

BESLUT AV EFTAS ÖVERVAKNINGSMYNDIGHET**nr 155/07/KOL****av den 3 maj 2007****om statligt stöd som beviljas enligt artikel 3 i den norska lagen om kompensation för mervärdesskatt**

EFTAS ÖVERVAKNINGSMYNDIGHET ⁽¹⁾ HAR ANTAGIT DETTA
BESLUT

av följande skäl:

I BAKGRUND**1. Förfarande**

MED BEAKTANDE av avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ⁽²⁾, särskilt artiklarna 61–63 och protokoll 26,

MED BEAKTANDE av avtalet mellan Eftastaterna om upprättande av en övervakningsmyndighet och en domstol ⁽³⁾, särskilt artikel 24,

MED BEAKTANDE av artikel 1.2 i del I och artiklarna 4.4, 6, 7.5, 10 och 14 i del II i protokoll 3 till övervakningsavtalet,

MED BEAKTANDE av myndighetens riktlinjer ⁽⁴⁾ för tillämpning och tolkning av artiklarna 61 och 62 i EES-avtalet,

MED BEAKTANDE av myndighetens beslut av den 14 juli 2004 om de tillämpningsföreskrifter som anges i artikel 27 i del II i protokoll 3 till övervakningsavtalet,

MED BEAKTANDE av myndighetens beslut nr 225/06/KOL av den 19 juli 2006 om inledande av det formella granskningsförfarandet avseende artikel 3 i den norska lagen om kompensation för mervärdesskatt ⁽⁵⁾,

EFTER ATT HA UPPMANAT Norge och berörda parter att inkomma med sina synpunkter på detta beslut, och med beaktande av de norska myndigheternas synpunkter, och

Genom en skrivelse av den 16 oktober 2003 mottog myndigheten ett klagomål där det hävdades att en viss typ av skolor, som tillhandahåller specialiserade tjänster för offshoresektorn i konkurrens med klaganden, mottar statligt stöd i form av kompensation för ingående mervärdesskatt i enlighet med artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt ⁽⁶⁾. Kommunala skolor som tillhandahåller vissa undervisningstjänster som är undantagna från mervärdesskatt i konkurrens med andra företag får kompensation för ingående mervärdesskatt som betalas på varor och tjänster som köps in i anslutning till de tjänster som tillhandahålls på kommersiell basis. Privata konkurrenter har inte rätt till denna kompensation. Skrivelsen mottogs och registrerades av myndigheten den 20 oktober 2003 (*diarienummer 03-7325 A*).

Efter diverse skriftväxlingar ⁽⁷⁾ underrättade myndigheten genom en skrivelse av den 19 juli 2006 (*diarienummer 363440*) de norska myndigheterna om att den beslutat att genom beslut nr 225/06/KOL inleda det formella granskningsförfarande som avses i artikel 4 i del II i protokoll 3 till övervakningsavtalet med avseende på artikel 3 i den norska lagen om kompensation för mervärdesskatt.

De norska myndigheterna kommenterade beslutet i en skrivelse av den 18 september 2006 (*diarienummer 388922*).

Myndighetens beslut nr 225/06/KOL offentliggjordes i Europeiska unionens officiella tidning C 305 av den 14 december 2006 och i EES-supplement nr 62 med samma datum. Efter offentliggörandet mottogs inga ytterligare synpunkter från tredje part.

2. Rättsliga ramar för mervärdesskatt och kompensation för mervärdesskatt i Norge

Lagen om kompensation för mervärdesskatt trädde i kraft den 1 januari 2004 för att lindra snedvridningen av konkurrensen till följd av mervärdesskattelagen.

⁽¹⁾ Nedan kallad "myndigheten".

⁽²⁾ Nedan kallat "EES-avtalet".

⁽³⁾ Nedan kallat "övervakningsavtalet".

⁽⁴⁾ Riktlinjer för tillämpning och tolkning av artiklarna 61 och 62 i EES-avtalet och artikel 1 i protokoll 3 till övervakningsavtalet, antagna och utfärdade av Eftas övervakningsmyndighet den 19 januari 1994, offentliggjorda i EGT L 231 och EES-supplement nr 32, 3.9.1994. Riktlinjerna ändrades senast den 7 februari 2007. Nedan kallade "riktlinjerna för statligt stöd".

⁽⁵⁾ Offentliggjort i EUT C 305, 14.12.2006, och i EES-supplement nr 62, 14.12.2006, s. 1.

⁽⁶⁾ Lag nr 108 av den 12 december 2003 om kompensation för mervärdesskatt till kommuner och regionala myndigheter (Lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv). Nedan kallad "lagen om kompensation för mervärdesskatt".

⁽⁷⁾ För närmare uppgifter, se myndighetens beslut nr 225/06/KOL, offentliggjort i EUT C 305, 14.12.2006.

Mervärdesskatt är en konsumtionsskatt som tillämpas i exakt proportion till priset på varor och tjänster, oberoende av antalet transaktioner i produktions- eller distributionsprocessen före det skede då skatten till sist tas ut av slutkunden.

Huvudregeln är att en person som bedriver handel eller affärsverksamhet och är mervärdesskatteregistrerad (nedan kallad "beskattningsbar person") ska beräkna och betala skatt på försäljning av varor och tjänster som omfattas av mervärdesskattelagen ⁽¹⁾ och får dra av ingående mervärdesskatt på varor och tjänster avsedda för användning i företaget från den utgående mervärdesskatt som tas ut på försäljning ⁽²⁾. Inom mervärdesskattesystemet beskattas alltså alla leveranser från alla beskattningsbara personer lika. Denna neutralitet är ett av de viktigaste inslagen i mervärdesskattesystemet.

Enligt artiklarna 5, 5a och 5b i kapitel I i mervärdesskattelagen är dock vissa transaktioner undantagna från mervärdesskattelagens tillämpningsområde. Det gäller försäljning av vissa institutioner, organisationer etc. ⁽³⁾, tillhandahållande och uthyrning av fastigheter eller rättigheter till fastigheter, tillhandahållande av vissa tjänster, bl.a. hälsovård och hälsovårdsrelaterade tjänster, socialtjänst, undervisning, finansiella tjänster, tjänster med anknytning till myndighetsutövning, tjänster i form av rätten att besöka teater-, opera-, balett-, biograf- och cirkusföreställningar, utställningar i gallerier och museer, lotteritjänster, tjänster i anslutning till livsmedelsservering i skolor och studentmatsalar etc. ⁽⁴⁾.

Av ovanstående följer att en beskattningsbar person som tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna från tillämpning av mervärdesskattelagen betalar ingående mervärdesskatt på sina inköp av varor och tjänster men inte kan dra av den ingående skatten från sin skatteskuld eftersom den beskattningsbara personen är slutkund för sådana inköp.

Undantaget får till följd att leverantörer av undantagna varor och tjänster i likhet med vilken slutkund som helst måste betala ingående mervärdesskatt på de tjänster och varor de köper (utan

att kunna ta ut utgående mervärdesskatt av slutkunden). Denna logiska följd av undantagen från mervärdesskatt har dock gett upphov till snedvridning på ett annat plan. Offentliga organ uppmuntras, i likhet med andra integrerade företag som är undantagna från skatt, att upphandla "internt" ⁽⁵⁾ i stället för att förvärva varor eller tjänster på marknaden. För att åstadkomma ett system utan några särskilda incitament att producera varor eller tjänster med egna medel i stället för att förvärva externt, antog de norska myndigheterna lagen om kompensation för mervärdesskatt.

Enligt artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt gäller lagen endast följande enheter:

- a) Lokala och regionala myndigheter som bedriver lokal eller regional verksamhet för vilken kommun, landsting eller någon annan myndighet enligt lagen om lokalt styre ⁽⁶⁾ eller annan särskild lagstiftning om lokalt styre är högsta organ.
- b) Interkommunala företag som bildats i enlighet med lagen om lokalt styre eller annan särskild lagstiftning om lokalt styre.
- c) Privata företag eller företag som drivs utan vinstsyfte, om de tillhandahåller hälsovårdstjänster, undervisning eller socialtjänst som utgör lagstadgade förpliktelser för lokala eller regionala myndigheter.
- d) Daghem enligt artikel 6 i lagen om daghem ⁽⁷⁾.
- e) Gemensamma församlingsråd (Kirkelig fellelsråd).

Av artikel 3 jämförd med artikel 4.2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt följer att den norska staten kompenserar för ingående mervärdesskatt som betalas av beskattningsbara personer som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt, när dessa köper varor och tjänster från andra beskattningsbara personer och inte har rätt att dra av ingående mervärdesskatt eftersom de är undantagna från skatt i enlighet med mervärdesskattelagen ⁽⁸⁾.

⁽⁵⁾ "Intern" upphandling betraktas inte som en beskattningsbar transaktion i mervärdesskattehänseende.

⁽⁶⁾ Lag nr 107 av den 25 september 1992 om lokalt styre (Lov om kommuner og fylkeskommuner).

⁽⁷⁾ Lag nr 64 av den 17 juni 2005 om daghem (Lov om barnehager).

⁽⁸⁾ För en närmare beskrivning av hur det norska mervärdesskattesystemet fungerar hänvisas till avsnitt I.2 "Legal framework on VAT and VAT compensation in Norway" i beslut nr 225/06/KOL, s. 2.

⁽¹⁾ Artikel 10.1 i kapitel III i mervärdesskattelagen. Se i detta avseende kapitel IV tillsammans med kapitel I i mervärdesskattelagen.

⁽²⁾ Artikel 21 i kapitel VI i mervärdesskattelagen.

⁽³⁾ I detta sammanhang hänvisas till artikel 5 i mervärdesskattelagen, enligt vilken försäljning av vissa enheter, t.ex. museer, teatrar, organisationer utan vinstsyfte etc., är befriade från mervärdesskatt. Enligt artikel 5.2 i mervärdesskattelagen får finansdepartementet utfärda förordningar om begränsning av och tillägg till bestämmelserna i första underavsnittet och får föreskriva att företag som avses i första underavsnittet 1 f ändå ska beräkna och betala utgående skatt, om undantaget leder till en betydande snedvridning av konkurrensen i förhållande till andra registrerade företag som tillhandahåller likvärdiga varor och tjänster.

⁽⁴⁾ Se artikel 5b i mervärdesskattelagen.

3. Tvivel som framförts av myndigheten i beslutet om inledande av det formella granskningsförfarandet

I beslut nr 225/06/KOL om inledande av det formella granskningsförfarandet med avseende på artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt var myndighetens preliminära uppfattning att artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt utgjorde statligt stöd enligt artikel 61.1 i EES-avtalet.

Myndigheten ansåg att den kompensation som beviljas enligt lagen om kompensation för mervärdesskatt gavs av staten med hjälp av statliga medel från statsbudgeten. Enligt myndighetens åsikt hade det ingen betydelse för bedömningen huruvida statens kostnad för kompensationen på central nivå uppvägs av minskade överföringar till de lokala och regionala myndigheterna.

Myndigheten ansåg vidare att de norska myndigheterna, när de ger kompensation för ingående mervärdesskatt på köp av varor och tjänster till företag som inte är mervärdesskatteskyldiga utan omfattas av artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt, ger dessa företag en ekonomisk fördel.

I sin bedömning av selektivitet uttryckte myndigheten tvivel om kompensationen för mervärdesskatt, som den betraktade som en uppenbart selektiv åtgärd, kunde motiveras av mervärdesskattesystemets art och logik, dvs. huruvida den uppfyllde syftena för mervärdesskattesystemet i sig eller om det var andra syften, vid sidan av mervärdesskattesystemet, som eftersträvades. Enligt de norska myndigheternas förklaringar var det syfte som eftersträvades med införandet av lagen om kompensation för mervärdesskatt att underlätta för beskattningsbara personer som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt att välja mellan självförsörjning och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster. Myndigheten uttryckte tvivel i fråga om huruvida detta syfte kunde sägas ligga i själva mervärdesskattesystemets art och logik, med tanke på att mervärdesskatt är en skatt på konsumtion. Enligt myndighetens preliminära uppfattning ingick inte mervärdesskattekompensation i mervärdesskattesystemet, som inrättades 1970, utan utgjorde en separat åtgärd som införts senare för att åtgärda en del av de snedvridningar som mervärdesskattesystemet förorsakat.

Myndigheten påpekade att kompensationen för mervärdesskatt visserligen lindrade snedvridningen vid kommunala inköp, men att den gett upphov till en snedvridning av konkurrensen mellan företag som bedriver samma ekonomiska verksamhet i sektorer som är undantagna från mervärdesskatt.

Myndigheten erinrade om att stödmottagarna inom ordningen för kompensation för mervärdesskatt i princip kan få kompensation för ingående mervärdesskatt på de villkor som gäller för ordningen, oavsett om stödet till aktörer inom dessa sektorer skulle påverka handeln. Vissa av de sektorer som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt är helt eller delvis öppna för konkurrens i hela EES. Stöd till företag inom dessa sektorer kan därför påverka handeln mellan de avtalsslutande parterna i EES-avtalet. Myndighetens bedömning gällde ordningen som sådan och inte dess tillämpning på varje enskild

sektor som omfattas. Med utgångspunkt i rättspraxis drog myndigheten den preliminära slutsatsen att lagen om kompensation för mervärdesskatt, eftersom den är en allmän landsomfattande ordning, skulle kunna påverka handeln mellan de avtalsslutande parterna.

Slutligen ställde sig myndigheten tvivlande till att kompensationen för ingående mervärdesskatt kunde anses förenlig med reglerna om statligt stöd i EES-avtalet efter tillämpning av något av de undantag som anges i artikel 61.2 och 61.3 i detta avtal. Även om stöd möjligen i vissa situationer skulle kunna anses som förenligt enligt undantaget i artikel 59.2 i EES-avtalet var myndigheten dessutom av den preliminära uppfattningen att denna bestämmelse inte innebar att lagen om kompensation för mervärdesskatt som ordning betraktad var förenlig.

4. Synpunkter från de norska myndigheterna

Genom en skrivelse av den 18 september 2006 (diarienummer 388922) lämnade de norska myndigheterna synpunkter på myndighetens beslut om inledande av det formella granskningsförfarandet. Synpunkterna var indelade i tre avsnitt:

4.1 Bakgrund till ordningen för kompensation för mervärdesskatt

De norska myndigheterna förklarade att mervärdesskatt är en allmän skatt som i princip tillämpas på all kommersiell verksamhet som innefattar produktion och distribution av varor och tillhandahållande av tjänster. Mervärdesskatt som betalas på omkostnader kan återfås endast om skattebetalaren tillhandahåller mervärdesskattepliktiga tjänster. Enligt gällande mervärdesskatte regler är merparten av den kommunala sektorns verksamhet befriad från mervärdesskatt:

"Kommunal verksamhet ligger i allmänhet utanför mervärdesskattesystemet. Grundläggande kommunal verksamhet, t.ex. hälsovårdstjänster, undervisning och socialtjänst, är befriad från mervärdesskatt. För ekonomisk verksamhet där kommuner medverkar som en 'offentlig myndighet' gäller inte bestämmelserna om mervärdesskatt. Mervärdesskatt som betalas av kommunerna i samband med verksamhet som är befriad från mervärdesskatt eller inte är beskattningsbar utgör därmed en kostnad som inte kan återfås. Den kan betecknas som en 'dold kostnad för mervärdesskatt'. Den kan också ses som en brist i mervärdesskattesystemet. Eftersom mervärdesskattesystemet ska styras av en neutralitetsprincip kan behandlingen av kommunerna i mervärdesskattehänseende snedvrider konkurrensen. Eftersom kommunerna inte får återkräva mervärdesskatt som betalats på insatsvaror som tillhandahållits av den privata sektorn, kan den också leda till att offentliga myndigheter väljer självförsörjning av mervärdesskattepliktiga tjänster i stället för att lägga ut dem på den privata sektorn."

De norska myndigheterna hävdade att kompensationen till kommunerna för ingående mervärdesskatt på alla varor och tjänster inom ramen för den allmänna ordningen för kompensation för mervärdesskatt syftar till att skapa likvärdiga villkor för självförsörjning och upphandling:

"Mervärdesskatten kommer inte längre att snedvrider de kommunala myndigheternas motiv vid valet mellan 'intern' produktion av tjänster och upphandling av mervärdesskattepliktiga tjänster från privata leverantörer. [...] Neutralitet kan därför sägas vara det syfte som eftersträvas med ordningen för kompensation för mervärdesskatt."

De norska myndigheterna underströk den uppfattning de redan framfört i granskningens inledningsskede, nämligen att ordningen för kompensation för mervärdesskatt inte utgör en stödåtgärd för de företag som omfattas av artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt. Som grund för detta påpekande anfördes att man i samband med införandet av den allmänna ordningen för kompensation för mervärdesskatt 2004 minskade de kommunala anslagen i den årliga statsbudgeten i en utsträckning motsvarande den förväntade kompensationen för ingående mervärdesskatt. Ordningen för kompensation för mervärdesskatt påverkar därför inte statens inkomster. Systemet kan alltså beskrivas som självfinansierande genom att kostnaden för kompensationen regleras genom bidraget till kommunerna.

4.2 Statligt stöd i den mening som avses i artikel 61.1 i EES-avtalet

I skrivelsen av den 18 september 2006 invände de norska myndigheterna mot myndighetens bedömning att lagen om kompensation för mervärdesskatt utgör statligt stöd, och det av följande skäl:

Ekonomisk fördel

De norska myndigheterna anser att det är felaktigt att betrakta kompensationen för mervärdesskatt som en "fördel" som innebär att företag befrias från avgifter som normalt belastar deras budgetar. Eftersom kommunerna själva finansierar ordningen för kompensation för mervärdesskatt genom en minskning av de generella bidragen, beviljas i själva verket ingen ekonomisk lättnad. Ordningen för kompensation för mervärdesskatt medför varken någon minskning av skatten eller något uppskov med inbetalning av skatt. Följaktligen är det enligt de norska myndigheternas mening fel att jämföra ordningen för kompensation för mervärdesskatt med åtgärder som innebär en faktisk minskning av stödmottagarens skattebörda.

Selektivitet

Tillämpningsområdet för lagen om kompensation för mervärdesskatt är tydligt definierat eftersom endast juridiska personer enligt artikel 2 i lagen kan kompenseras för ingående mervärdesskatt på inköp.

En selektiv skatteåtgärd kan ändå vara berättigad till följd av det aktuella skattesystemets art eller generella utformning. De norska myndigheterna ansåg att myndigheten, genom att hävda att kompensation för mervärdesskatt inte ingår i mervärdesskattesystemet, avfärdade deras argument att kompensation för mervärdesskatt kan anses vara förenlig med själva mervärdesskattesystemets art och logik. De norska myndigheterna invände mot

denna hållning med hänvisning till kapitel 17B.3.1 och följande i myndighetens riktlinjer för statligt stöd, där olika aspekter av särskiljande åtgärder behandlas. De menade att kompensationen för mervärdesskatt motiveras av det aktuella skattesystemets art eller generella utformning och hänvisade till kapitel 17B.3.4 i riktlinjerna för statligt stöd (tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag). Det är en grundläggande princip att mervärdesskattesystemet ska vara neutralt och icke-diskriminerande. Enligt de norska myndigheternas mening kan neutralitet därför ses som en inneboende del av själva mervärdesskattesystemet. Neutralitet, som är en inneboende del av mervärdesskattesystemet, är också det syfte som eftersträvas med ordningen för kompensation för mervärdesskatt. De norska myndigheterna ansåg därför att det är rimligt att betrakta ordningen för kompensation för mervärdesskatt som förenlig med själva mervärdesskattesystemets art och logik.

De noterade dessutom att snedvridningen av konkurrensen till följd av mervärdesskattesystemet skulle återkomma om ordningen för kompensation för mervärdesskatt utvecklades: "Om kommunerna inte kunde återkräva mervärdesskatt på insatsvaror skulle det snedvrider de kommunala myndigheternas motiv vid valet mellan 'intern' produktion av tjänster och upphandling av mervärdesskattepliktiga tjänster från privata leverantörer."

De norska myndigheterna påpekade att den så kallade Rattsø-kommittén undersökt flera möjliga åtgärder för att lindra snedvridningen av konkurrensen till följd av mervärdesskattesystemet, innan den kom fram till att ordningen för kompensation för mervärdesskatt skulle vara lämpligast⁽¹⁾. En av de möjliga åtgärder som kommittén undersökte var att utöka kommunernas rätt att dra av ingående mervärdesskatt. En annan möjlig åtgärd skulle vara att göra kommunerna allmänt mervärdesskatteskyldiga. Rattsø-kommittén valde inte att utöka kommunernas rätt att dra av ingående mervärdesskatt, eftersom denna åtgärd skulle innebära ett ingrepp i mervärdesskattens karaktär som allmän skatt. Hänsyn togs också till att denna åtgärd skulle kunna ge upphov till påtryckningar från andra grupper. Rattsø-kommittén valde inte heller att göra kommunerna allmänt mervärdesskatteskyldiga. Kommittén framhöll bland annat att det inte finns någon beräkningsgrund för mervärdesskatten, eftersom många kommunala tjänster tillhandahålls kostnadsfritt:

"Att utöka kommunernas avdragsrätt och göra dem allmänt mervärdesskatteskyldiga skulle utgöra lösningar inom ramen för mervärdesskattesystemet. Motivet för dessa åtgärder, att lindra snedvridningen av konkurrensen till följd av mervärdesskattesystemet, skulle dock vara exakt detsamma som motivet för ordningen för kompensation för mervärdesskatt. Dessutom är det i ekonomiskt hänseende ingen skillnad mellan kompensationsordningen och en utökning av kommunernas rätt att dra av ingående mervärdesskatt. Departementet anser därför att utformningen av ordningen för kompensation för mervärdesskatt inte i sig kan ha någon betydelse."

⁽¹⁾ Norges Offentlige Utredninger (NOU) 2003: 3, Merverdiavgiften og kommunene, Konkurransesvridninger mellom kommuner og private (nedan kallad "Rattsø-rapporten").

Påverkan på handeln

De norska myndigheterna invände mot myndighetens bedömning av kriteriet avseende påverkan på handeln.

"Genom ordningen för kompensation för mervärdesskatt får kommunerna i första hand ersättning för ingående mervärdesskatt på varor och tjänster som köpts för deras obligatoriska verksamhet. Kommunerna är enligt lag skyldiga att tillhandahålla vissa tjänster. Detta gäller framför allt i fråga om utbildning, hälsovård och det sociala området. Inom exempelvis hälsovårdssektorn har kommunerna bland annat i uppgift att tillhandahålla allmänläkartjänster, sjukskötersketjänster, barnmorsketjänster och vårdhemstjänster. Inom den sociala sektorn har kommunerna i uppgift att tillhandahålla praktiskt och ekonomiskt stöd för mottagarna, t.ex. subventionerat boende."

"Enligt artiklarna 2 och 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt kan kompensation för mervärdesskatt också beviljas kommuner som bedriver icke-obligatorisk verksamhet. Vid sidan av den särskilda undervisning som bedrivs vid de aktuella kommunala skolorna känner departementet emellertid inte till några områden som inte omfattas av mervärdesskattesystemet där det råder tvivel om huruvida mottagarna av kompensation för mervärdesskatt tillhandahåller sina tjänster i konkurrens med andra företag i EES."

De norska myndigheterna ansåg följaktligen att det inom de sektorer som är undantagna från tillämpning av mervärdesskattelagen skulle vara mycket få företag i europeiska grannländer som tillhandahöll tjänster i konkurrens med norska företag som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt. Dessutom är förhållanden som fysiskt avstånd till tjänsteleverantören, språksvårigheter och andra aspekter av kulturell tillhörighet avgörande vid valet av tjänsteleverantör.

De norska myndigheterna menade att en korrekt bedömning av ordningen för kompensation för mervärdesskatt med avseende på kriterierna i artikel 61.1 i EES-avtalet borde ta hänsyn till att konkurrensen mellan norska företag och andra företag i EES inom sektorer som är undantagna från mervärdesskatt är försumbar.

De norska myndigheterna ansåg därmed att kompensation för mervärdesskatt som beviljas företag i sektorer som är befriade från mervärdesskatt inte kan anses benägen att påverka handeln mellan de avtalsslutande parterna i EES-avtalet.

4.3 Allmänna kommentarer

De norska myndigheterna hänvisade till flera EU-medlemsstater som infört system för återbetalning av mervärdesskattekostnader för icke beskattningsbar eller skattebefriad verksamhet för lokala myndigheter. I Sverige, Danmark, Finland, Nederländerna och Förenade kungariket har olika system för ersättning för

mervärdesskatt till lokala myndigheter införts för att undanröja snedvridningar när offentliga myndigheter väljer mellan att själva tillhandahålla offentliga tjänster eller lägga ut dem på privata entreprenörer. Olika liknande system för ersättning för mervärdesskatt finns också i Frankrike, Luxemburg, Österrike och Portugal.

Vidare citerade de norska myndigheterna den före kommissionsledamoten Frits Bolkestein. I en skrivelse av den 1 februari 2000 till Michel Hansenne (Belgien), som frågat Europaparlamentet om ordningen för kompensation för mervärdesskatt i Förenade kungariket var förenlig med sjätte mervärdesskattedirektivet, uppgav Frits Bolkestein att en ordning för kompensation för mervärdesskatt "inte strider mot sjätte mervärdesskattedirektivet" eftersom "den innefattar en rent finansiell transaktion mellan olika offentliga organ och styrs av respektive lands nationella politik för finansiering av offentliga myndigheter".

Frits Bolkestein kommenterade också "ett möjligt system enligt vilket den irländska regeringen skulle subventionera irländska välgörenhetsorganisationer med ett belopp motsvarande den icke avdragsgilla mervärdesskatt de betalat". Han uppgav att "beviljande av statliga subventioner inte i sig självt strider mot EU:s mervärdesskattelagstiftning".

De norska myndigheterna medgav att inget av dessa citat direkt gällde reglerna om statligt stöd. Enligt deras uppfattning framgår det dock av dessa citat att ordningarna för kompensation för mervärdesskatt inte anses strida mot sjätte mervärdesskattedirektivet. Enligt deras uppfattning innebär det att ordningar för kompensation för mervärdesskatt är förenliga med själva mervärdesskattesystemets art och logik.

II BEDÖMNING

1 Förekomst av statligt stöd

1.1 Inledning

Artikel 61.1 i EES-avtalet har följande lydelse:

"Om inte annat föreskrivs i detta avtal, är stöd som ges av EG-medlemsstater, EFTA-stater eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrider konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med detta avtal i den utsträckning det påverkar handeln mellan de avtalsslutande parterna."

Myndigheten vill göra en inledande anmärkning om den aktuella bedömningens omfattning. Detta beslut gäller inte de norska myndigheternas beslut att befria vissa transaktioner från tillämpning av mervärdesskattelagen. Det gäller endast kompensationen för ingående mervärdesskatt som betalas av vissa personer som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt.

Myndigheten vill dessutom understryka tre kommentarer som redan gjorts i beslut nr 225/06/KOL:

För det första omfattas skattesystemet i ett Eftaland som regel inte av EES-avtalet. Det är upp till varje Eftaland att utforma och tillämpa ett skattesystem i enlighet med sina egna politiska val. Tillämpning av en skatteåtgärd som den kompensation för ingående mervärdesskatt som avses i artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt kan emellertid få konsekvenser som gör att åtgärden omfattas av artikel 61.1 i EES-avtalet. Enligt rättspraxis⁽¹⁾ görs det i artikel 61.1 inte någon åtskillnad mellan statliga åtgärder med hänsyn till deras orsaker eller syften, utan de definieras i stället med utgångspunkt från vilka verkningar de har.

För det andra uppstår frågan om huruvida åtgärden i fråga utgör statligt stöd endast i den mån det handlar om ekonomisk verksamhet, dvs. verksamhet som går ut på att erbjuda varor eller tjänster på en viss marknad⁽²⁾. En åtgärd utgör statligt stöd endast om den gynnar företag. För tillämpningen av konkurrensreglerna omfattar begreppet företag enheter "som utövar ekonomisk verksamhet, oavsett enhetens rättsliga form och sättet för dess finansiering"⁽³⁾. Även om vissa av de enheter som får ersättning för ingående mervärdesskatt inte uppfyller villkoret att utgöra ett företag, innebär den omständighet att vissa stödmottagare enligt lagen om kompensation för mervärdesskatt är företag tillräcklig grund för bedömningen av ordningen som sådan med avseende på statligt stöd⁽⁴⁾.

För det tredje kan stöd beviljas till både offentliga och privata företag⁽⁵⁾. För att betraktas som mottagare av statligt stöd behöver ett offentligt företag inte nödvändigtvis ha en juridisk identitet som skiljer sig från staten. Att en enhet är en offentlig-rättslig institution utan vinstsyfte innebär inte nödvändigtvis att den inte är ett "företag" i den mening som avses i reglerna om statligt stöd⁽⁶⁾.

För det fjärde noterar myndigheten, när det gäller de allmänna kommentarerna från de norska myndigheterna om att liknande system förekommer i EU, att dessa system kan skilja sig från

lagen om kompensation för mervärdesskatt och att den har underlättat Europeiska kommissionen om de norska myndigheternas iakttagelser. I rättspraxis fastställs dessutom följande: "En medlemsstats överträdelse av en skyldighet enligt fördraget i samband med förbudet i artikel 92, kan inte anses vara berättigad genom den omständigheten att även andra medlemsstater underlåter att uppfylla denna skyldighet"⁽⁷⁾.

Nedan följer myndighetens bedömning av huruvida lagen om kompensation för mervärdesskatt som ordning betraktad⁽⁸⁾ uppfyller kriterierna enligt artikel 61.1 i EES-avtalet för att anses som statligt stöd.

1.2 Statliga medel

För att betraktas som statligt stöd enligt artikel 61.1 i EES-avtalet måste stödet ges av staten med hjälp av statliga medel.

Kompensationen beviljas direkt av staten och ges därför av staten med hjälp av statliga medel.

De norska myndigheterna har gjort gällande att ordningen för kompensation för mervärdesskatt inte utgör en stödåtgärd eftersom den är självfinansierande. De menar att kommunerna själva finansierar ordningen för kompensation för mervärdesskatt genom en minskning av de allmänna överföringarna från statsbudgeten till kommunerna. När ordningen för kompensation för mervärdesskatt infördes 2004 sänktes de kommunala anslagen i den årliga statsbudgeten i en utsträckning motsvarande den förväntade kompensationen för ingående mervärdesskatt.

Myndigheten anser att det inte är relevant för bedömningen av statligt stöd om det penningbelopp som kommunerna mottar har minskat eller inte. Det avgörande är huruvida företag i den mening som avses i konkurrensreglerna har mottagit finansiellt stöd från staten med hjälp av statliga medel. När en kommun agerar som ett företag bör den med avseende på statligt stöd ses som skild från kommunen som offentlig myndighet. Huruvida statens kostnad för kompensationen på central nivå uppvägs av minskade överföringar till de lokala och regionala myndigheterna som sådana har ingen betydelse för denna slutsats. Ersättningen för ingående mervärdesskatt som betalats finansieras genom statsbudgeten och utgör därför statliga medel.

Såvitt myndigheten förstår sänks inte heller de statliga överföringarna till varje kommun med exakt samma belopp som den kompensation för mervärdesskatt den får.

⁽¹⁾ Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, Eftadomstolens rapport 1999, s. 76, punkt 34; förenade målen E-5/04, E-6/04 och E-7/04, *Fesil og Finnjord, PIL m.fl. samt Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, Eftadomstolens rapport 2005, s. 121, punkt 76; mål 173/73, *Italien mot kommissionen*, REG 1974, s. 709, punkt 13; mål C-241/94, *Frankrike mot kommissionen*, REG 1996, s. I-4551, punkt 20.

⁽²⁾ Förenade målen C-180/98 till C-184/98, *Pavlov m.fl.*, REG 2000, s. I-6451, punkt 75.

⁽³⁾ Mål C-41/90, *Höfner och Elser*, REG 1991, s. I-1979, punkt 21.

⁽⁴⁾ Mål E-2/05, *Eftas övervakningsmyndighet mot Island*, Eftadomstolens rapport 2005, s. 202, punkt 24.

⁽⁵⁾ Mål C-387/92, *Banco Exterior de España*, REG 1994, s. I-877, punkt 11.

⁽⁶⁾ Mål C-244/94, *Fédération Française des Sociétés d'Assurance m.fl.*, REG 1995, s. I-4013, punkt 21, och mål 78/76, *Steinike & Weinlig*, REG 1977, s. 595, punkt 1.

⁽⁷⁾ Mål 78/76, *Steinike & Weinlig*, se ovan, punkt 24, och mål T-214/95, *Het Vlaamse Gewest mot kommissionen*, REG 1998, s. II-717, punkt 54.

⁽⁸⁾ Myndigheten gjorde i avsnitt II.2.1 i beslut nr 225/06/KOL bedömningen att lagen om kompensation för mervärdesskatt utgör en stödordning. Här hänvisas till den bedömningen.

1.3 Ekonomisk fördel

En finansiell åtgärd som ett företag beviljas av staten eller med hjälp av statliga medel och som innebär att företaget slipper undan kostnader som normalt sett skulle ha belastat dess egen budget, utgör en ekonomisk fördel ⁽¹⁾.

De norska myndigheterna har hävdat att ordningen för kompensation för mervärdesskatt inte utgör någon fördel eftersom den varken medför någon minskning av skatten eller något uppskov med inbetalning av skatt. Ordningen för kompensation för mervärdesskatt medför inte någon minskning av stödmottagarens skattebörda.

Myndigheten håller inte med om detta. Enligt myndighetens åsikt gör inte de norska myndigheterna den nödvändiga åtskillnaden mellan statens olika verksamhetsfält, dvs. i detta fall staten som skattemyndighet, kommunerna som statliga organ och kommunala företag som separata enheter med avseende på statligt stöd.

För att avgöra om en ekonomisk fördel har beviljats måste myndigheten bedöma om en åtgärd innebär att mottagarna slipper undan avgifter som de normalt betalar i samband med sin affärsverksamhet. Betalning av ingående mervärdesskatt är en driftskostnad i samband med inköp som ingår i ett företags normala ekonomiska verksamhet. Den betalas normalt sett av företaget självt. När de norska myndigheterna kompenserar företag som omfattas av artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt för ingående mervärdesskatt på köp av varor och tjänster, ger de dessa företag en ekonomisk fördel. De beviljas en fördel eftersom dessa företags driftskostnader minskar med ett belopp motsvarande den ingående mervärdesskatt som kompenseras.

Lagen om kompensation för mervärdesskatt innebär därför att ordningens stödmottagare beviljas en ekonomisk fördel.

1.4 Selektivitet

För att utgöra statligt stöd enligt artikel 61.1 i EES-avtalet måste stödatgårdens dessutom vara selektiv såtillvida att den gynnar "vissa företag eller viss produktion".

I beslut nr 225/06/KOL ansåg myndigheten att lagen om kompensation för mervärdesskatt utgjorde en uppenbart selektiv åtgärd. Tillämpningsområdet för lagen om kompensation för mervärdesskatt är tydligt definierat eftersom endast beskattningsbara personer enligt artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt kan kompenseras för ingående mervärdesskatt på inköp. Den fördel som enligt lagen om kompensation

för mervärdesskatt ges till företag som får ersättning för sin ingående mervärdesskatt medför en befrielse från den skyldighet som följer av det generella mervärdesskattesystem som gäller för alla köpare av varor och tjänster.

I domstolens rättspraxis har slagits fast att en viss skatteåtgärd ändå kan motiveras av skattesystemets inre logik, om åtgärden är förenlig med denna ⁽²⁾. En åtgärd som helt eller delvis är avsedd att befria företagen inom en viss sektor från de bördor som följer av den normala tillämpningen av det allmänna systemet utgör statligt stöd om befrielsen inte är motiverad av det allmänna systemets art och logik ⁽³⁾.

Myndigheten kommer att göra en bedömning av huruvida ersättningen för ingående mervärdesskatt enligt artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt är förenlig med mervärdesskattesystemets logik. För denna bedömning måste myndigheten överväga om ersättningen för ingående mervärdesskatt uppfyller själva mervärdesskattesystemets syften eller om andra målsättningar, som inte omfattas av mervärdesskattesystemet, eftersträvas.

Mervärdesskattesystemets främsta syfte är att beskatta tillhandahållandet av vissa varor och tjänster. Mervärdesskatten är en indirekt skatt på konsumtion av varor och tjänster. Som regel beräknas mervärdesskatt i försörjningskedjans alla led och på import av varor och tjänster från utlandet. Slutkunden betalar mervärdesskatt som en del av inköpspriset och har inte rätt att dra av skatten.

Även om mervärdesskatten i princip gäller all försäljning av varor och tjänster kan vissa transaktioner undantas (vilket innebär att ingående mervärdesskatt inte kan dras av), och sådan försäljning är därmed inte beskattningsbar.

Enligt artiklarna 5, 5a och 5b i kapitel I i den norska mervärdesskattelagen är transaktioner som avser t.ex. tillhandahållande och uthyrning av fastigheter, tillhandahållande av hälsovård och hälsovårdsrelaterade tjänster, socialtjänst, undervisning och finansiella tjänster undantagna. Leverantörer av sådana varor och tjänster behandlas för mervärdesskatteändamål som slutkunder, eftersom de måste betala ingående mervärdesskatt utan att kunna begära utgående mervärdesskatt. Systemets logik innebär att ingående mervärdesskatt betalas för undantagna varor och tjänster och av slutkunder, utan möjlighet att dra av skatten.

⁽¹⁾ Förenade målen E-5/04, E-6/04 och E-7/04, *Fesil og Finnjford, PIL m.fl. samt Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkterna 76 och 78–79; mål C-301/87, *Frankrike mot kommissionen*, REG 1990, s. I-307, punkt 41.

⁽²⁾ Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkt 38; förenade målen E-5/04, E-6/04 och E-7/04, *Fesil og Finnjford, PIL m.fl. samt Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkterna 84–85; förenade målen T-127/99, T-129/99 och T-148/99, *Territorio Histórico de Alava m.fl. mot kommissionen*, REG 2002, s. II-1275, punkt 163; mål C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, REG 2001, s. I-8365, punkt 42; mål T-308/00, *Salzgitter mot kommissionen*, REG 2004, s. II-1933, punkt 42; mål C-172/03, *Wolfgang Heiser*, REG 2005, s. I-1627, punkt 43.

⁽³⁾ Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, Eftadomstolens rapport 1999, s. 76, punkt 38; förenade målen E-5/04, E-6/04 och E-7/04, *Fesil og Finnjford, PIL m.fl. samt Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkterna 76–89; mål 173/73, *Italien mot kommissionen*, REG 1974, s. 709, punkt 16.

Denna logiska följd av mervärdesskattesystemet har dock gett upphov till en snedvridning på ett annat plan, som de norska myndigheterna försökt korrigera genom att införa lagen om kompensation för mervärdesskatt. Lagen om kompensation för mervärdesskatt syftar följaktligen till att uppväga den naturliga logiska följden av mervärdesskattesystemet när vissa varor och tjänster undantas. Syftet med lagen om kompensation för mervärdesskatt är alltså inte att beskatta slutanvändare, vilket är fallet med det allmänna mervärdesskattesystemet, utan att införa lättnader för en viss grupp slutkonsumenter för att undvika snedvridning av konkurrensen mellan "intern" produktion och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster.

De norska myndigheterna har förklarat att syftet med kompensationen för ingående mervärdesskatt, enligt artikel 1 i lagen om kompensation för mervärdesskatt, var att skapa likvärdiga villkor för självförsörjning och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster.

Myndigheten anser att kompensation för ingående mervärdesskatt som betalats av andra skäl än de som anges i mervärdesskattesystemet inte motiveras av syftet att beskatta en viss verksamhet, vilket är mervärdesskattesystemets viktigaste inslag. Det syfte som de norska myndigheterna eftersträvar genom att skapa likvärdiga villkor för offentliga organs självförsörjning och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster bör i sig betraktas som lovvärt men kan knappast sägas ligga i själva mervärdesskattesystemets art och logik. I detta avseende hänvisar myndigheten särskilt till rättspraxis i Heiser-målet ⁽¹⁾, enligt vilket endast den omständighet att en åtgärd har ett lovvärt syfte inte är tillräckligt för att åtgärden ska undgå att betecknas som statligt stöd enligt artikel 61.1 i EES-avtalet. I artikel 61.1 i EES-avtalet görs inte någon åtskillnad mellan statliga åtgärder med hänsyn till deras orsaker eller syften, utan de definieras i stället med utgångspunkt i vilka verkningar de har ⁽²⁾.

Myndigheten bortser inte från att det syfte de norska myndigheterna eftersträvar genom införandet av lagen om kompensation för mervärdesskatt var att skapa neutralitet i samband med upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster för den offentliga förvaltningen. Denna neutralitet får inte förväxlas med mervärdesskattesystemets inneboende neutralitet.

Eftersom syftet att skapa likvärdiga villkor för offentliga myndigheters "interna" produktion och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster inte ligger i linje med mervärdesskattesystemets logik har detta syfte endast kunnat beaktas i samband med bedömningen av den aktuella åtgärdens förenlighet.

Av dessa skäl drar myndigheten slutsatsen att kompensationen för mervärdesskatt inte kan motiveras av mervärdesskattesystemets art och logik. Den utgör därför en selektiv åtgärd.

⁽¹⁾ Mål C-172/03, *Wolfgang Heiser*, se ovan.

⁽²⁾ Mål C-159/01, *Nederländerna mot kommissionen*, REG 2004, s. I-4461, punkt 51.

1.5 Snedvridning av konkurrensen

För att omfattas av artikel 61.1 i EES-avtalet måste en åtgärd snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen.

Endast offentliga och privata enheter enligt artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt beviljas kompensation för ingående mervärdesskatt. När dessa enheter tillhandahåller tjänster som är befriade från mervärdesskatt i konkurrens med företag som inte omfattas av artikel 2 i lagen om kompensation för mervärdesskatt blir inköpskostnaderna för dessa företag högre, trots att de tillhandahåller liknande tjänster. Syftet med kompensationen för ingående mervärdesskatt var visserligen att lindra snedvridning i samband med kommunala inköp, men den har lett till snedvridning av konkurrensen mellan offentliga myndigheter som bedriver ekonomisk verksamhet och privata företag som bedriver samma ekonomiska verksamhet i sektorer som är undantagna från mervärdesskatt. På grund av den statliga åtgärden blir därför de produkter som erbjuds av privata aktörer, allt annat lika, dyrare. Konkurrensen snedvrids därmed. På områden där både offentliga och privata aktörer kompenseras skulle stödet ändå hota att snedvrida konkurrensen mellan nationella aktörer och aktörer i övriga EES som är verksamma på samma marknad.

När det gäller kompensation till företag som producerar varor eller tillhandahåller tjänster som är befriade från mervärdesskatt anser myndigheten således att konkurrensen mellan företag snedvrids.

1.6 Påverkan på handeln

En statlig stödåtgärd omfattas av artikel 61.1 i EES-avtalet endast om den påverkar handeln mellan de avtalsslutande parterna i EES-avtalet.

I sina kommentarer till myndighetens beslut nr 225/06/KOL har de norska myndigheterna invänt mot myndighetens bedömning av kriteriet avseende påverkan på handeln, som enligt deras mening inte baseras på en korrekt bild av situationen. De menade att kommunerna genom ordningen för kompensation för mervärdesskatt i första hand får ersättning för ingående mervärdesskatt på varor och tjänster som köpts för deras obligatoriska verksamhet. När det gäller den icke-obligatoriska verksamhet som kommuner kan bedriva fanns det enligt de norska myndigheterna inga mervärdesskattebefriade områden där mottagarna av kompensation för mervärdesskatt tillhandahåller sina tjänster i konkurrens med andra företag inom EES, vid sidan av det särskilda slags skolor som klaganden avsåg. De norska myndigheterna menar att mycket få företag i europeiska grannländer konkurrerar med norska företag som omfattas av lagen om kompensation för mervärdesskatt.

Myndigheten upprepar sin ståndpunkt enligt beslut nr 225/06/KOL i fråga om bedömningen av påverkan på handeln. Myndighetens uppgift är att undersöka om en stödordning kan påverka handeln inom EES och inte att fastställa dess faktiska verkan⁽¹⁾. I princip kan alla stödmottagare inom ordningen för kompensation för mervärdesskatt få kompensation för ingående mervärdesskatt på de villkor som gäller för ordningen, oavsett om stödet till en viss aktör skulle påverka handeln. I EG-domstolens rättspraxis fastställs att "stöddordning, kan begränsa sig till att granska den ifrågavarande stöddordningens allmänna särdrag och inte är skyldig att undersöka varje enskild tillämpning av den" (2). Eftadomstolen har också godkänt denna tolkning (3).

Kriteriet avseende påverkan på handeln har traditionellt tolkats så att en åtgärd generellt anses utgöra statligt stöd om den kan påverka handeln mellan EES-staterna (4). Även om de norska myndigheterna har rätt i sin bedömning att endast ett fåtal företag inom EES konkurrerar med stödmottagarna enligt lagen om kompensation för mervärdesskatt, kan stödåtgärden ändå påverka handeln eftersom varken antalet stödmottagare eller antalet konkurrenter är avgörande faktorer vid bedömningen av kriteriet avseende påverkan på handeln enligt artikel 61.1 i EES-avtalet (5).

Beviljande av statligt stöd till ett företag kan leda till att den interna produktionen bibehålls eller ökas, vilket får till följd att möjligheterna för andra företag att komma in på de berörda EES-staternas marknad minskar (6). Stödets karaktär beror därför

inte på de tillhandahållna tjänsternas lokala eller regionala karaktär eller det berörda verksamhetsområdets omfattning (7).

Det finns ingen tröskel eller procentenhet under vilken handeln mellan de avtalsslutande parterna inte anses bli påverkad (8). Enligt rättspraxis (9) ska stödet tvärtom anses påverka handeln inom EES så snart statligt ekonomiskt stöd stärker ett företags ställning jämfört med andra företag som konkurrerar inom EES.

Enligt artiklarna 5 och 5a i kapitel I i mervärdesskattelagen är vissa transaktioner undantagna från mervärdesskattelagens tillämpningsområde. I artikel 5b i samma lag anges dessutom att tillhandahållande av vissa tjänster, bl.a. hälsovård och hälso-vårdsrelaterade tjänster, socialtjänst, undervisning, finansiella tjänster, tjänster med anknytning till myndighetsutövning, tjänster i form av rätten att besöka teater-, opera-, balett-, biograf- och cirkusföreställningar, utställningar i gallerier och museer, lotteritjänster, tjänster i anslutning till livsmedelsservering i skolor och studentmatsalar etc., inte omfattas av lagen. Alla dessa tjänster är alltså befriade från mervärdesskatt men omfattas i princip av lagen om kompensation för mervärdesskatt (10). Vissa av dessa sektorer, t.ex. finansiella tjänster, tjänster i anslutning till livsmedelsservering i skolor och studentmatsalar, vissa tandvårdstjänster, vissa undervisningstjänster som tillhandahålls mot ersättning och vissa biograftjänster, är helt eller delvis öppna för konkurrens från hela EES. Stöd till företag inom sektorer som är öppna för konkurrens kan därför påverka handeln mellan de avtalsslutande parterna i EES-avtalet.

Av dessa skäl, och med beaktande av EG-domstolens rättspraxis, anser myndigheten att lagen om kompensation för mervärdesskatt är en allmän nationell kompensationsordning som kan påverka handeln mellan de avtalsslutande parterna i EES-avtalet.

1.7 Slutsats

Av de ovan angivna skälen drar myndigheten slutsatsen att lagen om kompensation för mervärdesskatt utgör en statlig stödordning i den mening som avses i artikel 61.1 i EES-avtalet.

(1) Mål C-298/00 P, *Italien mot kommissionen*, REG 2004, s. I-4087, punkt 49, och mål C-372/97, *Italien mot kommissionen*, REG 2004, s. I-3679, punkt 44.

(2) Mål T-171/02, *Regione autonoma della Sardegna mot kommissionen*, REG 2005, s. II-2123, punkt 102; mål 248/84, *Tyskland mot kommissionen*, REG 1987, s. 4013, punkt 18; mål C-75/97, *Belgien mot kommissionen*, REG 1999, s. I-3671, punkt 48; mål C-278/00, *Grekland mot kommissionen*, REG 2004, s. I-3997, punkt 24.

(3) Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkt 57, och mål E-2/05, *Eftas övervakningsmyndighet mot Island*, Eftadomstolens rapport 2005, s. 202, punkt 24.

(4) Förenade målen T-298/97 till T-312/97 m.fl., *Alzetta m.fl. mot kommissionen*, REG 2000, s. II-2319, punkterna 76–78.

(5) Mål C-71/04, *Administración del Estado mot Xunta de Galicia*, REG 2005, s. I-7419, punkt 41; mål C-280/00, *Altmark Trans*, REG 2003, s. I-7747, punkt 81; förenade målen C-34/01 till C-38/01, *Enirisorse*, REG 2003, s. I-14243, punkt 28; mål C-142/87, *Belgien mot kommissionen* ("Tubemeuse"), REG 1990, s. I-959, punkt 43; förenade målen C-278/92 till C-280/92, *Spanien mot kommissionen*, REG 1994, s. I-4103, punkt 42.

(6) Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkt 59; mål C-303/88, *Italien mot kommissionen*, REG 1991, s. I-1433, punkt 27; förenade målen C-278/92 till C-280/92, *Spanien mot kommissionen*, REG 1994, s. I-4103, punkt 40; mål C-280/00, *Altmark Trans*, se ovan, punkt 78.

(7) Mål C-280/00, *Altmark Trans*, se ovan, punkt 77; mål C-172/03, *Wolfgang Heiser*, REG 2005, s. I-1627, punkt 33; mål C-71/04, *Administración del Estado mot Xunta de Galicia*, REG 2005, s. I-7419, punkt 40.

(8) Mål C-280/00, *Altmark Trans*, REG 2003, s. I-7747, punkt 81, och mål C-172/03, *Wolfgang Heiser*, REG 2005, s. I-1627, punkt 32.

(9) Mål E-6/98, *Norge mot Eftas övervakningsmyndighet*, se ovan, punkt 59, och mål 730/79, *Philip Morris mot kommissionen*, REG 1980, s. 2671, punkt 11.

(10) Genom artikel 4 i lagen om kompensation för mervärdesskatt införs vissa begränsningar för möjligheten att få kompensation.

2. Förfarandekrav

I artikel 1.3 i del I i protokoll 3 till övervakningsavtalet anges att "Eftas övervakningsmyndighet skall underrättas i så god tid att den kan yttra sig om alla planer på att vidta eller ändra stödåtgärder [...]. Staten i fråga får inte genomföra åtgärden förrän detta förfarande lett till ett slutgiltigt beslut."

De norska myndigheterna anmälde inte lagen om kompensation för mervärdesskatt till myndigheten innan den genomfördes. Myndigheten drar därför slutsatsen att de norska myndigheterna inte har iakttagit sina skyldigheter enligt artikel 1.3 i del I i protokoll 3 till övervakningsavtalet.

3. Stödets förenlighet

Myndigheten anser att inget av de undantag som nämns i artikel 61.2 i EES-avtalet kan tillämpas på ärendet i fråga.

När det gäller tillämpning av artikel 61.3 i EES-avtalet kan inte kompensationen för ingående mervärdesskatt anses ligga inom ramen för artikel 61.3 a i EES-avtalet, eftersom ingen av de norska regionerna uppfyller kraven för tillämpning av denna bestämmelse, nämligen att levnadsstandarden är onormalt låg eller att det råder allvarig brist på sysselsättning. Kompensationen tycks inte främja genomförandet av viktiga projekt av gemensamt europeiskt intresse eller avhjälpa en allvarlig störning i en medlemsstats ekonomi, vilket krävs för förenlighet på grundval av artikel 61.3 b i EES-avtalet.

Vad beträffar artikel 61.3 c i EES-avtalet skulle stödet kunna betraktas som förenligt med EES-avtalet om det underlättar utveckling av vissa näringsverksamheter eller vissa regioner, utan att påverka handeln i negativ riktning i en omfattning som strider mot det gemensamma intresset. Den aktuella stödordningen tycks inte underlätta utveckling av vissa näringsverksamheter eller vissa regioner utan syftar, som de norska myndigheterna uppgett, till att åstadkomma likvärdiga villkor för kommunernas "interna" produktion och upphandling av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster.

Myndigheten anser att en minskning av ett företags löpande kostnader, t.ex. ingående mervärdesskatt, utgör driftstöd. Stöd av detta slag är i princip förbjudet. Myndigheten anser därför att lagen om kompensation för mervärdesskatt utgör en stödordning som, såsom den är utformad i dag, inte kan betraktas som förenlig med EES-avtalets regler om statligt stöd.

Trots detta erinrar myndigheten, såsom nämns ovan, om att frågan om huruvida åtgärden utgör statligt stöd endast uppstår i den mån det handlar om ekonomisk verksamhet, dvs. verksamhet som består i att erbjuda varor eller tjänster på en viss marknad. Detta innebär i det aktuella fallet att bedömningen av statligt stöd, inklusive bedömningen av åtgärdens förenlighet, inte är tillämplig på stödmottagarna i den mån de utför uppgifter med anknytning till offentlig förvaltning eller lagstadgade förpliktelser som inte utgör ekonomisk verksamhet.

Vidare ska reglerna om statligt stöd i enlighet med artikel 59.2 i EES-avtalet inte tillämpas på företag som anförtrots att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse, om tillämpningen av dessa regler skulle hindra att de särskilda uppgifter som tilldelats dem fullgörs, förutsatt att handeln inte påverkas i en omfattning som strider mot de avtalslutande parternas intresse.

Staterna har generellt sett stort utrymme för skönsmässig bedömning av vilka tjänster som kan klassificeras som tjänster av allmänt ekonomiskt intresse. I detta avseende är det övervakningsmyndighetens uppgift att se till att inga uppenbara fel begås vid klassificeringen av tjänster som tjänster av allmänt ekonomiskt intresse. Myndigheten kan inte under rådande förhållanden göra någon ingående bedömning av om alla leverantörer i mervärdesskattebefriade sektorer som får ersättning för ingående mervärdesskatt, dvs. omfattas av stödordningen, uppfyller villkoren i artikel 59.2 i EES-avtalet. Myndigheten kan bara konstatera att ersättningen för ingående mervärdesskatt till ett visst företag eller en viss grupp av företag, om dessa villkor är uppfyllda, skulle kunna anses som ett förenligt statligt stöd i den mening som avses i artikel 59.2 i EES-avtalet. Lagen om kompensation för mervärdesskatt är inte begränsad i det avseendet.

Den 28 november 2005 antog Europaparlamentet ett beslut om tillämpningen av artikel 86.2 i EG-fördraget på statligt stöd i form av ersättning för offentliga tjänster som beviljas vissa företag som fått i uppdrag att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse ⁽¹⁾. Beslutet införlivades med EES-avtalet i juli 2006 ⁽²⁾.

Enligt detta beslut ⁽³⁾ har sjukhus och företag som ansvarar för offentligt subventionerade bostäder och som har anförtrots att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse vissa särdrag som behöver beaktas. Snedvridningen av konkurrensen inom dessa sektorer i den inre marknadens nuvarande utvecklingsskede står inte nödvändigtvis i proportion till omsättnings- och ersättningsnivån. Sjukhus som tillhandahåller sjukvård, bland annat akuttjänster och sidotjänster som är direkt kopplade till huvudverksamheten, framför allt inom forskningsområdet, och företag som tillhandahåller offentligt subventionerade bostäder åt missgynnade medborgare eller socialt utsatta grupper som på grund av bristande betalningsförmåga inte kan skaffa sig en bostad på marknadsvillkor, är undantagna från kravet på förhandsanmälan.

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

⁽²⁾ Kommissionens beslut 2005/842/EG av den 28 november 2005 om tillämpningen av artikel 86.2 i EG-fördraget på statligt stöd i form av ersättning för offentliga tjänster som beviljas vissa företag som fått i uppdrag att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse införlivades som punkt 1h i bilaga XV till EES-avtalet genom beslut nr 91/2006 (EUT L 289, 19.10.2006, s. 31 och EES-supplement nr 52, 19.10.2006, s. 24), ikraftträdande 8.7.2006.

⁽³⁾ Skäl 15.

Undantaget gäller emellertid inte ersättning för ingående mervärdesskatt som beviljas ett företag för den del av dess ekonomiska verksamhet som inte omfattas av denna skyldighet att tillhandahålla offentliga tjänster. Enligt bedömningen ovan utgör denna bidragsordning statligt stöd och kan inte betraktas som förenlig med reglerna i EES-avtalet. I detta sammanhang kan vissa av de berörda verksamhetssektorerna nämnas, nämligen de sektorer som är undantagna från mervärdesskatt och för vilka det framgår antingen av kommissionens eller myndighetens praxis eller av gällande rättspraxis att det är frågan om ekonomisk verksamhet som bedrivs i konkurrens med andra. Detta gäller framför allt tandvårdstjänster ⁽¹⁾ och ambulanstjänster ⁽²⁾.

Dessutom kan vissa av stödmottagarna inom ordningen för kompensation för mervärdesskatt omfattas av andra undantag, t.ex. stöd av mindre betydelse, tillämpning av bestämmelser i gruppundantagsförordningar såsom gruppundantagsförordningen för små och medelstora företag osv.

Med sin nuvarande utformning avser ordningen emellertid inte enbart skyldigheter att tillhandahålla offentliga tjänster eller något av de ovannämnda undantagen. Lagen om kompensation för mervärdesskatt har ett brett tillämpningsområde och är generell utformad. Den innehåller inte de inslag som krävs för att garantera att dessa undantag beaktas. Ordningen kan därför inte som sådan betraktas som förenlig med EES-avtalets regler om statligt stöd.

4. Slutsats

Myndigheten finner att de norska myndigheterna olagligt har tillämpat lagen om kompensation för mervärdesskatt i strid med artikel 1.3 i del I i protokoll 3 till övervakningsavtalet. Ersättning för ingående mervärdesskatt enligt denna lag med dess nuvarande lydelse är inte förenligt med EES-avtalets funktion av de skäl som anges ovan.

Enligt artikel 14 i del II i protokoll 3 till övervakningsavtalet ska myndigheten, när det gäller olagligt stöd som befins vara oförenligt med bestämmelserna, beordra den berörda Eftastaten att återkräva stödet från mottagaren.

Myndigheten anser att inga allmänna principer hindrar återkrav i detta fall. Enligt etablerad rättspraxis är upphävande av ett olagligt stöd genom återkrav en logisk följd av att stödet har bedömts vara olagligt. En skyldighet att återkräva ett olagligen beviljat statligt stöd i syfte att återställa den tidigare situationen

kan i princip inte anses vara oproportionerlig i förhållande till målet för bestämmelserna om statligt stöd i EES-avtalet. Genom att återbetala stödet förlorar mottagaren de fördelar han åtnjöt på marknaden i förhållande till sina konkurrenter, och den situation som förelåg före utbetalningen av stödet återställs ⁽³⁾. Denna funktion av återbetalningen leder även till att myndigheten i allmänhet, om det inte föreligger särskilda omständigheter, inte kan avstå från sin befogenhet att göra en skönsmässig bedömning, vilken har erkänts i domstolens rättspraxis, när den begär att Eftastaten ska återkräva de belopp som beviljats som rättsstridigt stöd, eftersom den enbart återställer den tidigare situationen ⁽⁴⁾.

Vidare kan de företag som åtnjuter ett stöd, med hänsyn till att den kontroll av statligt stöd som utövas av myndigheten enligt protokoll 3 till övervakningsavtalet är av oeftergivlig karaktär, i princip inte ha berättigade förväntningar på att stödet är regelrätt annat än om det har beviljats med iakttagande av det förfarande som avses i protokollets bestämmelser ⁽⁵⁾.

De påpekanden från kommissionsledamot Frits Bolkestein som de norska myndigheterna hänvisat till avsåg de berörda ordningarnas förenlighet med mervärdesskattereglerna som sådana. Dessutom lade Frits Bolkestein i åtminstone ett av uttalanden till "förutsatt att reglerna om statligt stöd följs". Myndigheten anser därför att inga berättigade förväntningar kan motiveras med dessa uttalanden.

De norska myndigheterna har inte heller hänvisat till någon liknande statlig stödordning som godkänts av Europeiska kommissionen eller myndigheten och som skulle kunna motivera förekomsten av berättigade förväntningar i fråga om lagen om kompensation för mervärdesskatt.

Av dessa skäl anser myndigheten att det i detta fall inte finns några särskilda omständigheter som kan ha gett upphov till berättigade förväntningar hos stödmottagarna.

Återkravet bör omfatta sammansatt ränta i enlighet med artikel 14.2 i del II i protokoll 3 till övervakningsavtalet och artiklarna 9 och 11 i myndighetens beslut 195/04/KOL av den 14 juli 2004 ⁽⁶⁾.

⁽¹⁾ Mål C-172/03, *Wolfgang Heiser*, se ovan.

⁽²⁾ Mål C-475/99, *Firma Ambulanz Glöckner mot Landkreis Südwestpfalz*, REG 2001, s. I-8089.

⁽³⁾ Mål C-350/93, *kommissionen mot Italien*, REG 1995, s. I-699, punkt 22.

⁽⁴⁾ Mål C-75/97, *Belgien mot kommissionen*, REG 1999, s. I-3671, punkt 66, och mål C-310/99, *Italien mot kommissionen*, REG 2002, s. I-2289, punkt 99.

⁽⁵⁾ Mål C-169/95, *Spanien mot kommissionen*, REG 1997, s. I-135, punkt 51.

⁽⁶⁾ Offentliggjort i EUT L 139, 25.5.2006, s. 37, och i EES-supplement nr 26, 25.5.2006, s. 1.

De norska myndigheterna uppmanas därför att vidta nödvändiga åtgärder för att återkräva allt oförenligt stöd som beviljats på grundval av artikel 3 i lagen om kompensation för mervärdesskatt och att underrätta myndigheten om dessa åtgärder inom två månader.

De norska myndigheterna ska ändra lagen om kompensation för mervärdesskatt med omedelbar verkan för att utesluta beviljande av statligt stöd. De ska inom två månader underrätta myndigheten om de nödvändiga ändringar av lagstiftningen som gjorts.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Det statliga stöd som beviljas i enlighet med lagen om kompensation för mervärdesskatt som tillämpas av de norska myndigheterna är inte förenligt med EES-avtalets funktion.

Artikel 2

Norge ska ändra lagen om kompensation för mervärdesskatt med omedelbar verkan för att utesluta beviljande av statligt stöd.

Artikel 3

De norska myndigheterna ska vidta alla nödvändiga åtgärder för att återkräva det stöd som avses i artikel 1 från samtliga stödmottagande företag.

Artikel 4

Återkravet ska verkställas utan dröjsmål och enligt förfarandena i den nationella lagstiftningen, förutsatt att dessa förfaranden gör det möjligt att omedelbart och effektivt verkställa detta beslut. Till beloppet ska läggas ränta och sammansatt ränta från och med den dag då stödet betalades ut till stödmottagaren till dess att det återbetalas. Räntan beräknas enligt artiklarna 9 och 11 i beslut av Eftas övervakningsmyndighet nr 195/04/KOL.

Artikel 5

De norska myndigheterna ska inom två månader från och med delgivningen av detta beslut underrätta Eftas övervakningsmyndighet om de åtgärder som har vidtagits för att följa beslutet.

Artikel 6

Detta beslut riktar sig till Konungariket Norge.

Artikel 7

Endast den engelska texten är giltig.

Utfärdat i Bryssel den 3 maj 2007.

För Eftas övervakningsmyndighet

Bjørn T. GRYDELAND
Ordförande

Kurt JÄGER
Ledamot av kollegiet