelijk speelveld tot stand te brengen tussen in-houselevering en het inkopen van goederen en diensten door gemeenten.

De Autoriteit is van mening dat een vermindering van de exploitatiekosten — zoals de voorbelasting — van een onderneming exploitatiesteun is. Dit soort steun is in beginsel verboden. Daarom is de Autoriteit van oordeel dat de wet btw-compensatie een steunregeling is die, in haar huidige vorm, niet verenigbaar kan worden verklaard met de staatssteunvoorschriften van de EER-Overeenkomst.

Niettemin herhaalt de Autoriteit, zoals reeds aangegeven, dat de vraag of de betrokken maatregel staatssteun vormt enkel rijst voor zover deze een economische activiteit betreft, dus een activiteit bestaande in het aanbieden van goederen en diensten op een bepaalde markt. In deze zaak betekent dit dat, voor zover de begunstigden van de regeling overheidstaken of wettelijke verplichtingen uitvoeren die geen economische activiteit zijn, de staatssteunbeoordeling, daaronder begrepen de verenigbaarheidstoets, niet op hen van toepassing is.

Voorts zijn, overeenkomstig artikel 59, lid 2, van de EER-Overeenkomst, de staatssteunregels niet van toepassing op met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen voor zover de toepassing daarvan de vervulling van de hun toevertrouwde bijzondere taken niet verhindert, met dien verstande dat de ontwikkeling van het handelsverkeer niet mag worden beïnvloed in een mate die strijdig is met het belangen van de Overeenkomstsluitende Partijen bij de EER-Overeenkomst.

Algemeen genomen, beschikken de Staten over een ruime beoordelingsmarge om te bepalen welke diensten als diensten van algemeen economisch belang kunnen worden aangemerkt. In dat verband is het de taak van de Autoriteit ervoor te zorgen dat er geen kennelijke fout is bij de toepassing van de definitie van diensten van algemeen economisch belang. In de context van deze zaak kan de Autoriteit geen gedetailleerde beoordeling maken ten aanzien van de vraag of alle leveranciers in de van btw-heffing vrijgestelde sectoren die hun voorbelasting terugbetaald zien — die dus onder de steunregeling vallen — voldoen aan de voorwaarden van artikel 59, lid 2, van de EER-Overeenkomst. De Autoriteit kan zich enkel ertoe beperken aan te geven dat, indien aan deze voorwaarden wordt voldaan, de terugbetaling van voorbelasting aan een bepaalde onderneming of een bepaalde groep van ondernemingen kan worden geacht verenigbare staatssteun te vormen in de zin van artikel 59, lid 2, van de EER-Overeenkomst. De wet btw-compensatie kent deze beperking niet.

Op 28 november 2005 gaf de Europese Commissie een beschikking betreffende de toepassing van artikel 86, lid 2, van het EG-Verdrag op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst die aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen wordt toegekend ⁽¹⁾. Deze beschikking werd in juli 2006 in de EER-Overeenkomst opgenomen ⁽²⁾.

Volgens deze beschikking ⁽³⁾ vertonen met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ziekenhuizen en woningcorporaties specifieke kenmerken waarmee rekening dient te worden gehouden. Bij de huidige stand van de ontwikkeling van de interne markt is de intensiteit van de mededingingsvervalsing in die sectoren niet noodzakelijk evenredig aan de omzet- en de compensatiebedragen. Bijgevolg hebben ziekenhuizen die medische verzorging aanbieden met inbegrip van, indien van toepassing, spoedeisende hulp en ondersteunende diensten die met de hoofdactiviteiten rechtstreeks verband houden, met name op het gebied van onderzoek, alsmede woningcorporaties die huisvestingsdiensten aanbieden aan achterstandsgroepen of sociaal kansarme groepen die, door solvabiliteitsbeperkingen, geen huisvesting tegen marktvoorwaarden kunnen vinden, ontheffing van de aanmeldingsverplichting.

⁽¹⁾ PB L 312 van 29.11.2005, blz. 67.

⁽²⁾ Beschikking nr. 2005/842/EG van de Commissie van 28 november 2005 betreffende de toepassing van artikel 86, lid 2, van het EG-Verdrag op staatssteun in de vorm van compensatie voor de openbare dienst die aan bepaalde met het beheer van diensten van algemeen economisch belang belaste ondernemingen wordt toegekend, werd bij Besluit nr. 91/2006/COL als punt 1h in Bijlage XV bij de EER-Overeenkomst opgenomen (PB L 289 van 19.10.2006, blz. 31 en EER-Supplement nr. 52 van 19.10.2006, blz. 24, in werking getreden per 8.7.2006.)

⁽³⁾ Overweging 16.

Terugbetaling van de voorbelasting aan een onderneming voor het gedeelte van de door haar uitgevoerde economische activiteiten die niet tot deze openbare-dienstverplichting behoren, valt niet onder deze ontheffing. Op basis van hier uitgevoerde beoordeling vormt deze terugbetalingsregeling staatssteun en kan zij niet verenigbaar worden verklaard met de regels van de EER-Overeenkomst. In dit verband kan worden gewezen op een aantal sectoren van activiteit — sectoren namelijk die van btw-heffing zijn vrijgesteld en waarvoor er duidelijke beschikingspraktijk is van de Europese Commissie of de Autoriteit of bestaande rechtspraak dat deze activiteiten een economische activiteit zijn die in concurrentie met andere ondernemingen wordt uitgevoerd. Dit is met name het geval voor tandartsen ⁽¹⁾ of ambulancediensten ⁽²⁾.

Bovendien komen bepaalde begunstigden van steun in het kader van de btw-compensatieregeling ook in aanmerking voor andere ontheffingen, zoals de-minimissteun, toepassing van groepsvrijstellingsverordeningen zoals die over KMO-steun, enz.

Toch is de regeling in haar huidige vorm niet uitsluitend met het oog op openbare-dienstverplichtingen of een van de hier vermelde afwijkingen opgezet. De wet btw-compensatie is breed in zijn toepassing en qua opzet. Hij bevat niet de nodige criteria die zouden garanderen dat aan deze afwijkingen is voldaan. Daarom kan de regeling als dusdanig niet verenigbaar worden verklaard met de staatssteunregels van de EER-Overeenkomst.

4. Conclusie

Mitsdien concludeert de Autoriteit dat de Noorse autoriteiten de wet btw-compensatie onrechtmatig ten uitvoer hebben gelegd, in strijd met artikel 1, lid 3, van deel I van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst. De terugbetaling van voorbelasting waarin door die wet is voorzien, is om de hiervoor uiteengezette redenen in de huidige vorm onverenigbaar met de werking van de EER-Overeenkomst.

Overeenkomstig artikel 14 van deel II van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst gelast de Autoriteit in gevallen van onrechtmatige steun, die als onverenigbaar wordt aangemerkt, de betrokken EVA-Staat de steun van de begunstigde terug te vorderen.

De Autoriteit is van mening dat er in deze zaak geen algemene beginselen zijn die de terugvordering uitsluiten. Volgens vaste rechtspraak is de intrekking van onrechtmatige steun door terugvordering ervan het logische gevolg van de vaststelling dat de steun onrechtmatig is. Bijgevolg kan de terugvordering van

onrechtmatig verleende staatssteun om de vroegere toestand te herstellen in beginsel niet worden beschouwd als een maatregel die onevenredig is ten opzichte van doelstellingen van de EER-Overeenkomst met betrekking tot staatssteun. Door deze terugbetaling verliest de begunstigde immers het voordeel dat hij op de markt ten opzichte van zijn concurrenten genoot en wordt de toestand van vóór de steunverlening hersteld ⁽³⁾. Uit deze functie van de terugbetaling volgt ook dat de Autoriteit, behoudens uitzonderlijke omstandigheden, in de regel de grenzen van haar discretionaire bevoegdheid die zij volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie bezit, niet overschrijdt wanneer zij een EVA-Staat verzoekt de als onwettige steun toegekende bedragen terug te vorderen, aangezien daarmee slechts de vroegere toestand wordt hersteld ⁽⁴⁾.

Bovendien kunnen ondernemingen die steun genieten, gelet op het dwingende karakter van het door de Autoriteit krachtens Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst uitgeoefende toezicht op staatssteun, in beginsel slechts een gewettigd vertrouwen in de rechtmatigheid van de steun hebben wanneer de steun met inachtneming van de procedure van dat Protocol is toegekend ⁽⁵⁾.

De verklaringen van Commissaris Bolkestein die de Noorse autoriteiten vermeldde, gingen over de vraag of de betrokken regelingen als dusdanig met de btw-regels bestaanbaar waren. Bovendien voegde de heer Bolkestein in ten minste een van die verklaringen het voorbehoud toe „mits de staatssteunregels worden nageleefd”. Daarom is de Autoriteit van mening dat deze verklaringen geen gewettigd vertrouwen kunnen wekken.

Voorts hebben de Noorse autoriteiten geen vergelijkbare staatssteunregeling aangehaald die door de Europese Commissie of door de Autoriteit zou zijn goedgekeurd op basis van waarvan het bestaan van gewettigd vertrouwen ten aanzien van de wet btw-compensatie kan worden aangetoond.

Om deze redenen is de Autoriteit van oordeel dat er in deze zaak geen buitengewone omstandigheden lijken te zijn die in hoofde van de begunstigden van de steun een gewettigd vertrouwen hadden kunnen wekken.

Over het terug te vorderen bedrag is samengestelde rente verschuldigd, overeenkomstig artikel 14, lid 2, van deel II van Protocol nr. 3 bij de Toezichtovereenkomst en de artikelen 9 en 11 van Besluit van de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA nr. 195/04/COL ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Arrest-Wolfgang Heiser, reeds aangehaald.

⁽²⁾ Arrest van 25 oktober 2001, zaak C-475/99, Firma Ambulanz Glöckner/Landkreis Südwestpfalz, Jurispr. 2001, blz. I-8089.

⁽³⁾ Arrest van 4 april 1995, zaak C-350/93, Commissie/Italië, Jurispr. 1995, blz. I-699, punt 22.

⁽⁴⁾ Arrest-België/Commissie, reeds aangehaald, punt 66, en arrest van 7 maart 2002, zaak C-310/99, Italië/Commissie, Jurispr. 2002, blz. I-2289, punt 99.

⁽⁵⁾ Arrest van 14 januari 1997, zaak C-169/95, Spanje/Commissie, Jurispr. 1997, blz. I-135, punt 51.

⁽⁶⁾ PB L 139 van 25.5.2006, blz. 37 en EER-Supplement nr. 26 van 25.5.2006, blz. 1.

De Noorse autoriteiten dienen alle nodige maatregelen te nemen om alle, op grond van artikel 3 van de wet btw-compensatie onrechtmatig ter beschikking gestelde steun terug te vorderen en de Autoriteit binnen twee maanden van deze terugvordering in kennis te stellen.

De Noorse autoriteiten wijzigen de wet btw-compensatie onverwijld om de toekenning van staatssteun onmogelijk te maken. Binnen twee maanden stellen zij de Autoriteit in kennis van de noodzakelijke wetswijzigingen die daartoe zijn ondernomen,

HEEFT DE VOLGENDE BESCHIKKING GEGEVEN:

Artikel 1

De door de Noorse autoriteiten ten uitvoer gelegde steun die gemoeid is met de wet btw-compensatie is onverenigbaar met de werking van de EER-Overeenkomst.

Artikel 2

Noorwegen wijzigt de wet btw-compensatie onverwijld om de toekenning van staatssteun onmogelijk te maken.

Artikel 3

De Noorse autoriteiten nemen alle nodige maatregelen om de in artikel 1 bedoelde steun van de begunstigten terug te vorderen.

Artikel 4

De terugvordering geschiedt onverwijld en in overeenstemming met de nationaalrechtelijke procedures voor zover deze proce-

dures een onverwijld en daadwerkelijke tenuitvoerlegging van de onderhavige beschikking toelaten. De terug te vorderen steun omvat rente vanaf de datum waarop de steun de begunstigten ter beschikking is gesteld tot de datum van de daadwerkelijke terugbetaling ervan. De rente wordt berekend op grond van de artikelen 9 en 11 van Besluit van de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA nr. 195/04/COL.

Artikel 5

De Noorse autoriteiten delen de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA binnen twee maanden vanaf de kennisgeving van deze beschikking mee welke maatregelen zij hebben genomen om hieraan te voldoen.

Artikel 6

Deze beschikking is gericht tot het Koninkrijk Noorwegen.

Artikel 7

Slechts de tekst in de Engelse taal is authentiek.

Gedaan te Brussel, 3 mei 2007.

Voor de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA

Bjørn T. GRYDELAND
Voorzitter

Kurt JÄGER
Lid van het College