OTSUSED

KOMISJONI OTSUS (EL) 2022/1414,

4. detsember 2020,

abikava SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) kohta, mida Portugal on rakendanud Madeira vabatsooni (ZFM) puhul – III kava

(teatavaks tehtud numbri C(2020) 8550 all)

(Ainult portugalikeelne tekst on autentne)

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artikli 108 lõike 2 esimest lõiku,

võttes arvesse Euroopa Majanduspiirkonna lepingut, eriti selle artikli 62 lõike 1 punkti a,

olles kutsunud huvitatud isikuid esitama märkusi vastavalt Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõikele 2 ([1]) ja võtnud arvesse nende märkusi

ning arvestades järgmist:

1. MENETLUS

(1) Komisjon küsis 12. märtsi 2015. aasta kirjas Portugalilt 2015. aasta kontrolli (edaspidi „2015. aasta kontroll“) ([2]) raames teavet, et uurida, kas Madeira vabatsooni abikava (edaspidi „ZFMi kava“) puhul, mille komisjon siseturuga kokkusobiva regionaalabina heaks kiitis, järgiti kohaldatavaid eeskirju, eelkõige komisjoni 27. juuni 2007. aasta otsust ([3]) (edaspidi „komisjoni 2007. aasta otsus“), mida kohaldati 1. jaanuarist 2007 kuni 31. detsembrini 2013, ning komisjoni 2. juuli 2013. aasta otsust ([4]) (edaspidi „komisjoni 2013. aasta otsus“), mida kohaldati 1. jaanuarist kuni 31. detsembrini 2013. Esimeses etapis küsis komisjon teavet kava õigusraamistiku kohta ([5]) ja teises etapis kontrollis selle rakendamist, moodustades valimi 26 abisaajast, kes said aastatel 2012 ja 2013 ZFMi kavast kasu.

([1]) ELT C 101, 15.3.2019, lk 7.

([2]) Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõikes 1 on sätestatud, et „[k]oostöös liikmesriikidega kontrollib komisjon pidevalt kõiki neis riikides olemasolevaid abisüsteeme“. Vt ka nõukogu 13. juuli 2015. aasta määruse (EL) 2015/1589 (millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 248, 24.9.2015, lk 9) artikli 21 lõige 1. Selleks uurib komisjon kavade valimi põhjal korrapäraselt, kas liikmesriigid kohaldavad riigiabi eeskirju õigesti nii siseriiklike õigusaktide järgimise kui ka üksikabi andmise seisukohast, kusjuures viimane põhineb abisaajate valimil. 2015. aasta kontroll hõlmas aastaid 2012 ja 2013.

([3]) Euroopa Ühenduse asutamislepingu artiklite 87 ja 88 raames antava riigiabi lubamine — Juhud, mille suhtes komisjonil ei ole vastuväiteid (ELT C 240, 12.10.2007, lk 1).

([4]) ELTL artiklite 107 ja 108 raames antava riigiabi lubamine — Juhud, mille suhtes komisjonil ei ole vastuväiteid (ELT C 220, 1.8.2013, lk 1).

([5]) 1. juuli 1989. aasta dekreetseadusega nr 215/89 heaks kiidetud maksustiimulite seaduse (Estatuto dos Benefícios Fiscais, edaspidi „maksustiimulite seadus“) artikkel 36; seadus on uuesti avaldatud 26. juuni 2008. aasta dekreetseadusega nr 108/2008 ja seda on muudetud 9. detsembri 2013. aasta seadusega nr 83/2013. Vt ka 26. juuni 1986. aasta dekreetseadus nr 165/86, mida on muudetud 8. augusti 2013. aasta seaduse nr 55/2013 artikliga 2, ja piirkondliku rahandussekretariaadi (Secretaria Regional do Plano e das Finanças) 18. augusti 2010. aasta määrus nr 46/2010.

(2) Portugal esitas teabe 4. mail 2015. Komisjoni talitused palusid 5. juunil lisateavet, millele Portugal vastas 6. juulil. 1. oktoobril 2015 saatis komisjon veel ühe teabenõude, millele Portugal vastas 29. oktoobril. 29. veebruaril 2016 palusid komisjoni talitused lisateavet, millele Portugal vastas 1., 8. ja 12. aprillil 2016. Pärast komisjoni talituste 29. märtsil ja 11. augustil 2017 esitatud lisateabe taotlusi esitas Portugal teabe vastavalt 2. mail ja 11. septembril 2017. Pärast 26. oktoobril 2017 Portugali ametiasutustega peetud konverentsikõnet saatis komisjon 27. oktoobril Portugalile veel ühe teabenõude, millele Portugal vastas 21. ja 22. novembril 2017. Pärast komisjoni ja Portugali ametiasutuste 4. detsembri 2017. aasta kohtumist taotles Portugal puuduva teabe esitamiseks tähtajapikendust 2017. aasta detsembri lõpuni. 7. detsembril 2017 saatsid komisjoni talitused Portugalile küsimused, mille kohta oodati veel vastuseid. Portugal esitas teabe 2. veebruaril 2018. Portugali taotlusel toimus 27. märtsil 2018 veel üks kohtumine komisjoni ja Portugali ametiasutuste vahel.

(3) 6. juuli 2018. aasta kirjas teatas komisjon Portugalile, et on otsustanud ZFMi kava suhtes algatada Euroopa Liidu toimimise lepingu (edaspidi „ELi toimimise leping“) artikli 108 lõikes 2 sätestatud menetluse (edaspidi „menetluse algatamise otsus“) ([6]).

(4) 30. juuli 2018. aasta kirjas märkisid Portugali ametiasutused, et menetluse algatamise otsuse terviktekst on nende arvates konfidentsiaalne teave, ning palusid komisjonil hoiduda komisjoni otsuse avaldamisest ja avaldada ainult selle lühikokkuvõtte, mille teksti nad välja pakkusid.

(5) 11. septembri 2018. aasta kirjas esitas Portugal loetelu kõikidest ZFMis ajavahemikul 2007–2014 registreeritud äriühingutest ning 25 suurimast abisaajast aastatel 2007–2011 ja 2014, nagu oli nõutud menetluse algatamise otsuse punkti 64 alapunktides 1 ja 2. Lisaks taotles Portugal puuduva teabe esitamise tähtaja pikendamist 2018. aasta septembri lõpuni. Portugali märkused ELi toimimise lepingu artikli 108 lõike 2 kohase menetluse algatamise ja menetluse algatamise otsuse punkti 64 alapunktides 3–7 nõutud teabe kohta esitati 26. septembril 2018.

(6) Pärast ulatuslikke arutelusid Portugaliga menetluse algatamise otsusega seotud konfidentsiaalsusküsimustes ja nende suhtes kokkuleppele jõudmata teatas komisjon 11. veebruari 2019. aasta kirjas ([7]) Portugalile, et on otsustanud Portugali ametiasutuste esitatud konfidentsiaalsustaotluse tagasi lükata ja avaldada 6. juulil 2018 vastu võetud otsuse. Portugal loobus otsuse vastu hagi esitamisest liidu kohtutes ja nõustus selle avaldamisega 5. märtsi 2019. aasta kirjas.

(7) 15. märtsil 2019 avaldati menetluse algatamise otsus *Euroopa Liidu Teatajas* ([8]). Komisjon palus huvitatud isikutel esitada abikava kohta oma märkused.

(8) Portugali taotlusel toimus 10. aprillil 2019 veel üks kohtumine komisjoni ja Portugali ametiasutuste vahel. Kohtumise käigus tuletati Portugalile meelde, et ta esitaks menetluse algatamise otsuse punktis 64 nõutud puuduva teabe. Pärast kohtumist esitas Portugal 24. aprilli 2019. aasta kirjas andmed maksukontrollide kohta, mida riiklikud maksuhaldurid tegid ZFMi abisaajate suhtes. Lisaks esitas Portugal sama perioodi kohta andmed ZFMi äriühingute maksudeklaratsioonides tuvastatud lahknevuste kohta ja täiendavad andmed ZFMi maksumaksjate tasumisele kuuluva maksu korrigeerimise kohta.

(9) Komisjon sai huvitatud isikutelt märkusi. Komisjon saatis kõnealused märkused 23. mai ja 12. juuni 2019. aasta kirjas Portugalile, kellele anti võimalus neile vastata. Portugali märkused saadi 26. juuni 2019. aasta kirjas.

([6]) Riigiabi – Portugal — Riigiabi SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) – Madeira vabatsoon (ZFM) – III kava — Kutse märkuste esitamiseks vastavalt Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõikele 2 (ELT C 101, 15.3.2019, lk 7).

([7]) C(2019) 1066 final (ei kuulu avaldamisele *Euroopa Liidu Teatajas*).

([8]) Riigiabi – Portugal — Riigiabi SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) – Madeira vabatsoon (ZFM) – III kava — Kutse märkuste esitamiseks vastavalt Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõikele 2 (ELT C 101, 15.3.2019, lk 7).

2. ABIKAVA ÜKSIKASJALIK KIRJELDUS

2.1. ZFMi kava vastavalt komisjoni 2007. aasta otsusele

(10) Pärast Portugali esitatud teatise kättesaamist kiitis komisjon 2007. aastal heaks ZFMi kava ([9]) ajavahemikuks 1. jaanuarist 2007 kuni 31. detsembrini 2013, tuginedes regionaalabi suunistele aastateks 2007–2013 ([10]) (edaspidi „2007. aasta regionaalabi suunised“). Enne 31. detsembrit 2013 ([11]) kava alusel registreeritud ja selle alusel tegevusloa saanud äriühingud võisid kuni 31. detsembrini 2020 saada kasu äriühingu tulumaksu vähendamisest või muudest maksuvabastustest, nagu on kirjeldatud käesoleva otsuse põhjenduses 12.

(11) Komisjon kiitis ZFMi kava heaks siseturuga kokkusobiva tegevusabina, mille eesmärk oli regionaalarengu edendamine ja Madeira majandusstruktuuri mitmekesistamine. Kuna Madeira autonoomne piirkond on Euroopa Majandusühenduse asutamislepingu (edaspidi „EÜ asutamisleping“) artikli 299 lõikes 2 (nüüd ELi toimimise lepingu artikkel 349) määratletud äärepoolseim piirkond, võib sellele anda regionaalset tegevusabi vastavalt EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 3 punktile a (nüüd ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkt a). Regionaalse tegevusabi eesmärk on hüvitada äärepoolseimate piirkondade struktuurilistest ebasoodsatest tingimustest tulenevad lisakulud selles piirkonnas tegutsevatele ettevõtjatele ([12]).

(12) ZFMi kavaga, mille komisjon 2007. aastal heaks kiitis, lubati anda abi vähendatud tulumaksumäärana, ([13]) mida kohaldatakse Madeiral tegelikult ja füüsiliselt elluviidud tegevusest saadud kasumi suhtes, ([14]) vabastusena munitsipaalmaksust ja kohalikest maksudest ning vabastusena ZFMis ettevõtte asutamiseks vajaliku kinnisvara võõrandamismaksust ([15]) maksimaalsete abisummade ulatuses, mis põhinevad abisaajate aastasele maksustatavale väärtusele kehtestatud maksustatava väärtuse ülemmääradel. Need ülemmäärad kehtestati abisaaja iga eelarveaasta töökohtade arvu põhjal järgmiselt:

Loodud/säilitatud töökohtade arv aastas	Maksustatava väärtuse ülemmäärad eurodes	Maksimaalne abisumma eurodes
1–2	2 000 000	420 000
3–5	2 600 000	546 000
6–30	16 000 000	3 360 000
31–50	26 000 000	5 460 000
51–100	40 000 000	8 400 000
> 100	150 000 000	31 500 000

([9]) ZFMi kava hõlmab Madeira rahvusvahelist ärikeskust (IBCM), rahvusvahelist laevaregistrit (MAR) ja tööstuslikku vabakaubanduspiirkonda (IFTZ). Komisjon kiitis ZFMi kava esimest korda heaks 1987. aastal (I kava) oma 27. mai 1987. aasta otsusega juhtumi N 204/86 (SG(87) D/6736) kohta; seejärel pikendati seda 1992. aastal komisjoni 27. jaanuari 1992. aasta otsusega juhtumi E 13/91 (SG (92) D/1118) kohta ja 1995. aastal komisjoni 3. veebruari 1995. aasta otsusega juhtumi E 19/94 (SG(95) D/1287) kohta. Sellele järgnev kava (II kava) kiideti heaks komisjoni 11. detsembri 2002. aasta otsusega juhtumi N222/A/2002 kohta (ELT C 65, 19.3.2003, lk 23). 2007. aastal kiideti heaks kolmas kava (III kava) komisjoni 27. juuni 2007. aasta otsusega juhtumi N 421/2006 kohta (ELT C 240, 12.10.2007, lk 1), mida muudeti 2013. aastal (III kava muutmine) komisjoni 2. juuli 2013. aasta otsusega juhtumi SA.34160 (2011/N) kohta (ELT C 220, 1.8.2013, lk 1). 2013. aastal pikendati selle kestust 30. juunini 2014 komisjoni 26. novembri 2013. aasta otsusega juhtumi SA. 37668 (2013/N) kohta (ELT C 37, 7.2.2014, lk 10) ja 2014. aastal (III kava pikendamine 2014. aasta lõpuni) komisjoni 8. mai 2014. aasta otsusega juhtumi SA. 38586 (2014/N) kohta (ELT C 210, 4.7.2014, lk 27).

([10]) ELT C 54, 4.3.2006, lk 13.

([11]) Pärast kaht pikendamist, mis kiideti heaks allmärkuses 9 nimetatud komisjoni otsustega, pikendati seda tähtaega 31. detsembrini 2014.

([12]) Kaugus, isoleeritus, väike pindala, rasked looduslikud ja ilmastikuolud, majanduslik sõltuvus vähestest toodetest.

([13]) 3 % aastatel 2007–2009, 4 % aastatel 2010–2012, 5 % aastatel 2013–2020.

([14]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 14.

([15]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 17. Vt ka maksustiimulite seaduse artikli 36 lõiked 1 ja 10 ning artikli 33 lõiked 4–8 ja lõige 11.

(13) Teatavatel tingimustel ([16]) võivad ZFMi tööstuslikus vabakaubanduspiirkonnas registreeritud äriühingud saada kasu äriühingu tulumaksu täiendavast 50 % vähendamisest.

(14) Juurdepääs ZFMi kavale piirdus tegevusaladega, mis on loetletud komisjoni 2007. aasta otsuses Euroopa Ühenduse majanduse tegevusalade statistilise nomenklatuuri NACE Rev. 1.1 põhjal: ([17]) põllumajandus ja loomakasvatus (A jagu, koodid 01.4 ja 02.02), kalapüük, vesiviljelus ja sellega seotud teenused (B jagu, kood 05), töötlev tööstus (D jagu), elektri, gaasi ja vee tootmine ja jaotamine (E jagu, kood 40), hulgikaubandus (G jagu, koodid 50 ja 51), transport ja side (I jagu, koodid 60–64), kinnisvaraga seotud tegevus, rentimine ja teenused äriühingutele (K jagu, koodid 70–74), kõrgharidus ja/või täiskasvanuharidus (M jagu, koodid 80.3 ja 80.4), muud kollektiivsed teenused (O jagu, koodid 90, 92 ja 93.01) ([18]). Kui loetelus tehakse muudatusi, võttes arvesse, et sedalaadi klassifitseerimissüsteemid võivad täieneda, nõustusid Portugali ametiasutused nendest nõuetekohaselt komisjonile teatama ([19]).

(15) Kava kohaldamisalast arvati välja kõik finantsvahendust hõlmavad tegevused, kindlustustegevus ning finantsteenuste ja kindlustustegevuse abitegevused (J jagu, NACE koodid 65–67) ning kontsernisisesed teenused (koordinatsiooni-, varahaldus- ja jaotuskeskused), mis on esitatud K jaos koodi 74 all (peamiselt ettevõtetele osutatavad teenused) ([20]). Komisjoni 2007. aasta otsuses oli sätestatud ka Portugali ametiasutuste kohustus esitada komisjonile nende äriühingute nimed, kelle registreerimisest ZFMi kavas on keeldutud, ja keeldumise põhjused ([21]).

2.2. **ZFMi kava vastavalt komisjoni 2013. aasta otsusele**

(16) Pärast Portugali teatise kättesaamist andis komisjon 2013. aastal loa tõsta 36,7 % võrra maksustatava väärtuse ülemmäärasid, millele äriühingu tulumaksusoodustust kohaldatakse. Seega olid maksustatava väärtuse ülemmäärad ja maksimaalsed abisummad alates 2013. aastast järgmised:

Loodud/säilitatud töökohtade arv aastas	Maksustatava väärtuse ülemmäärad eurodes (2013–2014)	Maksimaalne abisumma eurodes (2013–2014)
1–2	2 730 000	546 000
3–5	3 550 000	710 000
6–30	21 870 000	4 374 000
31–50	35 540 000	7 108 000
51–100	54 680 000	10 936 000
> 100	205 500 500	41 100 000

(17) Oma teatises, millele järgnes komisjoni 2013. aasta otsus, märkisid Portugali ametiasutused, et kõik muud 2007. aastal heaks kiidetud kava tingimused jäid samaks ([22]).

([16]) Vähemalt kaks järgmistest tingimustest: a) piirkonna majandusstruktuuri ajakohastamine toodete, tootmis- või ärimeetoditega seotud tehnoloogiliste uuenduste abil; b) piirkonna majanduse mitmekesistamine, eelkõige uute suure lisandväärtusega tegevuste kaudu; c) kõrge kvalifikatsiooniga töötajate töölevõtmine; d) keskkonnatingimuste parandamine ning e) vähemalt 15 uue töökoha loomine, mida säilitatakse vähemalt viis aastat (komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 16 ja maksustiimulite seaduse artikli 36 lõige 5).

([17]) Komisjoni 19. detsembri 2001. aasta määrus (EÜ) nr 29/2002, millega muudetakse nõukogu määrust (EMÜ) nr 3037/90 Euroopa Ühenduse majandustegevuse statistilise liigituse kohta (EÜT L 6, 10.1.2002, lk 3).

([18]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 25.

([19]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 29.

([20]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 26.

([21]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 32.

([22]) Komisjoni 2013. aasta otsuse punkt 12.

2.3. **Portugali kehtestatud ZFMi kava ja Portugali seisukohad 2015. aasta kontrolli puhul**

(18) III kava kontrolliti 2015. aasta kontrolli raames 2012. ja 2013. aastal ([23]). Portugali poolt kontrollimise ja sellele järgnenud *ex officio* uurimise (edaspidi „2016. aasta uurimine“) käigus esitatud teabel olid järgmised tulemused:

2.3.1. *Tulumaksu vähendamise alla kuuluva kasumi päritolu*

(19) Nagu on osutatud komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes, kohaldatakse ZFMi kava alusel lubatud maksuvähendust üksnes „Madeiral tegelikult ja füüsiliselt elluviidud tegevusest saadud kasumi suhtes“ ([24]). 2015. aasta kontrolli käigus palus komisjon selgitust selle tingimuse rakendamise kohta. 2015. aasta kontrolli ja 2016. aasta uurimise käigus ilmnes, et mõned ZFMi kavaga liitunud ja valimisse kaasatud äriühingud said kasu äriühingu tulumaksu vähendamisest, mida kohaldati selliselt tegevuselt saadud kasumi suhtes, mis ei toimunud tegelikult ja füüsiliselt Madeiral.

(20) Seda olukorda kinnitas ka Portugal, kes märkis sellega seoses, et maksukohustuslaste puhul, kelle peakontor või tegeliku juhtimise koht asub Madeiral, maksustatakse kogu tulu äriühingu tulumaksuga Madeiral, olenemata sellest, kas nende tegevusega seoses saadud tulu, kasutatud sisendid ja/või kantud kulud tekkisid mujal kui nende peakontori asukohas või tegeliku juhtimise kohas, kui nimetatud tulu, sisendid ja kulud sai, jaotas ja kandis ettevõtja ning need on seotud tema tegevusega. Kogu selline tulu teenitakse Portugali territooriumil või väljaspool seda ning tingimusel, et see on saadud ZFMis tegevusloa omandanud tegevusest, mida teostavad üksused, mille peakontor või tegeliku juhtimise koht on Madeiral, see tulu deklareeritakse ja seda võetakse arvesse maksustatava väärtuse ja selle summa arvutamisel, mille suhtes kohaldatakse asjakohast maksumäära ([25]).

(21) Portugal selgitas, et tulu nõuetekohase deklareerimise tagamiseks maksustamise eesmärgil nõuti ZFMi kavaga, et eraldi tuli arvestada tulu, mida käsitati Portugali territooriumil teenitud tuluna, mille suhtes kohaldati tavapärast tulumaksu, ja tulu, mida käsitati väljaspool Portugali territooriumi teenitud tuluna, mille suhtes kohaldati ZFMi kava alusel äriühingu vähendatud tulumaksumäära. Esimene koosneb tulust, mida ZFMi abisaajad saavad tehingutest residentidega Portugali territooriumil või selle geograafilises piirkonnas, mis hõlmab Madeira autonoomset piirkonda, kuid mitte Madeira vabakaubanduspiirkonda ennast. Teine koosneb tulust, mida ZFMi abisaajad saavad tehingutest üksustega, kes ei ole riigi residendid, ning ZFMis endas teenitud tulust ([26]).

(22) Portugal väitis, et võttes arvesse ZFMi kava raames lubatud NACE koode ning ZFMis toimuva tegevuse valdavalt rahvusvahelist iseloomu ja ulatust, ei tähendanud tegevuse tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimumise tingimus, et tegevused peavad olema geograafiliselt piiratud Madeira territooriumiga ja üksnes selles geograafilises piirkonnas saadud tuluga ([27]). Seega ei vastanud komisjoni „kitsendav tõlgendus“ Portugali väitel praegusele olukorrale, ei olnud kooskõlas äärepoolseimate piirkondade kavade eesmärgiga, milleks oli investeeringute ligimeelitamine nii ühtselt turult kui ka väljastpoolt seda, ning oli vastuolus ka liidu põhivabadustega, nagu asutamisvabadus ning kaupade, inimeste, teenuste ja kapitali vaba liikumine. III kava konkurentsivõime puudumine võrreldes teiste, Madeiraga konkureerivate jurisdiktsioonidega oli üks põhjustest, miks komisjon kiitis heaks kava ülemmäärade suurendamise 2013. aastal: see näitas, et rahvusvaheliste ja mitte ainult piirkondlike ettevõtete ligimeelitamine oli ja on äärepoolseimate piirkondade arengu jaoks väga oluline.

([23]) Vt eespool joonealune märkus 2.
([24]) Vt eespool joonealune märkus 14.
([25]) Portugali 11. septembri 2017. aasta kiri (2017/085166), lk 20–23.
([26]) Portugali 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 22.
([27]) Portugali 31. märtsi 2016. aasta kiri (2016/031779), lk 6, ja 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 18.

(23) Lisaks märkis Portugal, et tegevust võib pidada tegelikult ja füüsiliselt Madeira autonoomses piirkonnas toimunuks, kui see tegelikult toimus seal ja kui äriühingul oli seal nõuetekohane büroo, piisav personal ja ressursid ning tegelik ja tõhus otsustuskeskus. Portugal väitis ka, et see ei tähenda, et äriühingu kõik töötajad pidid tingimata kõiki oma ülesandeid seal täitma või et tema tegevus peab piirduma üksnes Madeira geograafilise piirkonnaga. Lõpuks märkis Portugal, et komisjoni 2007. aasta otsuse punktis 14 määratletud tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevust ei saa mõista nii, et see viitab üksnes Madeira autonoomse piirkonna territooriumil toimuvale tegevusele ([28]).

(24) Lisaks märkis Portugal, et iga-aastased maksudeklaratsioonid, mille alusel määrati kindlaks tasumisele kuuluv maks ja maksuvähendus, koostati abisaajate enesehindamise põhjal. Maksuhaldurid eeldavad, et need avaldused on tõesed ja täpsed, ning seejärel kinnitab need kesktasandil maksu- ja tolliamet. Kahtluste korral see eeldus kaob, võimaldades maksuhalduritel nõuda lisateavet, et hinnata, kas vähendatud maksumääraga maksustatavad tulud on tegelikult seotud mitteresidentidega tehtud tehingutega ([29]).

(25) Lõpuks märkis Portugal, et kui tekkis kahtlus, kas tegevus oli ehtne ja tegelikult aset leidnud, viidi läbi maksukontroll ning et toimus rahvusvaheline koostöö teiste maksuhalduritega ja selle kohta vahetati teavet ([30]).

2.3.2. *Töökohtade loomine/säilitamine piirkonnas*

(26) Komisjoni lubatud ZFMi kavas on ühe peamise kokkusobivuskriteeriumina sätestatud abisaajate poolt piirkonnas loodud ja säilitatud töökohtade arv, kusjuures maksimaalne lubatud abi on seotud töökohtade arvuga, mis toetab regionaalarengut.

(27) 2015. aasta kontrolli ja sellele järgnenud 2016. aasta uurimise käigus selgus, et mõned ZFMi kavas registreeritud äriühingud, kes said kasu äriühingu vähendatud tulumaksust, ei suutnud tõendada töökohtade tegelikku loomist/säilitamist piirkonnas, töökohtade arvu objektiivset arvutamist või asjaolu, et deklareeritud töötajad tegutsesid Madeiral.

(28) ZFMi kava rakendamisel teatas Portugal, et ta käsitab õiguspäraselt loodud töökohtadena mis tahes liiki töösuhteid, mis on sätestatud riiklikus tööseadustikus, ([31]) mille kohaselt võib töösuhte luua ükskõik millises seaduses sätestatud vormis ([32]). Selle põhjal on Portugal ZFMi kava kohaldamisel tunnistanud õiguspäraselt loodud töökohaks mis tahes õiguslikku laadi töösuhte, olenemata aktiivse töötamise tundide, päevade ja kuude arvust aastas. Kuna juhatuse liikmena töötamine ja osalise tööajaga töötamine on siseriikliku õiguse kohaselt lubatud, võeti osalise tööajaga (mis tahes liiki) töötajate ja juhatuse liikmete ametikohti, mille täitjate kohta teatati, et nad töötasid rohkem kui ühes abi saavas äriühingus, arvesse õiguspäraselt loodud töökohtadena, kui arvestati välja iga need töötajad deklareerinud abi saava äriühingu maksimaalset maksusoodustust.

([28]) Portugali 31. märtsi 2016. aasta kiri, lk 6, ja 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 23.
([29]) Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri (2017/110431), lk 7.
([30]) Portugali 2. mai 2017. aasta kiri (2017/042449), lk 11, 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 25, ja 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 28–29.
([31]) 12. veebruari 2009. aasta seadus nr 7/2009.
([32]) Sealhulgas suunamine (artiklid 7 ja 8), leping mitme tööandjaga (artikkel 101), tähtajalised lepingud ja kaugtöö (artikkel 139), tähtajatu leping (artikkel 147), osalise tööajaga töö (artikkel 150), vahelduv töö (artikkel 157), lähetus (artikkel 161), ajutine töö (artikkel 172), laenamine (artikkel 288), juhutöö (artikkel 289) jne. Vt Portugali 2. mai 2017. aasta kiri, lk 7.

(29) Seega ei võtnud Portugal ZFMi abisaajate maksusoodustuse arvutamisel arvesse ega kontrollinud täistööajale taandatud töötajate arvu, ([33]) vaid ainult nende töökohtade arvu, mille abisaajad on deklareerinud iga-aastastes maksudeklaratsioonides (vorm 22, edaspidi „Modelo 22“) ([34]) ja teatavatel juhtudel abi saavate äriühingute esitatud deklaratsioonides, mis puudutavad nende töötajate tulult kinnipeetavat maksu (vorm 10, edaspidi „Modelo 10“, vorm 30, edaspidi „Modelo 30“ või igakuine palgaaruanne *declaração mensal de Remunerações*, edaspidi „DMR“) ([35]): viimati nimetatud deklaratsioonid võivad võimaldada ristkontrolli vormis „Modelo 22“ deklareeritud töökohti käsitleva teabega ([36]). Eeldatakse, et kõik need deklaratsioonid on korrektsed üldise maksuseaduse (Lei Geral Tributária) artikli 75 tähenduses. Kui üksused ei täida oma deklareerimiskohustust, jättes deklaratsioonid esitamata või esitades ebaõigeid andmeid, kohaldatakse üldises maksualaste õigusrikkumiste seaduses (Regime Geral das Infrações Tributárias) ette nähtud karistusi ([37]).

(30) Alates 2013. aastast sisaldas DMR kuuaruandeid ([38]) ja Portugal märkis, et selles võeti arvesse ainult iga aasta detsembris deklareeritud töökohtade arvu, olenemata sellest, kas asjaomased töötajad töötasid ettevõttes terve aasta jooksul või mitte. Kui Portugalil paluti esitada 2007. aasta regionaalabi suuniste määratluse kohased arvutused täistööajale taandatud töötajate arvu kohta, väitis ta, et seda tööhõive määratlust ei kohaldata regionaalse tegevusabi suhtes, vaid üksnes 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel heaks kiidetud investeerimisabi kavade suhtes, kuna see ei sisaldunud konkreetselt 2007. aasta regionaalabi suuniste tegevusabi osas, vaid investeerimisabi osas. Samuti väitis ta, et komisjoni määruse (EÜ) nr 800/2008 ([39]) (üldine grupierandi määrus, edaspidi „2008. aasta üldine grupierandi määrus“) I lisa artiklis 5 esitatud töötajate arvu määratlus oli seotud üksnes 2008. aasta üldise grupierandi määruse kohaldamisalasse kuuluvate väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate (VKEd) määratlusega ning seda ei kohaldatud III korra suhtes, kuna selle kohta tehti *ad hoc* otsus. Portugal väitis ka, et heakskiidetud ZFMi kava peamine eesmärk ei olnud töökohtade loomine või palgakulude hüvitamine, vaid pigem majandusliku, sotsiaalse ja territoriaalse ühtekuuluvuse edendamine äärepoolseimas piirkonnas majanduse moderniseerimise ja mitmekesistamise kaudu ([40]).

(31) 2016. aasta uurimise raames palusid komisjoni talitused Portugalil esitada kõigi ZFMi abisaajate 2012. ja 2013. aasta töötajate sotsiaalkindlustusnumber, et kontrollida võimalikku topeltarvestust. Kuigi Portugal esitas kõnealused andmed, märkis ta, et need ei ole ZFMi kava kohaldamisel asjakohased, sest tegemist on maksuskeemiga ja kontrollid viidi läbi maksudeklaratsioonide põhjal ([41]).

([33]) Põhineb 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 ja joonealuses märkuses 52 esitatud määratlusel (st „töötajate arv on aasta tööühikute arv, st täistööajaga töötajate arv (täistööajale taandatud töötajate arv) ühe aasta jooksul, kusjuures osaajatööd ja hooajatööd mõõdetakse aasta tööühiku murdosades.“ Aasta tööühiku mõistele viidatakse ka komisjoni määruse (EÜ) nr 800/2008 I lisa artiklis 5 (ja komisjoni määruses (EL) nr 651/2014). Vt joonealused märkused 39 ja 56 allpool.

([34]) Äriühingu tulumaksu seadustiku artiklite 117 ja 127 kohaselt esitavad äriühingud igal aastal „Modelo 22“ (D lisa 6. väli „ZFMis tegevusloa saanud üksused“), et näidata loodud/säilitatud töökohtade arvu eesmärgiga teha kindlaks, kas maksustiimulite seaduse artiklis 36 sätestatud abikõlblikkuse tingimused on täidetud. Portugali ametiasutuste sõnul võimaldab see kindlaks määrata üksnes ajavahemikul loodud ja säilitatud töökohti, millelt maksu kinni peetakse (rahandusministri kabineti otsus nr 16566–A/2012). Vt Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 3–4.

([35]) „Modelo 10“ esitavad äriühingud selleks, et deklareerida iga-aastane maksustatav, maksust vabastatud ja mittemaksustatav tulu, mille on teeninud maksukohustuslased (äriühingu töötajad), keda maksustamisel käsitatakse Portugali residentidena ja kelle tulust tulumaks kinni peetakse. „Modelo 30“ on sama liiki maksudeklaratsioon, kuid seda kohaldatakse selliste maksukohustuslaste (äriühingu töötajate) tulu puhul, kes ei ole Portugali residendid. Portugali ametiasutuste sõnul sisaldab see maksudeklaratsioon üksnes teavet maksumaksja elukohariigi kohta, mis ei tarvitse langeda kokku riigiga, kus nad tegutsevad töötajatena selle äriühingu alluvuses, kelle heaks nad töötavad. DMRil, mis jõustus alates 2013. aasta eelarveaastast (ministri 10. jaanuari 2013. aasta rakendusmäärus nr 6/2013), on sama funktsioon, kuid ainult palgatööst saadava sissetuleku puhul ja igakuiselt. See sisaldab ka teavet kinnipeetava maksu, kohustuslike sotsiaalkindlustusmaksete ning tervishoiu ja ametiühingute õiguslike allsüsteemide kohta (vt Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 2–3). Portugali maksuhaldurid peavad kõiki neid deklaratsioone „täiendavateks kohustusteks“, kuna need ei anna alust maksuotsuse tegemiseks.

([36]) Portugali 29. oktoobri 2015. aasta kiri (2015/107167), 2. mai 2017. aasta kiri, lk 8–9, ja 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 25.

([37]) Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 2.

([38]) Vt eespool joonealune märkus 35.

([39]) Komisjoni 6. augusti 2008. aasta määrus (EÜ) nr 800/2008 EÜ asutamislepingu artiklite 87 ja 88 kohaldamise kohta, millega teatavat liiki abi tunnistatakse ühisturuga kokkusobivaks (ELT L 214, 9.8.2008, lk 3).

([40]) Portugali 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 15–16, ja 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 5–6.

([41]) Portugali 2. mai 2017. aasta kiri, lk 7, 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 14 ja 17, ning 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 1.

(32) Lisaks märkis Portugal, et abi saavad äriühingud ei pidanud maksuametile esitama tõendeid töösuhte kohta, mis neil oli deklareeritud töötajatega, kuna maksuotsus tehti käesoleva otsuse põhjenduses 29 nimetatud maksudeklaratsioonide („Modelos“) alusel ([42]). Maksuamet võib sellist teavet nõuda üksnes juhul, kui tal on teavet, mis annab alust kahtlustada vigu, väljajätmisi, ebatäpsusi jne ([43]). Portugali tööseadustiku artiklis 16 on sätestatud eraelu puutumatuse kaitse, mis ei võimalda automaatselt juurdepääsu töösuhtega seotud isikuandmetele ilma andmesubjekti nõusolekuta ([44]). Lisaks loetakse vastavalt Lei Geral Tributária artikli 59 lõikele 2 ja artikli 75 lõikele 1, et maksumaksjad tegutsevad heas usus. Seega eeldatakse, et nende esitatud deklaratsioonid ning nende raamatupidamisandmed ja -hinnangud on tõesed ja koostatud heas usus ([45]).

(33) Lisaks esitas Portugal teabe, mis näitab, et osa 2015. aasta kontrolli ja sellele järgnenud 2016. aasta uurimise valimisse kuulunud ZFMi abisaajate puhul asus osa maksusoodustuste alla kuuluvatest töökohtadest väljaspool Madeirat (mõned isegi väljaspool liitu). Portugal märkis, et ZFMi kava kohaldamisel oli tema tava võtta arvesse nii Madeira piirkonnas kui ka väljaspool seda loodud töökohti, kui töökohad loodi ZFMis registreeritud äriühingu poolt, ning need ei pidanud asuma tingimata konkreetses piirkonnas. Kuna äriühingutel ja töötajatel on Portugali tööõiguse kohaselt vabadus määrata lepingus kindlaks koht, kus töötaja hakkab oma teenuseid osutama, võib ZFMi kava kohaldamisel töökoht asuda ükskõik kus, isegi väljaspool Madeirat ja Portugali. Lisaks leidis Portugal, et asjaomastes maksudeklaratsioonides esitatud töötajate andmed ei ole seotud nende kodakondsusega (st kodakondsus ei ole maksustamise seisukohast oluline) ([46]). Lisaks leiab Portugal, et alaliselt väljaspool Portugali töötavad ZFMi abi saavate äriühingute töötajad on sisuliselt abi saava äriühingu palgatöötajad, kes panustavad oma tööga tulu teenimisse abi saavas äriühingus, ning seega tuleb nende töökohti ZFMi kava kohaldamisel käsitada loodud ja säilitatud töökohtadena ([47]).

(34) Portugali ametiasutuste tehtud kontrollide kohta, mis tehti seoses ZFMi abisaajate loodud ja säilitatud töökohtade arvuga, märkis Portugal, et eri deklaratsioonides esitatud teabe lahknevuste korral olid „Modelo 10“ ja „Modelo 30“ ning DMR (1. jaanuari 2013. aasta seisuga) ülimuslikud „Modelo 22“ suhtes ([48]). Pärast komisjoni talituste teabepäringut mitme 2015. aasta kontrolli käigus tuvastatud lahknevuse kohta märkis Portugal, et „Modelo 22“ võimaldab arvestada ainult neid ametikohti, mille puhul maksu kinni peetakse ning mis loodi ja mida säilitati asjaomasel perioodil. See võib põhjustada lahknevusi teiste deklaratsioonivormidega, eelkõige juhul, kui töötajate sissetulek jääb allapoole teatavat künnist, mis ei too kaasa maksu kinnipidamist. Lisaks teatas Portugal, et maksuhaldur palus asjaomastel äriühingutel parandada nende iga-aastastes maksudeklaratsioonides deklareeritud töökohtade arvu, ilma et tegelikku tõendusmaterjali töökohtade olemasolu kohta oleks kunagi kahtluse alla seatud.

(35) Samuti märkis Portugal, et III kava kohaldamise käigus, isegi kui abisaajad ei deklareerinud piirkonnas loodud töökohtade arvu, loeti iga-aastased maksudeklaratsioonid nõuetekohaselt esitatuks ning seega ei mõjutanud see tasumisele kuuluva maksu ja maksuvähenduse suuruse kindlaksmääramist.

([42]) Portugali 6. juuli 2015. aasta kiri (2015/065783), lk 8, 31. märtsi 2016. aasta kiri, lk 19, ja 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 17.

([43]) Portugali 29. oktoobri 2015. aasta kiri, lk 11, 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 25, ja 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 7. Kui seda peetakse vajalikuks, palub riiklik maksuhaldur ettevõtetel esitada oma töötajate töölepingud. Kui tööleping ei ole kättesaadav (paljudel juhtudel luuakse töösuhe ilma kirjalikku lepingut vormistamata – nt tähtajatud ja täistööajaga töölepingud, mille suhtes kohaldatakse Portugali õiguses vormivabaduse põhimõtet (tsiviilseadustiku artikkel 219), võib maksukohustuslaselt nõuda töösuhte olemasolu tõendamist muul viisil. Vt eelkõige Portugali 31. märtsi ja 2. mai 2017. aasta kirjad, lk 5 ja 9.

([44]) Portugali 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 16–17.

([45]) Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 7–8.

([46]) Portugali 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 4.

([47]) Portugali 31. märtsi 2016. aasta kiri, lk 5–6.

([48]) Portugali 2. mai 2017. aasta kiri, lk 9, ja 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 2.

(36) Lõpuks väitis Portugal, et teatavat liiki valdusettevõtjad (*Sociedades Gestoras de Participações Sociais*, edaspidi „SGPS“) said äriühingu tulumaksu vähendamisest kasu, ilma et neilt oleks ZFMi kavaga nõutud töökohtade loomist. Portugali sõnul sisaldus SGPSide puhul töökohtade loomise nõudest loobumine teatisele lisatud dekreetseaduse eelnõus ([49]). Portugal on seisukohal, et komisjoni 2007. aasta otsusega kava heakskiitmise kohta kiideti see kaudselt heaks koos sama seaduse teiste sätetega.

3. **AMETLIKU UURIMISMENETLUSE ALGATAMISE PÕHJUSED**

(37) Menetluse algatamise otsuses asus komisjon esialgsele seisukohale, et ZFMi kava kujutab endast riigiabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, ning väljendas tõsiseid kahtlusi Portugali rakendatud kava kokkusobivuses siseturuga.

(38) Seoses abi olemasoluga järeldas komisjon esialgu, et ZFMi kava, mida Portugal rakendas ZFMi äriühingute kasuks, kujutab endast riigiabi ([50]). Selle üle otsustab riik ja see on riigiga seostatav ([51]). Abi on valikuline, sest see annab ZFMi alusel asutatud äriühingutele eelise, kuna võimaldab ZFMi äriühingutel saada tavaliselt tasumisele kuuluva äriühingu tulumaksu vähendust, mida ei saa põhjendada maksusüsteemi loogikaga ([52]). Kuna ZFMis registreeritud äriühingud tegelesid rahvusvahelisele konkurentsile avatud tegevusega, järeldas komisjon esialgu, et ZFMi kava kahjustas või ähvardas kahjustada konkurentsi, kuna see võis parandada ZFMi kava alusel abisaajate konkurentsiseisundit võrreldes teiste äriühingutega, kellega nad konkureerisid ([53]).

(39) ZFMi kava õiguspärasuse osas otsustas komisjon algatada ametliku uurimismenetluse kahes küsimuses: ([54])

i) kasumi geograafiline päritolu ja

ii) puudused töökohtade loomise/säilitamise tõendamisel piirkonnas.

(40) Kooskõlas komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega kiideti ZFMi kava heaks tingimusel, et lubatud tulumaksuvähendust kohaldatakse kasumi suhtes, mis on saadud tegelikult ja füüsiliselt piirkonnas toimunud tegevusest. See põhitingimus on tihedalt seotud äärepoolseimatele piirkondadele antava regionaalse tegevusabi eesmärgiga (st nende piirkondade struktuurilistest ebasoodsatest tingimustest tingitud lisakulude hüvitamine) ning samuti selgitab see, miks komisjoni 2007. aasta otsus põhines uuringul, mis käsitles ettevõtete lisakulusid Madeiral kui äärepoolseimas piirkonnas ([55]).

(41) Komisjon jõudis esialgsele järeldusele, et kui äriühingud ei tegutsenud Madeiral, ei kandnud nad lisakulusid oma tegevuse tõttu äärepoolseimas piirkonnas. Seetõttu ei saanud neid pidada heakskiidetud ZFMi kava alusel õigustatud abisaajateks ja neil ei olnud õigust saada regionaalset tegevusabi.

(42) Komisjon märkis ka, et Portugal ei esitanud mingeid tõendeid võimalike kontrollide kohta, mida asjaomased maksuhaldurid olid läbi viinud seoses deklareeritud ja tulumaksuvähenduse alla kuuluvate tulude päritoluga. Lisaks, nagu näitavad kava valimisse kaasatud abisaajate juhtumid, ei esitanud Portugal teavet tegeliku tegevuskoha kohta, vaid piirdus üksnes abisaajate Madeiral asuva peakontori aadressi esitamisega. Portugal tunnistas, et maksuvähendusi kohaldati peamiselt väljaspool Portugali toimunud tegevusest saadud tulu suhtes, mis oli juba selge märk sellest, et tulumaksuvähenduse alla kuuluva kasumi päritoluga seotud kokkusobivustingimust ei ole täidetud.

([49]) Dekreetseaduse eelnõu, millega muudetakse 24. juuli 2003. aasta dekreetseadust nr 163/2003, 1. juuli 1989. aasta dekreetseadust nr 215/1989 ja 20. oktoobri 1980. aasta dekreetseadust nr 500/80, artikli 36 lõige 8. Vt Portugali 28. juuni 2006. aasta kiri (1900/80392).

([50]) Menetluse algatamise otsuse punkt 54.

([51]) Menetluse algatamise otsuse punkt 51.

([52]) Menetluse algatamise otsuse punkt 52.

([53]) Menetluse algatamise otsuse punkt 53.

([54]) Menetluse algatamise otsuse punkt 63.

([55]) „Towards a Diversification Strategy for Madeira Autonomous Region – Recommendations to overcome the problem of ultra-peripherality, final report“ [„Madeira autonoomse piirkonna mitmekesistamisstrateegia suunas – soovitused üliperifeersuse probleemi lahendamiseks“, lõpparuanne], ECORYS-NEI (Netherlands Economic Institute), Rotterdam, 2004.

Peale selle on teated töötajate töötamisest väljaspool Madeirat või isegi väljaspool liitu või töötajate puudumine suurema dubleerimise tõttu, mis ilmnesid 2015. aasta kontrolli käigus, selge märk ka sellest, et ZFMi abisaajatele antud maksusoodustused ei pruugi olla seotud piirkonnas teenitud kasumiga.

(43) Madeira piirkonnas töökohtade loomise/säilitamisega seotud kokkusobivuskriteeriumi puhul leidis komisjon esialgu, et Portugal kohaldas ZFMi kava kogu selle kestuse jooksul viisil, mis on vastuolus heakskiidetud kava eesmärgiga ning komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes sätestatud kokkusobivuskriteeriumidega. Puudusi töökohtade loomise/säilitamise tõendamisel piirkonnas näitasid 2015. aasta kontrolli tulemused, millest ilmnes, et i) töötajad, kes töötasid majandusaastast vaid osa jooksul, võeti arvesse täiskohaga töötajatena, ii) töötajad ja juhatuse liikmed loeti korraga rohkem kui ühe ZFMi äriühingu õiguspärasteks töötajateks ning iii) väljaspool Madeirat ja isegi väljaspool liitu töötavaid töötajaid võeti arvesse selliste töökohtade loomise arvestamisel, mis võimaldasid kasutada kavaga ette nähtud tulumaksuvähendust – Portugal kinnitas 2016. aasta uurimise käigus, et kõik see oli tavapraktika.

(44) Lisaks märkis komisjon, et mõiste „töökoht“ ning piirkonnas loodud ja säilitatud töökohtade arvutamise meetod ei vastanud 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud määratlustele, tingimustele ja põhimõtetele.

(45) Komisjon tegi esialgse järelduse ka selle kohta, et väljaspool piirkonda asuvate töötajate tegevust ei saa pidada tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunuks, isegi kui saadud tulu võidakse jaotada ZFMis asuvatele äriühingutele.

(46) Komisjon asus ka esialgsele seisukohale, et Portugali maksuhaldurite rakendatud maksukontrollid näitasid selgelt, et praktikas ei taganud Portugal nõuetekohast kontrolli komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes sätestatud kokkusobivuse põhikriteeriumide täitmise üle. Portugal ei esitanud tõepoolest mingeid tõendeid selle kohta, et ta oleks teinud kontrolle lisaks komisjoni talituste tehtud kontrollile; nende kontrollide laad näis igal juhul olevat täielikult seotud maksudega, aga mitte eespool nimetatud kriteeriumidega, ja [30–40 %] (*) puhul kõigist töötajatest, kes olid aastatel 2012 ja 2013 deklareeritud ZFMi abisaajate töötajatena, arvestati neid abisaajate maksuvähenduse kehtestamisel töötavana rohkem kui ühes ZFMi raames abi saavas äriühingus.

(47) Lõpuks väljendas komisjon kahtlust, et 2015. aasta kontrolli tulemuste põhjal ei säilitata loodud töökohti, kuna kontroll näitas, et ZFMi kava raames abi saajate töötajate arv kuus kõikus väga suurel määral.

(48) Peale selle uuris komisjon, kas ZFMi kava raames antud üksiktoetusi võiks pidada siseturuga kokkusobivaks, kui need kuuluksid grupierandi alla vastavalt komisjoni määrusele (EL) nr 651/2014 (üldine grupierandi määrus, edaspidi „2014. aasta üldine grupierandi määrus“), ([56]) mida võidakse kohaldada tagasiulatuvalt üksikabi suhtes, mis anti enne 2014. aasta üldise grupierandi määruse vastavate sätete jõustumist, eeldusel et asjaomased tingimused olid täidetud ([57]).

(49) Madeira autonoomne piirkond on ELi toimimise lepingu artiklis 349 määratletud äärepoolseim piirkond. 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikli 15 lõike 4 kohaselt on sel piirkonnal õigus saada regionaalset tegevusabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punktis a sätestatud erandi alusel, tingimusel et i) abisaajate tegelik tegevus toimub äärepoolseimas piirkonnas ja ii) iga-aastane abisumma ei ületa maksimaalset protsenti abisaaja poolt piirkonnas aastas loodud kogulisandväärtusest või aastasest tööjõukulust või aastakäibest.

(*) Konfidentsiaalne teave

([56]) Komisjoni 17. juuni 2014. aasta määrus (EL) nr 651/2014 aluslepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamise kohta, millega teatavat liiki abi tunnistatakse siseturuga kokkusobivaks (ELT L 187, 26.6.2014, lk 1).

([57]) 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikkel 58.

(50) ZFMi kava koosneb maksusoodustustest, mida on kirjeldatud käesoleva otsuse põhjenduses 12, mis vähendavad kulusid, mida äriühingud peaksid oma äritegevuse raames kandma. Seega kujutab see endast tegevusabi äriühingutele, kes võivad sellest ZFMis kasu saada. Kontrolli käigus Portugali esitatud teabe põhjal asus komisjon siiski esialgsele seisukohale, et Portugali rakendatud kava alusel abi saajad ei tegutsenud tingimata Madeiral. Lisaks tegi komisjon esialgse järelduse, et asjaomased abisummad ei ole tingimata seotud Madeiral loodud kogulisandväärtuse või käibega või seal kantud tööjõukuludega ([58]).

(51) Kokkuvõttes väljendas komisjon esialgset seisukohta, et Portugali rakendatud ZFMi kava ei ole kooskõlas komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega ning igal juhul 2007. aasta regionaalabi suunistega, kuna need kaks käesoleva otsuse põhjenduses 39 osutatud küsimust kajastasid 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel regionaalse tegevusabi heakskiitmise põhitingimusi. Komisjon kahtles ka selles, kas kava alusel antud üksikabi võib pidada siseturuga kokkusobivaks 2014. aasta üldise grupierandi määruse (tegevusabi kohta äärepoolseimates piirkondades) alusel ([59]). Lisaks kahtles komisjon, kas Portugali rakendatud ZFMi kava võib pidada siseturuga kokkusobivaks otse ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkti a põhjal, sest Portugali ametiasutused näivad olevat kohaldanud kava viisil, millega ei hüvitatud struktuuriliselt ebasoodsaid tingimusi, millega äriühingud võivad Madeiral oma tegevuses tegelikult kokku puutuda ([60]).

4. PÄRAST MENETLUSE ALGATAMISE OTSUST ESITATUD TEAVE JA PORTUGALI MÄRKUSED

4.1. Portugali poolt põhjaliku uurimise käigus esitatud lisateave

(52) Menetluse algatamise otsusega palus komisjon Portugalil esitada üksikasjalik teave ZFMi kava rakendamise kohta kogu selle kestuse jooksul (2007–2014) ([61]). Eelkõige pidi Portugal esitama:

— loetelu kõikidest ZFMis ajavahemikul 2007–2014 registreeritud äriühingutest, näidates ära igal aastal saadud abisummad;

— loetelu kõigist töötajatest, kes töötasid ZFMis registreeritud äriühingutes (2007–2014);

— loetelu 25 suurimast ZFMi abisaajast III kava alusel aastatel 2007–2011 ja 2014 (märkida igal aastal saadud abisummad ja maksuvähenduse andmisel arvesse võetud töötajate arv ning esitada asjakohased dokumentaalsed tõendid);

— tõendid 2012. ja 2013. aasta kontrolli käigus valimisse valitud ZFMi abisaajate ning ajavahemikul 2007–2011 ja 2014. aastal 25 suurima ZFMi abisaaja tulu päritolu kohta (sealhulgas asjakohased dokumentaalsed tõendid);

— tõendid kõigi valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate tegeliku tegevuskoha kohta ajavahemikul 2007–2014 (sealhulgas asjakohased dokumentaalsed tõendid);

— kõigi valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate (aastatel 2007–2014) töötajate arvu arvutamine täistööaja ekvivalendina 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 ja joonealuses märkuses 52 esitatud määratluse alusel (sealhulgas asjakohased dokumentaalsed tõendid);

([58]) Menetluse algatamise otsuse punkt 60.
([59]) Menetluse algatamise otsuse punkt 61.
([60]) Menetluse algatamise otsuse punkt 62.
([61]) Menetluse algatamise otsuse punkti 64 alapunktid 1–7. Seega kauem kui kaks aastat, mida käsitleti 2015. aasta kontrolli käigus (st 2012. ja 2013. aastal). Lisaks tuleb märkida, et suurem osa menetluse algatamise otsuse punktis 64 nõutud teabest sisaldus juba 2016. aasta uurimise käigus Portugalile esitatud korduvates ja vastuseta jäänud teabenõuetes; eelkõige seoses i) kõigi valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate maksustatava väärtuse arvutamisel arvesse võetud tulu päritolu tõendamisega, ii) kõigi valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate tegeliku tegevuskoha tõendamisega, iii) töötajate arvu (sh juhtivate ametikohtade) arvutamisega täistööaja ekvivalendina kõigi valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate puhul ning iv) tõenditega valimisse kuuluvate ZFMi abisaajate tegevuse kontrollimise kohta aastatel 2012 ja 2013, vt komisjoni 29. veebruari 2016. aasta (D/020793), 29. märtsi 2017. aasta (D/030362), 11. augusti 2017. aasta (D/069475) ja 2. oktoobri 2017. aasta kirjad (D/099275).

— Portugali poolt 2014. aasta üldise grupierandi määruse või ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkti a alusel rakendatud ZFMi kava kokkusobivustingimuste kohta varem esitamata argumendid.

(53) Lisaks teatas komisjon Portugalile, et selle teabe puudumisel peab ta võtma vastu otsuse tema valduses oleva teabe põhjal ([62]).

(54) Portugal esitas vastavalt 11. ja 26. septembri 2018. aasta ([63]) ja 24. aprilli 2019. aasta kirjaga ZFMi kava rakendamise kohta lisateavet ja esitas oma märkused menetluse algatamise otsuse kohta.

(55) 11. septembril 2018 esitas Portugal andmed kõigi kogu kava kehtivusaja jooksul (2007–2014) ZFMis registreeritud äriühingute kohta. Samuti esitas ta kuni 2014. aastani igal aastal abisaaja kohta saadud abisummad. Lisaks esitas Portugal loetelu 25 suurimast ZFMi abisaajast aastatel 2007–2011 ja 2014 ([64]) koos saadud abisummadega. Veel esitas Portugal 26. septembri 2018. aasta kirjas aastate 2007–2014 kohta kõikide ZFMis registreeritud äriühingute töötajate nimekirja ([65]). See teave ei võimalda siiski täielikult tõendada kontrolli käigus tuvastatud probleeme: i) juhatuse liikmed ja töötajad, kes täitsid selliseid ülesandeid korraga mitmes ZFMi äriühingus, ii) töökohtade topeltarvestus ja iii) osaajaga töökohtade arvessevõtmine töökohta loomise/säilitamise arvestuses ja ZFMi äriühingutele täieliku maksusoodustuse andmisel.

(56) Portugal ei esitanud teavet nende töötajate arvu kohta, keda võeti arvesse maksuvähenduse andmisel 2008., 2009. ja 2010. aastal, ([66]) ning esitas puudulikke andmeid 2011. ja 2014. aasta kohta ([67]). Lisaks ei ole selged igal aastal töötajate arvu kohta teabe esitamise tingimused: i) erinevad allikad ja ii) erinevad deklareerimisperioodid, mis ei ole otseselt seotud loodud/säilitatud töökohtade arvu ja igal perioodil saadud abisummaga.

(57) Lisaks ei esitanud Portugal järgmist teavet, andmeid ega toetavaid dokumente, ([68]) mida on vaja abi kokkusobivuse hindamiseks:

— tõendid töötajate arvu kontrollimiseks kasutatud dokumentide kohta; Portugal täpsustas, et kuni 2010. aastani ei olnud äriühingutel kohustust deklareerida oma maksudeklaratsioonides töötajate arvu;

— esialgse uurimise käigus ([69]) valimisse kaasatud abisaajate ja aastatel 2007–2009 ([70]) ZFMi kava alusel 25 suurima abisaaja tulu päritolu tõendamine;

— tõendid ZFMi kava raames abisaajate tegeliku tegevuskoha kohta;

— kõigi 2012. ja 2013. aasta kontrolli valimisse kuuluvate ZFMi kava raames abisaajate töötajate arvu arvutamine ning 25 suurima abisaaja puhul aastatel 2007–2011 ja 2014 täistööajale taandatud töötajate arvu arvutamine 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 ja joonealuses märkuses 52 esitatud määratluse alusel.

([62]) Menetluse algatamise otsuse punkti 64 teine lõik.
([63]) 11. septembri 2018. aasta kiri (2018/144207) ja 26. septembri 2018. aasta kiri (2018/153989).
([64]) Teave 2012. ja 2013. aasta kohta esitati 2015. aasta kontrolli raames.
([65]) Teave põhineb sotsiaalkindlustusameti ja maksuhalduri 6. augustil 2018 esitatud andmetel.
([66]) Vormis „Modelo 22“ ajavahemikul 2007–2010 seda teavet maksumaksjatelt ei küsitud.
([67]) 2011. aasta puhul on teavet 25 abisaaja kohta 62st. 2014. aasta puhul on teavet 25 abisaaja kohta 526st.
([68]) Menetluse algatamise otsuse punkti 64 alapunktides 3–6 küsitud teave.
([69]) Seoses menetluse algatamise otsuse punkti 64 alapunktiga 3 selgitab Portugal, et riiklikud maksuhaldurid on ZFMi abisaajatelt sellist teavet nõudnud. See teave aga „ei ole veel kättesaadav“. Vt Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 127, lk 30.
([70]) Portugal ei esitanud aastatel 2007–2009 teavet 25 suurima ZFMi abisaaja kohta, sest abisaajaid oli igal aastal alla 25: 2007. aastal 0; 2008. aastal 9 ja 2009. aastal 20.

(58) Käesoleva otsuse põhjenduses 8 osutatud kohtumisel komisjoni talitustega 10. aprillil 2019 tuletati Portugalile meelde käimasoleva ametliku uurimismenetluse menetlusetappe ja tuletati meelde 2017. aasta septembris võetud kohustust teha vastastikust koostööd, mis ei ole seni andnud viljakaid tulemusi. Lisaks paluti Portugalil esitada kooskõlas menetluse algatamise otsuse punktiga 64 puuduv teave, mis võimaldaks komisjoni talitustel saada ZFMi kava kohta täielikke fakte ja teavet.

(59) 24. aprilli 2019. aasta kirjas ([71]) esitas Portugal selleks, et vastata komisjoni esialgsele seisukohale maksukontrollide sobimatuse kohta, ([72]) andmed ZFMi abisaajate juures aastatel 2015–2018 tehtud maksukontrollide kohta ([73]). Vaatlusalusel perioodil on algatatud [300–600] maksukontrolli ja lõpule viidud [300–600] maksukontroll. Teatatud maksukorrektsioonide summa on ligikaudu [100–250] miljonit eurot. Portugal teatas täiendavalt lahknevustest [100–300] ZFMi abisaaja maksudeklaratsioonides. Mis puudutab aga ZFMi kava (III kava) jaoks tehtud lõpetatud maksukontrolle, siis esitatud teave ei võimaldanud kindlaks teha seost teatatud maksukontrollide ja korrektsioonide ning nende kahe küsimuse vahel, mille kohta algatati ametlik uurimismenetlus.

(60) Lisaks tunnistas Portugal, et töökohtade loomise/säilitamise kriteeriume tuleks täiendavalt selgitada, et kõrvaldada kahtlused nende tõlgendamise suhtes, vältides kõnealuse abi kuritarvitamist ja kehtestades lisatagatised selle kohta, et töökohtade arvestus aitaks kaasa Madeira sotsiaalsele ja majanduslikule arengule ([74]). Sellega seoses esitas Portugal määruse eelnõu („Projeto de despacho da Vice-Presidência do Governo Regional da Madeira“), milles selgitatakse mõistet „töökohtade loomine“ kooskõlas 2007. aasta regionaalabi suunistes esitatud määratlustega ([75]).

(61) Sellega seoses tunnistas Portugal, et võimaliku kuritarvitamise vältimiseks on vaja ZFMi kava reguleerivaid õigusakte muuta. Lisaks esitas Portugal ZFMi kava kohta mitu seadusandlikku, regulatiivset ja kontrollimeedet, mille kohta ta küsis komisjonilt nõusolekut soovituse vormis, milles komisjon pakub asjaomasele liikmesriigile asjakohaseid meetmeid vastavalt nõukogu määruse (EL) 2015/1589 ([76]) artikli 22 punktidele a ja b. Teise võimalusena nägi Portugal ette, et sellised õiguslikud muudatused tuleks heaks kiita komisjoni otsusega (edaspidi „tingimuslik otsus“), nagu on sätestatud määruse (EL) 2015/1589 artikli 9 lõikes 4 ([77]).

(62) Sellega seoses tegi Portugal pärast käesoleva otsuse põhjenduses 60 osutatud mõiste „töökohtade loomine“ selgitamist ettepanekuid ZFMi kava õigusliku aluse muutmiseks: ([78]) i) SGPSide väljajätmine; ([79]) ii) ZFMi äriühingute tulumaksutulu suunamine tervishoiu- ja hariduspoliitika eesmärkide toetuseks; iii) kuritarvituste vastase eritingimuse loomine ZFMi kava jaoks kooskõlas nõukogu direktiiviga (EL) 2016/1164 ([80]) siseturu toimimist otseselt mõjutavate maksustamise vältimise tavade kohta seoses kolmandate riikidega seotud hübriidsete ebakõladega, ja iv) selliste kriteeriumide kindlaksmääramine, mille alusel tehakse kindlaks ZFMi suured maksumaksjad, kelle maksustamisolukord nõuab lisaks iga-aastasele maksukontrollile pidevat järelevalvet vabatsoonide ameti (Gabinete da Zona Franca) ([81]) poolt.

([71]) Portugali 24. aprilli 2019. aasta kiri (2019/055874).

([72]) Menetluse algatamise otsuse punktid 36, 44 ja 45.

([73]) Aruanne hõlmab ka IV kava, ZFMi kava (2015–2020), mida Portugal rakendab alates 1. jaanuarist 2015, võttes aluseks 2014. aasta üldise grupierandi määruse.

([74]) Portugali 24. aprilli 2019. aasta kiri, lk 4.

([75]) Määruse eelnõu eesmärk on tagada, et i) osaajaga tööd arvestatakse ainult proportsionaalselt töötatud tundide arvuga (täistööaja ekvivalent), ii) tagatud on töötaja seos Madeiraga ning iii) töökohtade loomine ja säilitamine ajutise tööna ei kuulu määratluse alla. Erinevalt 6. aprillil 2018 esitatud määruse eelnõu esimesest versioonist kohaldatakse praegust versiooni ka III kava suhtes (2018. aasta määruse eelnõu kohaldati ainult IV kava suhtes).

([76]) Nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrus (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 248, 24.9.2015, lk 9).

([77]) Portugali 24. aprilli 2019. aasta kiri, lk 3.

([78]) Maksustiimulite seaduse artikkel 36 hõlmab küsimusi, mis kuuluvad liikmesriigi parlamendi seadusandliku pädevuse valdkonda (st maksud ja maksusoodustused). Vt Portugali põhiseaduse artikli 165 lõike 1 punkt i. Portugal tunnistas, et kavandatud muudatused, mille eesmärk on kehtestada ZFMi uus kava, nõuavad täiendavaid õigusakte, mille riigi parlament peab heaks kiitma ja mida ei saa rakendada üksnes haldusmeetmetega. Vt Portugali 24. aprilli 2019. aasta kiri, lk 4.

([79]) Käesoleva otsuse põhjendus 36.

([80]) Nõukogu 12. juuli 2016. aasta direktiiv (EL) 2016/1164, millega nähakse ette siseturu toimimist otseselt mõjutavate maksustamise vältimise viiside vastased eeskirjad (ELT L 193, 19.7.2016, lk 1).

([81]) 19. augusti 2015. aasta seadusandlik dekreet nr 14/2015/M. Vastavalt artikli 8 lõikele 1 on büroo ülesanne jälgida ja koordineerida ZFMis toimuvat tegevust.

4.2. **Portugali märkused**

(63) Portugali 26. septembri 2018. aasta kirjas esitatud märkused on kokkuvõtlikult esitatud järgmistes põhjendustes.

(64) Portugal väidab, et eitav otsus ZFMi kava kohta avaldaks Madeira majanduslikule jätkusuutlikkusele tõsist ja parandamatut mõju ([82]). Seepärast peaks komisjon võtma arvesse Madeira äärepoolseima piirkonna staatust, mida tunnustatakse ELi toimimise lepingu artiklis 349.

(65) Lisaks väidab Portugal, et komisjon peaks oma hinnangus arvesse võtma ZFMi kava majanduslikku mõju piirkonna arengule, ([83]) võttes eelkõige arvesse selle majanduslikku mõju riigi, Euroopa ja rahvusvahelisele kaubandusele ([84]).

(66) Lõpuks leiab Portugal, et käimasolev põhjalik uurimine diskrimineeriks Madeirat võrreldes teiste jurisdiktsioonidega, kes kohaldavad tulumaksu soodusmäärasid ja hoiduvad riigiabi eeskirjade kohaldamisest ([85]).

Abi olemasolu

(67) Portugal leiab, et ZFMi kava ei hõlma riigi ressursse (st kulude suurenemist või isegi riigieelarve tulude vähenemist). Kava ei hõlma nn tegelikke kulusid, vaid lihtsalt virtuaalseid maksukulusid või isegi raamatupidamislikku fiktsiooni („teoreetilist maksutulu vähenemist“) ([86]). Lisaks selgitab Portugal, et äriühingud on asutatud ZFMis ja investeerivad sinna ainult maksusoodustuse olemasolu tõttu. Vastasel juhul – ilma maksusoodustuseta – ei oleks nad äriühingut asutanud ZFMis ega maksnud tavapäraselt Portugali mandriosas või Madeiral kohaldatavaid makse ([87]).

(68) Portugal väidab, et ZFMi kava on osa Portugali üldisest maksusüsteemist ([88]). Lisaks leiab Portugal, et komisjoni tava kohaselt ([89]) tuleks terves liikmesriigis või autonoomses piirkonnas kohaldatavat madalat maksumäära käsitada üldise meetmena ning seetõttu ei anna see ZFMis asutatud äriühingutele eelist ([90]).

([82]) 2016. aastal võimaldas ZFM koguda peaaegu [100–200] miljonit eurot ettevõtte tulumaksu (peaaegu [15–25] % kõnealusel aastal piirkonnas kogutud maksude kogusummast). See tähendaks enam kui [1 000–2 000] ZFMis registreeritud äriühingu ümberpaigutamist teistesse piirkondadesse või riikidesse ning töötuse suurt kasvu piirkonnas (2014. aastal oli ZFMis [4 000–6 000] otsest ja kaudset töökohta, mis moodustas [1–10] % Madeira kogutööhõivest). Vt Portugali 2. mai 2017. aasta kiri, lk 6, ja 26. septembri 2018. aasta kiri (I lisa), lk 62.

([83]) Madeira piirkondliku statistikaameti (Direção Regional de Estatística da Madeira) esitatud teabe kohaselt moodustas ZFMi tegevus aastatel 2012–2015 keskmiselt [1–10] % Madeira autonoomse piirkonna kogulisandväärtusest ja [0,5–10] % tööhõivest. Kaubanduse, transpordi ja laonduse ning majutuse ja toitlustamisega seotud tegevus on andnud suurima osa ZFMis asutatud ettevõtete kogulisandväärtusest (ligikaudu [70–80] %). Tööstusega seotud tootmistegevus moodustas suurima osa kogu piirkonnas loodud tööhõivest ([30–40] %). 2014. aastal moodustas ZFM [1–10] % piirkonnas loodud lisandväärtusest, s.o ligikaudu [200–400] miljonit eurot, „Tax and economic analysis report – Madeira Free Trade Zone“, Ernst & Young, september 2018, lk 60–62 (Portugali 26. septembri 2018. aasta kirja I lisa).

([84]) 2014. aastal andsid ZFMi ettevõtted 79 % ekspordist ([50–200] miljonit eurot). 2016. aastal suurenes eksport Euroopa Ühendusse 2014. aastaga võrreldes [20 000–30 000] eurolt [30 000–40 000] euroni. Peamine ekspordimaht tuli toiduaine- ja põllumajandussektorist, millele järgnesid masinaehitus- ja tekstiilisektor, millel oli vaieldamatu positiivne mõju Euroopa majanduse arengule. Vt „Tax and economic analysis report“, Ernst & Young, 24. september 2018, lk 68.

([85]) Malta, Luksemburg, Madalmaad ja Küpros. Vt Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, lk 14–16.

([86]) 1999.–2004. aasta riigieelarvetes on märgitud: „See maksuvabastus […] kujutab endast maksu, mida ei nõuta sisse tulult, mida selle maksusoodustuse puudumisel ei eksisteeriks“ (2002. aasta riigieelarve) või „praeguse kava kaotamine […] ei tooks kindlasti kaasa maksutulu saamist“ (2004. aasta riigieelarve).

([87]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 50, lk 18.

([88]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 29, lk 13, ja Portugali 11. septembri 2017. aasta kiri, lk 30.

([89]) Komisjoni 19. septembri 2018. aasta otsus (EL) 2019/1252 eelotsuste SA.38945 (2015/C) (ex 2015/NN) (ex 2014/CP) kohta, mille Luksemburg tegi äriühingu McDonald's Europe suhtes (ELT L 195, 23.7.2019, lk 20).

([90]) „Tax and economic analysis report“, Ernst & Young, 24. september 2018, lk 67.

(69) Samuti leiab Portugal, et ZFMi kava ei ole valikuline, sest meede ei soodusta „teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist“ ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses. Portugal väidab, et maksustiimulite seaduse (Estatuto dos Benefícios Fiscais) artikli 36 lõike 6 kohaselt asutatakse tõenäoliselt kõik äriühingud, kes tegelevad kaubandus-, tööstus-, merendus- või muude teenustega ZFMis (kui need ei ole kavast sõnaselgelt välja jäetud, nagu see on kindlustus- ja finantstegevuse puhul). Seega ei vasta ZFMi abisaajate maksusoodustused valikulisuse tingimusele, mis on riigiabi olemasoluks vajalik. Lõpuks ei saa isegi järeldada, et valikulisus *de facto* eksisteerib, kuna asjaomased maksusoodustused ei piirdu teatavate kategooriate või sektoritega, millel on ühised omadused.

(70) Portugal järeldab, et ZFMi kava tuleb pidada pigem üldmeetmeks kui riigiabiks ([91]). Vaatlusalune meede ei anna ZFMis registreeritud äriühingutele valikulist eelist ja seda saab põhjendada maksusüsteemi loogikaga. Lõpuks leiab Portugal, et komisjonil lasub tõendamiskohustus, et teha kindlaks, kas ZFMi kava hõlmab riigiabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.

(71) Lisaks väidab Portugal, et kui ZFMi kava peaks sisaldama „abi“, tuleb seda käsitada „olemasoleva abina“. ZFMi kava kehtis enne Portugali ühinemist EMÜga ([92]) ja selles ei ole tehtud olulisi muudatusi väljaspool olemasoleva abi üle peetavate läbirääkimiste raamistikku. Seega ei tohiks ZFMi kava suhtes kohaldada komisjoni eelnevat heakskiitu ELi toimimise lepingu artikli 108 lõike 3 alusel. Seevastu peaks komisjon algatama selle asemel asjakohase menetluse, ([93]) mis võib hõlmata abikava sisu muutmist, nõuete kehtestamist või kava selgitamist. Teise võimalusena teeb Portugal ettepaneku, et komisjon võtaks vastu positiivse otsuse teatavatel tingimustel (edaspidi „tingimuslik otsus“) ([94]).

Tulumaksu vähendamise alla kuuluva kasumi päritolu

(72) Portugal tunnistab, et komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes on sätestatud, et äriühingu tulumaksu vähendamise vormis antavat abi kohaldatakse „tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevusest saadud kasumi suhtes“ ([95]). Portugal lükkab siiski tagasi komisjoni järelduse, et kui äriühingud ei tegutse Madeiral, ei kanna nad lisakulusid oma tegevuse tõttu äärepoolseimas piirkonnas ning neil ei ole seega õigust saada regionaalset tegevusabi ([96]).

(73) Portugal tuletab meelde, et Madeira äärepoolseima piirkonna ettevõtete kvantifitseeritud lisakulusid ([97]) kohandati ZFMi majandusliku mõõtmega, mida tunnustati komisjoni 2007. aasta otsuses ([98]). Lisaks on ZFMi kava praegune rakendamine täielikult kooskõlas komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsuste järeldustega, et „meede võimaldab hüvitada nimetatud äärepoolseimates piirkondades asuvate ettevõtete lisakulud“ ([99]). Lisaks väidab Portugal, et ZFMi maksusoodustused on oluliselt väiksemad kui „lisakulud“ ning et tegevuse tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimumise tingimus kajastub ZFMi tegevusloa taotlemise kohustuses ja muude õiguslike nõuete täitmises, mis muudab ZFMi kavas (III kava) registreeritud äriühingud kava alusel seaduslikeks abisaajateks ja isikuteks, kellel on õigus saada regionaalset tegevusabi ([100]).

([91]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 28, lk 13, ja „Tax and economic analysis report“, Ernst & Young, september 2018, lk 66–68.
([92]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 10.
([93]) Määruse (EL) 2015/1589 artikli 22 punktid a ja b. Vt käesoleva otsuse põhjendus 61.
([94]) Määruse (EL) 2015/1589 artikli 9 lõige 4 ja artikkel 20. Vt Portugali 24. aprilli 2019. aasta kiri, lk 3. Vt ka käesoleva otsuse põhjendus 61.
([95]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 88, lk 20.
([96]) Menetluse algatamise otsuse punkt 30.
([97]) Vt eespool joonealune märkus 55. Madeira kaugusest tulenevad minimaalsed lisakulud moodustavad 26 % erasektori kogulisandväärtusest ehk 16,7 % Madeira sisemajanduse koguproduktist (SKP), kokku 1998. aastal ligikaudu 400 miljonit eurot. Vt komisjoni 2007. aasta otsuse punktid 46 ja 48.
([98]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 51.
([99]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 124.
([100]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 125.

(74) Portugal kordab, et „oma tegevuse teostamine Madeiral“ peaks tähendama üksnes, et tegevus toimub Madeiral, kui seal on registrijärgne asukoht, juhtimis- ja otsustuskeskus, ilma et seal peaks äriühingul olema täielikku alalist inimkapitali. Portugal on seisukohal, et nõudes rahvusvahelise olemusega tegevuse tegelikku toimumist Madeiral, eitab komisjon sellise rahvusvahelise tegevuse seost piirkonnaga, ehkki seda on tunnustatud komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes ([101]).

(75) Lisaks kordab Portugal oma seisukohta, et nõue, et tegevus peab toimuma tegelikult ja füüsiliselt Madeiral, ei tähenda ega saa tähendada, et tegevus peab geograafiliselt piirduma Madeira territooriumiga ja tulu olema saadud üksnes selles geograafilises piirkonnas. Seega ei ole komisjoni „kitsendav tõlgendus“ kooskõlas liidu väljakujunenud kohtupraktikaga, mis käsitleb „põhihuvide keset“, ([102]) komisjoni otsustustavaga ja liidu kohtupraktikaga, mis käsitleb „ülekanduvat mõju“, ([103]) ja liidu asutamisvabaduse ning kaupade, inimeste, teenuste ja kapitali vaba liikumise põhimõttega.

(76) Lisaks järeldab Portugal, et seostatavus tuleneb äriühingu peakontori asukohast või selle tegeliku juhtimise kohast. See on täielikult kooskõlas komisjoni 2007. aasta otsusega, milles on sätestatud, et „kava kohaldatakse vahet tegemata Portugali residendist ja mitteresidendist äriühingute suhtes“ ([104]). Komisjoni 2013. aasta otsuses tunnistatakse ka, et ZFMi tegevusloaga äriühingute tegevus on olemuselt rahvusvaheline, kuna „nende äriühingute tegevus on avatud rahvusvahelisele konkurentsile“ ([105]). Seega on komisjoni 2007. aasta otsuse punkti 14 uus tõlgendamine, mille kohaselt saab asjaomaseid tegevusi täielikult ellu viia ainult Madeira rangetes geograafilistes piirides, vastuolus ZFMi kava endaga ja 2007. aasta regionaalabi suunistega, mis on oluline vahend siseturult ja väljastpoolt siseturgu pärit investeeringute ligimeelitamiseks. Samuti on see vastuolus ELi toimimise lepingu artikli 349 eesmärgiga, mis võimaldab võtta konkreetseid (maksu)meetmeid investeeringute ligimeelitamiseks ning seega majanduse moderniseerimiseks ja mitmekesistamiseks.

(77) Lisaks täidab Portugal oma kohustusi, mis tulenevad 2016. aastal allkirjastatud OECD maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise tegevuskavast ([106]) (edaspidi „BEPSi tegevuskava“). BEPSi tegevuskava sisaldab mõistet „oluline tegevus“, mis piirab sooduskavade kohaldamist tuluga, millel on põhjuslik seos kuludega, mida äriühing kannab alusvara arendamiseks.

(78) Portugal on seisukohal, et komisjon peaks ZFMi kava õiguspärasuse uurimisel võtma arvesse „olulise tegevuse“ kriteeriumi, mis on määratletud OECD eeskirjades, ja eelkõige BEPSi tegevuskava kohaste meetmete hindamise üldisi juhtpõhimõtteid ([107]). Portugal on seisukohal, et komisjon peaks lisama oma hinnangusse olemasolevad liidu õigusaktid, mis käsitlevad võitlust maksudest kõrvalehoidmise ja maksupettuste vastu, eelkõige direktiiviga (EL) 2016/1164 kehtestatud eeskirjad tegeliku korra kuritarvitamise kohta. Samuti on nõukogu direktiiviga 2011/16/EL ([108]) kehtestatud eeskirjad kohustusliku automaatse teabevahetuse kohta maksustamise valdkonnas seoses piiriüleste skeemidega, millest tuleb teatada.

([101]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punktid 11, 25, 72 ja 73 ning komisjoni 2013. aasta otsuse punktid 24, 26 ja 28.

([102]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 2. mai 2006, Eurofood IFSC, C-341/04, ECLI:EU:C:2006:281, punktid 34–36, ja kohtuotsus, Euroopa Kohus, 22. detsember 2010, Weald Leasing, C-103/09, ECLI:EU:C:2010:804, punkt 44.

([103]) Väljaspool teatavat piirkonda toimuv tegevus võib asjaomasele piirkonnale märkimisväärset kasu tuua. Portugali sõnul on komisjon seda põhimõtet tunnustanud oma 2007. aasta otsuses Prantsusmaa ülemeredepartemangude kohta, komisjoni 27. oktoobri 2007. aasta otsuses K(2007) 5115 (lõplik), SA juhtumi N522/2006 kohta – Prantsusmaa – Loi de programme pour l'outre-mer – Aide fiscale, punktid 2.8.3 ja 2.8.8, lk 24 ja 25. Vt ka kohtuotsus, Euroopa Kohus, 19. detsember 2012, GAMP, C-579/11, ECLI:EU:C:2012:833, punktid 30–39.

([104]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 22, joonealune märkus 9.

([105]) Komisjoni 2013. aasta otsuse punkt 22.

([106]) Meede 5 „Tulemuslikum võitlus kahjulike maksutavade vastu, võttes arvesse läbipaistvust ja sisu“ ja meede 6 „Lepingu kuritarvitamise vältimine“ (http://www.oecd.org/tax/beps/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting-9789264202719-en.htm).

([107]) BEPSi aruande meede 5 ja OECD kahjuliku maksukonkurentsi foorumi suunised seoses olulise tegevuse nõudega muude kui intellektuaalomandi kavade kontekstis (https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/).

([108]) Nõukogu 15. veebruari 2011. aasta direktiiv 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta (ELT L 64, 11.3.2011, lk 1).

(79) Portugal selgitab, et direktiiviga (EL) 2016/1164 kehtestatud maksustamise vältimise vastaseid eeskirju püütakse kohaldada fiktiivsete skeemide suhtes (st olukordades, kus madala maksumääraga piirkondades asutatud äriühinguid, kes ei tegele seal mingit liiki majandustegevusega, maksustatakse madalama maksumäära või isegi nullmääraga). Kooskõlas kõnealuse direktiiviga tuleks märkida, et ZFMis asutatud äriühingute seaduslikkuse hindamisel peaks komisjon riigiabi andmise hindamise etapis tuginema üldistele kuritarvituste vastastele klauslitele. Portugal leiab, et on lubamatu järeldada, et ZFMis tegevusloa saanud äriühingutele antud maksusoodustus, mis kujutab endast maksuvähendust, tähendab tingimata seda, et sellised äriühingud on fiktiivsed ([109]).

(80) Lõpuks kirjeldab Portugal ZFMis registreeritud äriühingute suhtes kehtivat maksukontrollisüsteemi ([110]). Peake selle kirjeldab Portugal ZFMi tuluga seotud eraldi raamatupidamisnõude kontrollimist ([111]) ja vaidlustab selle alusel komisjoni menetluse algatamise otsuses esitatud seisukoha, mille kohaselt võib esineda kahtlusi maksuhaldurite tehtud kontrollide tõhususe suhtes ([112]).

Töökohtade loomine/säilitamine piirkonnas

(81) Portugal selgitab, et töökohtade miinimumarvuga seotud piirangute kehtestamine tuleneb sarnasest kuritarvituste vastase meetme loogikast: eesmärk oli vältida olukorda, kus äriühingud, millel ei ole olulist majandustegevust, saaksid Madeiral põhjendamatu eelise. See aga ei kohusta töökohanõudeid tõlgendama väljaspool kohaldatava liidu ja siseriikliku õiguse konteksti ega õigusta sellist tõlgendamist.

(82) Lisaks liidu õigusaktidele ühtlustamise kohta ([113]) väidab Portugal, et liidu õiguses ei ole kehtestatud „töölepingu“, „töösuhte“, „töötaja“ ([114]) ja järelikult ka „töökoha“ ühtset mõistet. Asjakohane „töö“ mõiste on sätestatud Portugali tööõiguses, ([115]) mis ei ole vastuolus kohaldatava liidu õigusega.

(83) Portugal on alati olnud seisukohal, et ZFMis tegutsemiseks tegevusloa saanud üksuste kohustust luua või säilitada töökohti täidetakse ainult seni, kuni ZFMis asutatud äriühinguga on sõlmitud tööleping ([116]). Ei saa eirata liidu ja siseriiklike eeskirjade osaks olevaid töövõtuvorme, eelkõige ajutist töösuhet ja töötajate liikumisvabadust, mis on üks põhivabadustest.

(84) Lisaks väidab Portugal, et liidu õigusaktide ([117]) ja liidu kohtupraktika ([118]) eesmärk on aktsepteerida ja kaitsta eri liiki töösuhteid (nii ajutisi kui ka alalisi) ja töötajate liikuvust liikmesriikides, kaaludes seda nähtust (liikuvus) muu hulgas positiivse tegurina liikmesriikide majanduse arengus. Samuti tunnustab liit üldiselt äriühingute vabadust osutada teenuseid teistest liikmesriikidest ja ajutiselt lähetada oma töötajaid neisse liikmesriikidesse, mis kajastab jällegi praeguste töösuhete mobiilsust, ilma et see tähendaks tõendite puudumist äriühingute sisulise majandustegevuse

([109]) „Tax and economic analysis report“, Ernst & Young, 24. september 2018, lk 66.
([110]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punktid 282–318.
([111]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punktid 296–298.
([112]) Menetluse algatamise otsuse punkt 34.
([113]) Nõukogu 20. juuli 1998. aasta direktiiv 98/59/EÜ kollektiivseid koondamisi käsitlevate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta (EÜT L 225, 12.8.1998, lk 16), nõukogu 12. märtsi 2001. aasta direktiiv 2001/23/EÜ ettevõtjate, ettevõtete või nende osade üleminekul töötajate õigusi kaitsvate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta (EÜT L 82, 22.3.2001, lk 16) või Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. detsembri 1996. aasta direktiiv 96/71/EÜ töötajate lähetamise kohta seoses teenuste osutamisega (EÜT L 18, 21.1.1997, lk 1).
([114]) Kohtujurist Poiares Maduro ettepanek, esitatud 27. jaanuaril 2005, Celtec, C-478/03, ECLI:EU:C:2005:66.
([115]) 12. veebruari 2009. aasta seadus nr 7/2009, mida on muudetud 19. märtsi 2018. aasta seadusega nr 14/2018.
([116]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 222.
([117]) Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. novembri 2008. aasta direktiiv 2008/104/EÜ renditöö kohta (ELT L 327, 5.12.2008, lk 9); Euroopa Parlamendi ja nõukogu 5. aprilli 2011. aasta määrus (EL) nr 492/2011 töötajate liikumisvabaduse kohta liidu piires (ELT L 141, 27.5.2011, lk 1) ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. aprilli 2014. aasta direktiiv 2014/54/EL meetmete kohta, mis lihtsustavad töötajate vaba liikumise raames töötajatele antud õiguste kasutamist (ELT L 128, 30.4.2014, lk 8).
([118]) Kohtujurist M. Ruiz-Jarabo Colomeri ettepanek, esitatud 10. juulil 2003, Collins, C-138/02, ECLI:EU:C:2003:409.

kohta. Seega ei nõustu Portugal sellega, et ZFMi kava õiguspärasus sõltub otseselt teatud arvu töökohtade loomisest või tagurlikust töö mõistest, mis põhineb eranditult ruumi (füüsilise koha) mõistel, kus töötajad püsival alusel oma ülesandeid täidavad ([119]).

(85) Portugal viitab läbirääkimistele komisjoniga seoses komisjoni 2002. aasta II kava heakskiitvate otsustega, ([120]) mille järel Portugal nõustus lisama maksimaalsed maksustatavad ülemmäärad, mis on seotud töökohtade arvuga; see aga ei tähendanud, et see tingimus oli vältimatu tingimus, ja Portugal ei leidnud kava rakendamisel kordagi, et see nii on ([121]).

(86) Lõpuks leiab Portugal, et ZFM ei ole tööhõivetoetuste kava, vaid abikava Madeira mitmekesistamiseks ja moderniseerimiseks. ZFMi kava peamine eesmärk on suurendada piirkondlikku sisemajanduse koguprodukti (SKP). Kava panus Madeira SKPsse näitab tugevat seost ZFMi äriühingute majandustegevuse ja piirkonna majandusarengu vahel.

Loodud töökohtade arvu kindlaksmääramine

(87) Portugal kordab, et 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 ja joonealuses märkuses 52 sätestatud mõisteid „töökohtade loomine“ ja „aasta tööühikud“ ZFMi kava suhtes ei kohaldata. Määratlusi kohaldatakse ainult investeeringuteks ettenähtud regionaalabi suhtes (2007. aasta regionaalabi suuniste 4. jagu), mitte tegevusabi suhtes (2007. aasta regionaalabi suuniste 5. jagu). Lisaks rõhutab Portugal, et vastupidi sellele, mida komisjon väitis menetluse algatamise otsuses, ([122]) puudub pretsedent aasta tööühiku mõiste kohaldamisel regionaalabi suhtes äärepoolseimas piirkonnas. Portugali ametiasutuste sõnul tuleks äärepoolseimate piirkondade erakorraliste tingimuste tõttu nõustuda töökohtade loomise teistsuguse määratlusega. Portugal tuletab üldisemalt meelde, et 2007. aasta regionaalabi suunised ning komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsuste tingimused ei ole siduvad. Igal juhul, mis puudutab töökohtade loomise mõistet 2007. aasta regionaalabi suunistes, ei ole Portugal kunagi kohustunud seda mõistet kohaldama. Seepärast ei tohiks piirkonnas loodud ja säilitatud töökohtade arvutamise suhtes kohaldada 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud tingimusi ega töötajate arvestust, mis on kindlaks määratud mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratlust käsitleva komisjoni soovituse ([123]) artikli 5 alusel.

Väljaspool Madeira piirkonda asuvad töökohad

(88) Lisaks kordab Portugal, et ZFMi abisaajate tegevus ei pea tingimata toimuma vastavas piirkonnas, kuna kava eesmärk on meelitada ligi välisinvesteeringuid ja arendada rahvusvahelisi teenuseid. Kitsendav tõlgendus, millega piiratakse tegevust Madeira territooriumiga, tühistab stiimuli ettevõtete rahvusvahelistumiseks, muutes edendamist vajava piirkondliku arengu loogikat. Portugal järeldab, et töökohtade piiramine Madeiraga ja maksutulu kogumine ei olnud ZFMi kava puhul prioriteet.

([119]) „Tax and economic analysis report“, Ernst & Young, september 2018, lk 54.

([120]) Komisjoni 11. detsembri 2002. aasta otsus K(2002) 4811 (riigiabi N 222/A/02 – Portugal – abikava Franca da Madeira suhtes ajavahemikuks 2003–2006 (ELT C 65, 19.3.2003, lk 23)), ja komisjoni 4. aprilli 2003. aasta otsus K(2003) 92 (riigiabi N222/B/2002 – Portugal – Regime de Auxílios da Zona Franca da Madeira para o período 2003–2006). Vt ka komisjoni 25. veebruari 2002. aasta kiri D/52122 ja Portugali 3. juuni 2002. aasta vastuskiri (1580).

([121]) Seda kohustust tuleb tõlgendada võrreldes seisukohaga, mille Portugal esitas abikava läbirääkimisprotsessis. Portugal väitis, et ZFMi kava puhul tuleks kaaluda enamat kui proportsionaalsus seoses lisakuludega, mida ettevõtted Madeiral kui äärepoolseimas piirkonnas kannavad („proportsionaalsuse põhimõtte piiramine lihtsate mõõdetavate lisakuludega vähendab ELi toimimise lepingu artikli 349 (endine EÜ asutamislepingu artikli 299 lõige 2) tähtsust“). Vt Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, lk 22–24.

([122]) Menetluse algatamise otsuse punkt 41.

([123]) Komisjoni 6. mai 2003. aasta soovitus mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratlemise kohta (K(2003)1422) (ELT L 124, 20.5.2003, lk 36).

Töökohtade loomise/säilitamise kontroll

(89) Portugal kordab, et ZFMi töökohtade loomist/säilitamist kontrollitakse piisavalt iga-aastaste maksudeklaratsioonidega „Modelo 10“, „Modelo 30“ ja DMR (igakuine deklaratsioon) ning deklaratsiooniga loodud/säilitatud töökohtade kohta, nagu on märgitud „Modelo 22“ D lisa 6. väljal (kohustuslik üksnes ZFMi kava saajatele) ([124]). Need deklaratsioonid võimaldavad kooskõlas Portugali tööseadusega kontrollida olemasolevaid töökohti finantsaasta alguses ja lõpus.

(90) Portugal on seisukohal, et Portugali maksusüsteem hõlmab mitut vahendit, mis võimaldavad ZFMi kava tõhusalt kontrollida. ZFMis asutatud äriühinguid kontrollivad maksu- ja tolliamet, regionaalvalitsus, rahandusinspektsioon ja kõik teised maksuasutused, sealhulgas pettuste ja erimeetmete uurimise direktoraat, maksukontrolli direktoraat ja suurte maksumaksjate üksus. Lisaks algatatakse ebaseadusliku tegevuse avastamise korral väärteomenetlusi või isegi kriminaalmenetlusi. ZFMis elluviidava tegevuse seaduslikkuse järelevalve, inspekteerimine ja kontroll on olnud riiklike maksuinspektsioonikavade prioriteet.

(91) Samuti leiab Portugal, et komisjoni esialgsed seisukohad, et iga ZFMi abisaaja töökohtade arvu täpseks arvutamiseks ei saa kasutada mitmesuguseid maksudeklaratsioone, mida ei saa kasutada ka töökohtade määratluse kehtiva alternatiivina 2007. aasta regionaalabi suuniste tähenduses, ([125]) ei austa riigi funktsioone, mis on ette nähtud Euroopa Liidu lepingu artikli 4 lõikes 2.

Panus regionaalarengusse

(92) Portugal rõhutab ZFMi kava panust Madeira äärepoolseima piirkonna regionaalarengusse ning esitab selleks uuringu, ([126]) mis näitab ZFMi kaalukat rolli Madeira majanduse rahvusvahelistumises ja mitmekesistamises. Lisaks väidab Portugal, et kohaldatud meede on kooskõlas komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega ning kohaldatavate riigiabi eeskirjadega. Lisaks järeldab Portugal, et komisjon peaks järjepidevalt hindama ZFMi kava vastavust liidu äärepoolseimate piirkondade poliitikale seoses majandusliku, sotsiaalse ja territoriaalse ühtekuuluvusega.

2014. aasta üldise grupierandi määruse tagasiulatuv kohaldamine

(93) Portugal kordab, et 2014. aasta üldist grupierandi määrust ei saa kohaldada tagasiulatuvalt ZFMi kava alusel antud üksikabi suhtes, et deklareerida selle kokkusobivust siseturuga, kui kõnealuse üldise grupierandi määrusega tehti selle suhtes erand. Lisaks leiab Portugal, et 2014. aasta üldise grupierandi määruse paindlik tõlgendamine ei nõua, et ZFMi abisaajate majandustegevus peab toimuma üksnes Madeira äärepoolseimas piirkonnas. Portugal järeldab, et ZFMi kava rakendamine peab põhinema sel ajal kehtinud 2007. aasta regionaalabi suunistel.

Tagasinõudmine ning õiguspäraste ootuste ja õiguskindluse rikkumine

(94) Portugal väidab, et komisjon on ZFMi kava varem mitu korda heaks kiitnud. Seetõttu ei saa riigi maksuhaldurilt nüüd abi tagasi nõuda.

(95) Lisaks leiab Portugal, et kõik maksusoodustused anti täielikus kooskõlas ZFMi kavaga. Seega ei oleks teistsugune tõlgendus kooskõlas liidu väljakujunenud kohtupraktikas ette nähtud selguse, täpsuse või mõju etteaimatavuse nõuetega ([127]). Portugal ja abisaajad eeldasid, et nad võisid uskuda, et rakendatud ZFMi kava on õiguspäraselt hõlmatud komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega. Portugal järeldab, et äriühingud, kes on saanud abi III kava alusel, omandasid õiguse õiguskindlusele ja turvalisusele ning õiguspärasele ootusele, et nende suhtes ei kohaldata ühtegi tagasinõudeotsust.

([124]) Käesoleva otsuse põhjendus 29.
([125]) Menetluse algatamise otsuse punkt 42.
([126]) Vt eespool joonealune märkus 55.
([127]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 15. veebruar 1996, Duff jt, C-63/93, ECLI:EU:C:1996:51, punkt 20, ja kohtujurist Cosmase 8. juuni 1995. aasta ettepanek, ECLI:EU:C:1995:170; kohtuotsus, Euroopa Kohus, 7. juuni 2007, Britannia Alloys & Chemicals *vs.* komisjon, C-76/06 P, ECLI:EU:C:2007:326, punkt 79, ja kohtuotsus, Euroopa Kohus, 18. november 2008, Förster, C-158/07, ECLI:EU:C:2008:630, punkt 67.

5. HUVITATUD KOLMANDATE ISIKUTE MÄRKUSED JA PORTUGALI MÄRKUSED

5.1. Huvitatud kolmandate isikute märkused

(96) Komisjon sai märkusi 102 huvitatud isikult (kodanikud, äriühingud või äriühingute ühendused). Enamiku märkustest esitasid ZFMi äriühingud ja nende töötajad (94 töötajat 102st). Need huvitatud isikud rõhutasid oma muret ZFMis tegevuse lõpetamise või vähendamise pärast, mis tooks kaasa suure töökohtade kadumise ja negatiivse mõju piirkonna majandusele. Lisaks väitsid nad, et ZFMi äriühingute tegevuse laad ei tohiks piirduda Madeira territooriumiga – mitte ainult seetõttu, et selle turu suurus on üsna väike, vaid peamiselt seetõttu, et äärepoolseima piirkonna majanduse rahvusvahelistumine oli ZFMi üks eesmärke alates selle loomisest. Lisaks jõudsid nad järeldusele, et komisjoni seisukoht „majandustegevuse teostamise koha“ kohta kujutab endast ZFMi rakendustingimuste kitsendavat tõlgendust avatud ja ülemaailmse majanduse kontekstis.

(97) Komisjon sai märkusi ka seitsmelt valdkondlikult ettevõtjate ühenduselt ([128]) ja ZFMi ennast haldavalt äriühingult ([129]). Nad kritiseerisid üksmeelselt seda, mida nad pidasid komisjoni kitsendavaks tõlgenduseks seoses abi summa seotusega tegelike töökohtade loomise ja säilitamisega Madeiral ning tulumaksuvabastuse kohaldamisega tulu suhtes, mis on saadud „tegelikult ja füüsiliselt Madeiral teostatud tegevusest“.

(98) Väited, mille huvitatud isikud esitasid selleks, et toetada oma seisukohti abi olemasolu, kasumi päritolu ja töökohtade loomise kohta, on kokkuvõtlikult esitatud järgmistes põhjendustes.

(99) Ainult üks huvitatud isik, Funchali kaubandus- ja tööstusliit (Associação Comercial e Industrial do Funchal, edaspidi „ACIF“), ([130]) väidab, et äriühingu tulumaksu vähendamine ei kujuta endast riigiabi. Ta leiab, et maksuvähendus vastab üksnes maksuerinevusele, mis kujutab endast saamata jäänud tulumaksu tulult, mida maksusoodustuse puudumisel üldse ei eksisteeriks. ZFMi kava hõlmab üksnes teoreetilist ja kunstlikku maksukulu, mis eelarvestatakse ja arvutatakse igal aastal ainult raamatupidamise eesmärgil, kuna see ei vasta tegelikule maksukulule ega kogutava tulu vähenemisele. ZFMi maksusoodustuste kaotamine ei tooks kaasa nimetatud maksuerinevuste sissenõudmist. Samuti on ACIF seisukohal, et kui Madeirat tuleb võrrelda teiste Euroopa riikidega, kellel on konkurentsivõimelised maksusüsteemid, mida ei kammitse samad püsivad piirangud ja mis ei piira maksusoodustusi loodud töökohtadega, tuleks järeldada, et Madeira ZFMi kavaga ei ole seotud majanduslikku eelist. Sellega seoses on väga ebatõenäoline, et ZFMi kava moonutab konkurentsi ja mõjutab liikmesriikidevahelist kaubandust.

(100) Huvitatud isikud väidavad, et rahvusvahelise olemusega tegevuste ja töökohtade paiknemine Madeira piirkonnas piirab Madeirale kui äärepoolseimale piirkonnale antavat toetust põhjendamatult üksnes lisakulude hüvitamisega, mida Madeira ettevõtted on kandnud ebasoodsate looduslike tingimuste tõttu, nagu on sätestatud ELi toimimise lepingu artiklis 349.

(101) Huvitatud isikud leiavad, et komisjoni tõlgenduses eiratakse asjaolu, et kõik ZFMis asutatud äriühingud saavad kavast kasu ainult siis, kui neil on Madeiral püsiv tegevuskoht, võttes arvesse OECD topeltmaksustamise vältimise konventsiooni mudelit, ([131]) ning kui nende juriidiline aadress ja ka tegelik tegevuskoht on selles piirkonnas.

([128]) Associação Comercial e Industrial do Funchal (ACIF), Câmara do Comércio e Indústria dos Açores (CCIA), Confederação de Comércio e Serviços de Portugal (CCP), Confederação da Indústria Portuguesa (CIP), Confederação de Turismos de Portugal (CTP), European International Ship Owners Association of Portugal (EISAP) ja EURODOM (Prantsusmaa äärepoolsemaid piirkondi esindav ühendus).

([129]) Sociedade de Desenvolvimento da Madeira S.A. (SDM). Alates 1984. aastast on SDM Madeira piirkondliku valitsuse nimel vastutav äriühing (edaspidi „kontsessioonileping“), mis juhib, haldab ja edendab ZFMi (mida nimetatakse ka Madeira rahvusvaheliseks ärikeskuseks (IBC)).

([130]) ACIF on ettevõtjate ühendus, mis esindab 800 seotud äriühingut kõigist tegevusvaldkondadest (63 % kaubanduse ja teenuste valdkonnas, 23 % tööstuses ja 14 % turismisektoris).

([131]) OECD näidisleping: 2017. aasta lühendatud versioon (https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version_20745419).

(102) Lisaks väidavad huvitatud isikud, et peale ebaoluliste tegevuste peavad paljud ZFMi äriühingute praegused tegevused toimuma peakontorist erinevas kohas. Sellisele võimalusele piirangute kehtestamine kujutaks endast Madeira suvakohast ja negatiivset kohtlemist, mis on arusaamatu ja ebamõistlik, eriti stiimulite puhul, mis ei kujuta endast tegelikku maksukulu (vaid pigem virtuaalset või näilikku kulu) ega isegi Madeira piirkonna maksutulude kaotust.

(103) Vaid piiratud arv huvitatud isikuid väidab, et komisjon keelab Madeira majanduse rahvusvahelistumise, soodustades selle asemel piirkonna majanduslikku eraldatust, mis kujutab endast turumajanduse ja vähem soodsate piirkondade lõimimise põhimõtete rikkumist.

(104) Lisaks leiavad huvitatud isikud, et 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud määratluste, tingimuste ja põhimõtete kohaldamine ZFMi kava suhtes seoses töökohtade määratlemise ja arvestamisega on õigusvastane, kuna abikava kiideti heaks regionaalse tegevusabina, mitte investeeringuteks ettenähtud abina. Järelikult ei ole asjakohane isegi mitte analoogiliselt kohaldada 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 ja joonealuses märkuses 52 määratletud kriteeriume ja mõisteid regionaalse tegevusabi, sealhulgas ZFMi kava raames lubatud abi hindamisel. Lõpuks väidavad huvitatud isikud, et mõistet „töökoht“ tuleb käsitleda Portugali tööseadustikus sätestatud määratluste ja tingimuste alusel.

(105) Huvitatud isikud märgivad ka, et üldise grupierandi määruses on mõiste „töökohtade loomine“ sätestatud üksnes artiklis 14, mis reguleerib investeeringuteks ettenähtud regionaalabi, ja artiklis 17, mis reguleerib VKEdele antavat investeeringuteks ettenähtud abi. Mõlemal juhul arvutatakse abikõlblike kulude piiritlemiseks „alginvesteeringu tulemusel loodud töökohtadest tulenevad hinnangulised kahe aasta palgakulud“. Huvitatud isikud järeldavad, et „ZFMi äriühingutele antud abi ei ole seotud palgakuludega, ei kuulu ühegi esialgse investeeringu alla ega piirdu kahe aastaga“.

(106) Vaid piiratud arv huvitatud isikuid väidab, et mõiste „aasta tööühikute arv“ on sätestatud üksnes 2014. aasta üldise grupierandi määruse I lisa artiklis 5 (nii oli see ka 2008. aasta üldises grupierandi määruses). Lisaks väidavad nad, et selle mõiste eesmärk on „kaitsta“ VKEsid, välistades kõigi nende töötajate käsitamise „tegelikena“ ja nende arvestamise „täistöötajana“, eelkõige selleks, et vältida VKE staatuse säilitamiseks vastuvõetava maksimaalse töötajate arvu ületamist ([132]).

(107) Peale selle väidavad need huvitatud isikud, et kavast kasu saavate äriühingute juhtivatele ametikohtadele kehtestatud aasta tööühikute arvu nõudes puudub igasugune loogika ja õiguslik mõte. Kooskõlas äriühingute juhtorganite liikmete suhtes kohaldatavate siseriiklike eeskirjadega ([133]) on selliste ülesannete/kohustuste täitmine rohkem kui ühes äriühingus seaduslik. Seetõttu ei õõnesta komisjoni tõlgendus, millega keelatakse selliste ülesannete/kohustuste täitmine rohkem kui ühes äriühingus, mitte ainult riiklikku õigusraamistikku, vaid eirab ka kõnealuste ülesannete/ametikohtade funktsionaalset sisu ja neid ametikohti täitvate isikute omadusi.

(108) Huvitatud isikud väidavad, et asjaomased juhtkonna ametikohad ja ülesanded ei nõua täielikku ja muud tegevust välistavat kohalolu ja kättesaadavust, kuna sellist tööd teevad tavaliselt kõrge kvalifikatsiooniga ja suurte oskustega inimesed, kes sageli tegelevad ka muu kutse- ja äritegevusega. On palju näiteid selle kohta, kus administraatorid/direktorid ja/või juhid-ettevõtjad on seotud mitme äriühinguga ning aitavad oma eksperditeadmiste ja kutseoskustega kaasa selliste äriühingute arengule. Peale selle järeldavad huvitatud isikud, et vastupidiselt komisjoni seisukohale ei ole kehtestatud eeskirju ega piiranguid rohkem kui ühe ZFMis asutatud äriühingu ametikohtade/tööülesannete võimaliku kumuleerumise suhtes. Nii peetakse äriühingu juhatuste liikmeid „tegelikeks töötajateks“, tingimusel et järgitakse vastavaid siseriiklikke õigusnorme.

([132]) Vt ACIFi 12. aprilli 2019. aasta kirja I lisa ZFMi ja nende äriühingute kaitse kohta, lk 26.

([133]) Selliste ülesannete täitmist ei tohi tasustada. Tasu määrab vabalt kindlaks äriühing ja see ei pruugi olla seotud tegelikult töötatud tundide arvuga või teiste töötajate teenitud töötasuga. Ühtki ainuõiget mõõdupuud ei ole, välja arvatud juhul, kui selle on kehtestanud äriühing ja juhatus on selle heaks kiitnud. Nende tööülesannete täitmisel üldjuhul tööaja arvestust ei peeta ning nende suhtes ei kohaldata tööaja miinimum- ega ülemmäära.

(109) Ainult piiratud arv huvitatud isikuid väidab, et Madeirat diskrimineeritakse positiivselt tema kui äärepoolseima piirkonna staatuse tõttu, mida on tunnustatud ELi toimimise lepingu artiklis 349, ning rõhutavad ZFMi tähtsust Madeira majanduses ([134]) (sh kvantifitseerides mõju, mis piirkonnale avaldub, kui seal tegutsevad ettevõtted või enamik neist lõpetab äritegevuse) ([135]).

(110) Piiratud arv huvitatud isikuid väidab, et tagasinõudmine oleks vastuolus liidu õiguse üldpõhimõtetega. Sellega seoses väidavad nad, et komisjoni järeldus, nagu kujutaks Portugali rakendatud abikava endast ebaseaduslikku abi, rikuks õiguskindluse ([136]) ja õiguspäraste ootuste põhimõtteid, nagu need on välja kujunenud liidu kohtupraktikas ([137]).

5.2. **Portugali märkused**

(111) Komisjon edastas huvitatud isikutelt saadud märkused Portugalile 23. mai ja 12. juuni 2018. aasta kirjaga. Portugali vastuse nendele märkustele võib kokku võtta järgmiselt ([138]).

(112) Portugal rõhutab, et kõik huvitatud isikutelt saadud märkused kinnitavad ühemõtteliselt Portugali rakendatud ZFMi kava kokkusobivust siseturuga. Nendes märkustes rõhutatakse ka ZFMi tähtsust piirkondlikule arengule, piirkonna ühtekuuluvusele ja tööhõivele Madeira piirkonnas ning selle panust Madeira äärepoolseima piirkonna staatuse tagajärgede leevendamisse. Seega ei peeta nendes tõendatuks riske ja olukordi, mis viisid komisjoni esialgsete järeldusteni.

(113) Lisaks märgib Portugal, et saadud märkuste arv ja tähendus näitavad, et kaval puudub märkimisväärne mõju liikmesriikidevahelisele kaubandusele või konkurentsile.

(114) Lisaks peab Portugal saadud üldisi positiivseid kommentaare, ZFMi kavaga konkureerivate jurisdiktsioonide märkuste puudumist ning selliste äriühingute märkuste puudumist, mis kavast kasu ei saa, tugevaks märgiks sellest, et kava on rakendatud nõuetekohaselt.

(115) Portugal nõuab tungivalt, et komisjon võtaks arvesse Madeira autonoomse piirkonna õiguslikku olemust äärepoolseima piirkonnana vastavalt ELi toimimise lepingu artiklile 349 ja Portugali Euroopa Majandusühendusega (EMÜ) ühinemise aktile, pidades heakskiidetud kavast tulenevat positiivset diskrimineerimist põhjendatuks.

([134]) 31. detsembri 2017. aasta seisuga töötas ZFMis [5 000–10 000] inimest ([1 000–3 000] rahvusvaheliste teenuste valdkonnas, [100–1 000] tööstuses ja [4 000–6 000] rahvusvahelises laevandusregistris). ACIFi korraldatud uuringu käigus otseselt kogutud andmete kohaselt töötas 2018. aastal ZFMi rahvusvaheliste teenuste valdkonnas [1 000–3 000] töötajat. 31. detsembri 2018. aasta seisuga oli ZFMis asutatud [1 000–3 000] äriühingut. Madeira maksuhalduri kogutud andmete kohaselt teenis ZFM 2018. aastal Madeira autonoomsele piirkonnale otsest maksutulu summas [50 000–200 000] eurot, mis moodustab [10–20] % piirkonnas kogutavast maksutulust. Portugali Panga 2013. aasta andmete kohaselt vastutas ZFM [10–20] % otseinvesteeringute eest Portugalis. Vt dokument, milles ACIF kaitseb ZFMi ja seal asuvaid äriühinguid, lk 29–35 (ACIFi 12. aprilli 2019. aasta kirja I lisa).

([135]) Kui kõik praegu ZFMis asuvad äriühingud lõpetaksid oma tegevuse selles piirkonnas (1. stsenaarium), prognoositakse kogulisandväärtuse vähenemist [1–10] % ja [10–20] % vahel kogulisandväärtusest 2015. aastal ning tööhõive vähenemist [1 000–4 000] kuni [5 000–7 000] töökoha võrra. Kui mõni praegune tegevus jätkub, kuid äriühingud, kelle arvele langeb [80–90] % praegu ZFMis loodavast kogulisandväärtusest, lõpetavad oma tegevuse (2. stsenaarium), viiks prognoositavad mõjud samuti kriisini: [1–10] %-line kogulisandväärtuse langus ja [1 000–3 000] kuni [4 000–6 000] töökoha kadumine. Vt ACIFi 12. aprilli 2018. aasta kiri, lk 36–37, ja lisatud uuring, mille ACIF tellis Lissabonis asuva Portugali katoliku ülikooli rakendusuuringute keskuselt: CONFRARIA, João, „Impacto do Centro Internacional de Negócios da Madeira na economia da Região“, Universidade Católica de Lisboa – Centro de Estudos Aplicados, 4. aprill 2019, lk 1–25.

([136]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 5. juuli 2012, SIAT, C-318/10, ECLI:EU:C:2012:415; kohtuotsus, Euroopa Kohus, 3. oktoober 2013, Itelcar, C-282/12, ECLI:EU:C:2013:629, ja kohtuotsus, Euroopa Kohus, 11. juuni 2015, Berlington Ungari jt, C-98/14, ECLI:EU:C:2015:386.

([137]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 24. november 2005 Saksamaa *vs.* komisjon, C-506/03, ECLI:EU:C:2005:715, punkt 58; ja kohtuotsus, Üldkohus, 3. detsember 2014, Castelnou Energía *vs.* komisjon, T-57/11, ECLI:EU:T:2014:1021, punkt 189.

([138]) Portugali 26. juuni 2019. aasta kiri (2019/082914).

(116) Lisaks leiab Portugal, et ZFM on äärmiselt oluline nii riigi jaoks kui ka Madeira piirkonna moderniseerimiseks, mitmekesistamiseks ja arendamiseks, kuna see annab otsustava panuse majandus- ja finantssüsteemi ning avaldab suurt mõju riigi majandusele ja rahandusele. Selline ajakohastamine ja arendamine ei oleks olnud võimalik ilma piirkonnas loodud ja tõhusalt arendatud töökohtade ja oluliste investeeringuteta.

(117) Portugal rõhutab, et ZFMi tegevuste mitmekesisus, loodud otseste ja kaudsete töökohtade arv, tehtud investeeringud (riigisisesed ja välismaised), tarbimise suurendamine, kogutud maksude suur panus piirkondlikku eelarvesse ning piirkondliku majanduse rahvusvahelistumine on Madeira majandusliku ja sotsiaalse jätkusuutlikkuse jaoks otsustava tähtsusega. See tuleneb ka ACIFi märkustele lisatud majandusuuringutest.

(118) Samuti väljendab Portugal oma seisukohta, et huvitatud isikute märkused kinnitavad, et Portugali ametiasutused teostasid oma järelevalvevolitusi kava abikõlblikkuse tingimuste üle. Teataval määral näitavad esitatud märkused, et Portugali ametiasutuste kontroll ZFMi kava raames abisaajate üle on olnud rangem kui komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes sätestatud nõuded.

(119) Lõpuks väidab Portugal, et maksustiimulite seaduse artiklis 36 nõutakse töökohtade loomist, mainimata sõnaselgelt, et sellised töökohad tuleb luua konkreetses piirkonnas. Portugal väidab ka, et töökohtade loomist ei kavandatud selleks, et tõendada, kuidas iga ettevõte aitab konkreetselt kaasa piirkonna arengule; selle asemel peeti seda OECD ja käitumisjuhendi töörühma (äriühingute maksustamine) ([139]) soovitusi silmas pidades üksnes olulise majandustegevuse kriteeriumiks, eesmärgiga välistada varifirmad ([140]).

6. **ABI HINDAMINE**

6.1. **Abi olemasolu Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses**

(120) Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 lõikes 1 on riigiabi määratluses sätestatud, et „igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist, [on] siseturuga kokkusobimatu niivõrd, kuivõrd see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust“.

(121) Et toetusmeedet saaks käsitada riigiabina ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, peab see täitma ühel ajal kõik järgmised tingimused: i) seda rahastab riik või rahastatakse seda riigi ressursside kaudu ja seda saab seostada riigiga; ii) see annab abisaajale valikulise eelise, soodustades teatavaid ettevõtjaid või teatavate kaupade tootmist; iii) see kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja iv) see võib kahjustada liikmesriikidevahelist kaubandust.

(122) Järgmistes põhjendustes hindab komisjon, kas ZFMi kava, mida Portugal rakendas ZFMi abisaajate kasuks, vastab põhjenduses 121 nimetatud kriteeriumidele ja kujutab endast seega riigiabi.

6.1.1. *Riigi ressursid ja riigiga seostatavus*

(123) Portugal leiab, et ZFMi kava ei hõlma riigi ressursse, sest see ei hõlma „tegelikke“, vaid lihtsalt virtuaalseid maksukulusid („teoreetilist maksutulu vähenemist“) ning seega ei ole tegemist riigiabi meetmega ([141]).

([139]) Nõukogu ja nõukogus kokku tulnud liikmesriikide valitsuste esindajad võtsid 1. detsembril 1997 vastu resolutsiooni äriühingute maksustamise käitumisjuhendi kohta, mille eesmärk on vähendada kahjulikku maksukonkurentsi. Majandus- ja rahandusküsimuste nõukogu moodustas 9. märtsil 1998 nõukogu raames käitumisjuhendi töörühma (äriühingute maksustamine), et hinnata maksumeetmeid, mis võivad kuuluda käitumisjuhendi kohaldamisalasse (EÜT C 99, 1.4.1998, lk 1). Vt https://www.consilium.europa.eu/en/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/.

([140]) Portugali 26. juuni 2019. aasta kiri, lk 3.

([141]) Käesoleva otsuse põhjendus 67.

(124) Üks huvitatud isik, ACIF, esitab samalaadseid argumente ja leiab, et kava ei kujuta endast abi ([142]).

(125) Komisjon märgib, et Portugali põhiseaduses tunnustatakse Madeirat poliitilise ja haldusliku staatusega ja autonoomsete asutustega autonoomse piirkonnana (Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira, ([143]) edaspidi „Estatuto"). Lisaks märgib komisjon, et Estatuto artikli 5 lõike 1 kohaselt on Madeira autonoomne piirkond muu hulgas rahanduslikult, majanduslikult ja fiskaalselt autonoomne. Samuti märgib komisjon, et Estatuto tagab konkreetse piirkondliku maksusüsteemi, mis hõlmab sõnaselgelt ka ZFMi ([144]). Piirkondlike ametiasutuste kogutud maksud ja lõivud on Madeira autonoomse piirkonna tulu ([145]) ning maksutulu on muu hulgas juriidiliste isikute tulult ja kasumilt ning tempelmaksust saadav maksutulu ([146]). Madeira autonoomsel piirkonnal on oma eelarvepädevus ja õigus kohandada riiklikke eelarvesätteid vastavalt piirkondlikele iseärasustele ([147]). Lisaks on piirkondlikul parlamendil õigus vähendada riigi parlamendi poolt Portugali territooriumil igal aastal kehtestatud äriühingu tulumaksu määra ([148]). Lõpuks märgib komisjon, et ZFMi õigusraamistikku reguleerib maksustiimulite seaduse artikkel 36 ([149]).

(126) Nagu on kirjeldatud käesoleva otsuse põhjendustes 12 ja 13, hõlmab ZFMi kava äriühingu tulumaksu vähendamist ja vabastusi muudest maksudest, mida tavaliselt makstakse Portugali riigile ([150]). Eelkõige võimaldab see vähendada äriühingu tulumaksu võrreldes äriühingu tulumaksu seadustiku (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas) ([151]) alusel tavaliselt makstava äriühingu tulumaksuga, võimaldades teatavatel tingimustel äriühingu tulumaksu veel 50 % võrra vähendamist.

(127) Riigi maksutulu vähenemine on samaväärne riigi ressursside kasutamisega maksukuludena. Lubades äriühingu tulumaksu seadustikuga võrreldes maksuvähendust, mis on kooskõlas maksustiimulite seaduse artikliga 36 heaks kiidetud ZFMi kavaga, loobub Portugal tulust, mida ta oleks saanud, kui seda maksusätet ei oleks kehtestatud. Äriühingu tulumaksu vähendamine toimub riigi ressursside arvelt. See meede on rakendatud maksustiimulite seadusega (parlamentaarne akt Estatuto dos Benefícios Fiscais), mis on Portugali riigile omistatav õigusakt. Kuna seda maksusoodustust annavad Portugali ametiasutused, on see seostatav riigiga.

(128) Lisaks otsestele hüvedele hõlmab „abi" mõiste ka meetmeid, millega erineval moel vähendatakse tavaolukorras ettevõtja eelarvest makstavaid tasusid ning mis ei ole küll rangelt võttes toetused, kuid on laadilt samalaadsed ja sama mõjuga ([152]).

(129) Seetõttu järeldab komisjon, et äriühingu tulumaksu vähendamine (sealhulgas äriühingu tulumaksu täiendav 50 % vähendamine ZFMi tööstusalal tegutsevate äriühingute puhul) on lubatud riigi ressursside arvelt ja see on seostatav riigiga ([153]).

([142]) Käesoleva otsuse põhjendus 99.

([143]) 5. juuni 1991. aasta seadus nr 13/91, mida on muudetud 21. augusti 1999. aasta seadusega nr 130/99 ja 21. juuni 2000. aasta seadusega 12/2000.

([144]) Estatuto artikli 107 lõige 4 ja artikkel 146.

([145]) Estatuto artikli 108 punkt b.

([146]) Estatuto artikli 112 lõike 1 punktid b ja e. Vt ka 2. septembri 2013. aasta seaduse nr 2/2013 (autonoomsete piirkondade rahandusseadus, Lei das Finanças das Regiões Autónomas) artikkel 26.

([147]) Autonoomsete piirkondade rahandusseaduse artiklid 55 ja 56.

([148]) Autonoomsete piirkondade rahandusseaduse artikli 59 lõige 2.

([149]) Estatuto artikli 146 lõige 4 ja autonoomsete piirkondade rahandusseaduse artikli 59 lõige 6.

([150]) Autonoomsete piirkondade rahandusseaduse artiklid 5 ja 26 ning artikli 59 lõiked 2, 3, 4 ja 6. Ajavahemiku 2007–2013 kohta vt 19. veebruari 2007. aasta seadus nr 1/2007, mida on muudetud 29. märtsi 2010. aasta seadusega nr 1/2010, 16. juuni 2010. aasta seadusega nr 2/2010 ja 20. detsembri 2012. aasta seadusega nr 64/2012.

([151]) 3 % aastatel 2007–2009, 4 % aastatel 2010–2012, 5 % aastatel 2013–2020, võrreldes 29 %-ga aastal 2007, 20 %-ga aastatel 2008–2011, 25 %-ga aastatel 2012–2013, 23 %-ga aastal 2014 ja 21 %-ga aastatel 2015–2020.

([152]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 8. november 2001, Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, punkt 38; kohtuotsus, Euroopa Kohus, 15. märts 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, punkt 13, ja kohtuotsus, Euroopa Kohus, 1. detsember 1998, Ecotrade, C-200/97, ECLI:EU:C:1998:579, punkt 34.

([153]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 16. mai 2002, Prantsusmaa *vs.* komisjon, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, punkt 24; kohtuotsus, Üldkohus, 5. aprill 2006, Deutsche Bahn *vs.* komisjon, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, punkt 103.

6.1.2. *Valikuline eelis*

(130) Portugal leiab, et ZFMi kava ei ole valikuline, sest meede ei soodusta „teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist“ ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses. Portugal on seisukohal, et kõik kaubanduse, tööstuse, merenduse või muu teenindusega tegelevad äriühingud on tõenäoliselt asutatud ZFMis. Portugal väidab, et ZFMi kava kuulub Portugali üldisesse maksusüsteemi ja et meede ei anna ZFMis registreeritud äriühingutele valikulist eelist. Seetõttu ei ole tegemist ka riigiabiga. ZFMi kava tuleks pigem käsitada üldmeetmena ([154]).

(131) Liidu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleb riikliku meetme riigiabile omaste tunnuste kindlakstegemiseks välja selgitada, kas seda saanud ettevõtjale tekib majanduslik eelis, mida ta ei oleks saanud tavapäraste turutingimuste korral ehk ilma riigi sekkumiseta. Meede, millega ametiasutused annavad teatavatele ettevõtjatele maksuvabastuse, mis asetab abisaajad teistest maksumaksjatest soodsamasse olukorda, kujutab endast riigiabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses ([155]). Samuti võib riigiabi olla meede, mis võimaldab teatavatel ettevõtjatel tavaliselt tasumisele kuuluvat maksu vähendada.

(132) ZFMi kava on regionaalabi kava, mis on heaks kiidetud komisjoni 2007. aasta otsusega ja millega on lubatud abi äriühingu vähendatud tulumaksu vormis kasumilt, mis on saadud tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevusest, ning muud maksuvabastused, nagu on kirjeldatud käesoleva otsuse põhjenduses 12.

(133) Vastavalt käesoleva otsuse põhjendusele 127 reguleerib ZFMi kava maksustiimulite seaduse artikkel 36 ([156]).

(134) Järjestikuste piirkondlike eelarveseaduste alusel kohaldati ajavahemikul 2007–2014 Madeira piirkonna ettevõtjate suhtes mitut äriühingu (tavalist) tulumaksumäära ([157]). ZFMis registreeritud äriühingud saavad kuni 31. detsembrini 2020 kasu äriühingu tulumaksu vähendamisest kasumilt ([158]) või muudest maksuvabastustest. ZFMi kava võimaldab abisaajatel oma kulutusi vähendada. Selle erandi konkreetne eesmärk on soodustada ja edendada ZFMis registreeritud äriühingute tegevust, seades need äriühingud soodsamasse olukorda kui teised äriühingud, mis asuvad riigi või Madeira autonoomse piirkonna muudes osades.

(135) Seega annab vaatlusalune meede eelise üksnes ZFMis asutatud äriühingutele. Võttes arvesse meetme geograafilist kohaldamisala, on vaatlusalune meede valikuline, sest seda saavad kasutada ainult piiratud ZFMis registreeritud äriühingud.

(136) Eespool toodut arvesse võttes järeldab komisjon, et ZFMi kava annab ZFMis registreeritud äriühingutele valikulise eelise ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, leevendades maksukoormust, mida nad tavajuhul peaksid maksma.

([154]) Vt käesoleva otsuse põhjendused 68 ja 69.

([155]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 10. jaanuar 2006, Cassa di Risparmio di Firenze jt, C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, punkt 132.

([156]) Vt eespool joonealune märkus 5.

([157]) 29 % 2007. aastal (9. jaanuari 2007. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 3/2007/M artikkel 12); 20 % ajavahemikul 2008–2011 (16. jaanuari 2008. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 2/2008/M artikkel 15, 31. detsembri 2008. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 45/2008/M artikkel 14, 31. detsembri 2009. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 34/2009/M artikkel 13 ja 10. jaanuari 2008. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 2/2011/M artikkel 14); 25 % aastatel 2012–2013 (26. detsembri 2011. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 20/2011/M artikkel 2 ja 31. detsembri 2012. aasta piirkondliku seadusandliku dekreedi nr 42/2012/M artikkel 16); 23 % 2014. aastal (31. detsembri 2013. aasta piirkondliku dekreetseaduse nr 31-A/2013/M artikkel 18).

([158]) Vt eespool joonealune märkus 15.

6.1.3. *Konkurentsi moonutamine ja mõju kaubandusele*

(137) Portugal ei väitnud otseselt, et meede ei moonutanud ega ähvardanud moonutada konkurentsi ega mõjutanud liikmesriikidevahelist kaubandust ([159]). Seevastu üks huvitatud isikutest, ACIF, väitis, et on väga ebatõenäoline, et ZFMi kava moonutaks konkurentsi ja mõjutaks liikmesriikidevahelist kaubandust ([160]).

(138) Riigi võetud meede moonutab või ähvardab moonutada konkurentsi, kui see suudab parandada abisaaja konkurentsiseisundit võrreldes teiste ettevõtjatega, kellega ta konkureerib ([161]). Konkurentsi kahjustamist ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses eeldatakse seega siis, kui riik annab ettevõtjale rahalise eelise liberaliseeritud sektoris, kus on või võib olla konkurents ([162]). Kui riigi antud rahaline abi tugevdab mõne ettevõtja seisundit ühendusesiseses kaubavahetuses võrreldes konkureerivate ettevõtjatega, tuleb viimaseid käsitada ettevõtjatena, keda see abi on mõjutanud ([163]).

(139) Kuivõrd ZFMis registreeritud äriühingud tegelevad rahvusvahelisele konkurentsile avatud tegevusega, parandab kõnealune meede nende konkurentsiseisundit ja ähvardab moonutada konkurentsi ning võib seega mõjutada liikmesriikidevahelist kaubandust.

6.1.4. *Olemasoleva abi liigitus ja asjakohased meetmed*

(140) Portugal väidab, et kui ZFMi kava peaks hõlmama abi, tuleks seda käsitada olemasoleva abina. Portugal väidab ka seda, et ZFMi kava kehtestati aastal 1980, ([164]) st enne Portugali ühinemist EMÜga 1986. aastal ja selles ei ole tehtud olulisi muudatusi väljaspool olemasoleva abi üle peetavate läbirääkimiste raamistikku. Seepärast tuleks see liigitada olemasoleva abi kavaks määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti b alapunkti i tähenduses ([165]).

(141) Eespool toodut silmas pidades leiab Portugal, et komisjon peaks tegema ettepaneku asjakohaste meetmete kohta, et tagada ZFMi kava jätkuv kokkusobivus siseturuga, mis võib hõlmata abikava sisu muutmist, nõuete kehtestamist või kehtivate nõuete selgitamist ([166]).

(142) Määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 lõike 1 punkti b kohaselt on olemasolev abi „igasugune abi, mis oli olemas enne ELi toimimise lepingu jõustumist vastavates liikmesriikides, see tähendab abiprogrammid ja individuaalne abi, mis kehtisid enne ja mida rakendatakse ka pärast ELi toimimise lepingu jõustumist vastavates liikmesriikides“.

(143) Portugali ühinemisakti ([167]) artikkel 26 ja I lisa 10. jagu näevad ette kohandused institutsioonide poolt vastu võetud aktides, mille tollialaste õigusaktide osa hõlmab Madeira vabatsooni. Portugali ühinemisaktis ei ole sätestatud, et ZFMi tuleks käsitada olemasoleva abina EÜ asutamislepingu artikli 88 lõike 1 (nüüd ELi toimimise lepingu artikli 108 lõige 1) tähenduses.

([159]) Käesoleva otsuse põhjendus 113.
([160]) Käesoleva otsuse põhjenduse 99 lõpuosa.
([161]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 17. september 1980, Philip Morris, C-730/79, ECLI:EU:C:1980:209, punkt 11, ja kohtuotsus, Esimese Astme Kohus, 15. juuni 2000, Alzetta ja teised *vs.* komisjon, liidetud kohtuasjad T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 – 607/97, T-1/98, T-3/98 – T-6/98 ja T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, punkt 80.
([162]) Kohtuotsus, Esimese Astme Kohus, 15. juuni 2000, Alzetta ja teised *vs.* komisjon, liidetud kohtuasjad T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97–607/97, T-1/98, T-3/98–T-6/98 ja T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, punktid 141–147.
([163]) Kohtuotsus, Esimese Astme Kohus, 4. aprill 2001, Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia *vs.* komisjon, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, punkt 41.
([164]) 20. oktoobri 1980. aasta dekreetseadus nr 500/80 ja 23. augusti 1982. aasta piirkondlik seadusandlik dekreet nr 53/82. Vt ka 30. detsembri 1985. aasta dekreetseadus nr 502/85 ja 26. juuni 1986. aasta dekreetseadus nr 165/86.
([165]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 67.
([166]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 85.
([167]) Hispaania Kuningriigi ja Portugali Vabariigi ühinemise tingimusi ja asutamislepingute muudatusi käsitlev akt (EÜT L 302, 15.11.1985, lk 23).

(144) Peale selle teatati ZFMi kavast (I kava) esimest korda riigiabi eeskirjade alusel 1986. aastal, ja komisjon kiitis selle heaks 25. mai 1987. aasta otsusega. Alates 1987. aastast on ZFMi kava mitmel korral pikendatud ja sel on olnud mitu jätkukava, mis kiideti heaks komisjoni otsustega vastavalt 2002. ja 2007. aastal ([168]). Lisaks tehti ZFMi kavas olulisi muudatusi järjestikustes I, II ja III kavas. I kavaga ei nõutud töökohtade loomist/säilitamist. See nõue kehtestati II kava raames (seoses maksimaalse maksustatava väärtuse ülemmääraga, mis on kehtestatud abisaajate iga-aastasele maksustatavale väärtusele) ja jäeti alles ka III kavas. II kavast jäeti välja kõik tegevused, mis olid seotud finantsvahenduse, kindlustuse ning finants- ja kindlustusega seotud abitegevustega, samuti kontsernisiseste teenustega (koordineerimis-, varahaldus- ja jaotuskeskused) ([169]). Sellega kehtestati ka abi järkjärguline vähendamine süsteemis, tõstes kohaldatavaid maksumäärasid (1 % 2003. ja 2004. aastal, 2 % 2005. ja 2006. aastal ning 3 % alates 2007. aastast). Lisaks kehtestati ZFMi tööstuslikus vabakaubanduspiirkonnas asuvate äriühingute suhtes täiendava eelisena 50 % suurune äriühingu tulumaksu vähendamine. III kava alusel, eelkõige pärast komisjoni 2013. aasta otsust, kiideti heaks maksustatava väärtuse ülemmäärade (mille suhtes võib kohaldada äriühingu tulumaksu vähendamist) suurendamine 36,7 % võrra.

(145) Eespool toodut arvesse võttes ei kujuta meede käesoleval juhul endast olemasolevat abi määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti b alapunkti i tähenduses. Seetõttu ei kohaldata kõnealuse määruse artiklit 22, mille alusel Portugal nõuab, et komisjon piirduks „asjakohaste meetmete“ vastuvõtmisega.

6.1.5. *Vähese tähtsusega abi*

(146) Juhul kui ZFMi kava raames üksikabi saaja sai eelise, mis ei ületanud komisjoni määruses (EÜ) nr 1998/2006 ([170]) sätestatud piirmäärasid, ei käsitata seda eelist riigiabina ja seega ei laiene sellele EÜ asutamislepingu artikli 87 lõikes 1 (nüüd ELi toimimise lepingu artikli 107 lõige 1) sätestatud keeld, tingimusel et kõik teised kõnealuse määrusega kehtestatud tingimused on täidetud. Samuti ei ole ZFMi kava raames abisaajad, kes said eelise, mis ei ületa komisjoni määruses (EL) nr 1407/2013 ([171]) (mida kohaldatakse käesoleva juhtumi suhtes selle määruse artikli 7 lõike 1 alusel tagasiulatuvalt) sätestatud piirmäärasid, saanud ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse kuuluvat riigiabi, kui kõik muud selles määruses sätestatud tingimused on täidetud.

(147) Portugali ametiasutuste esitatud kvantitatiivsete andmete alusel selgub, et paljudel juhtudel jääb ZFMi abisaajate saadud abisumma allapoole vähese tähtsusega abi piirmäära, mis on 200 000 eurot.

Järeldus abi olemasolu kohta

(148) Eespool toodut arvestades leiab komisjon, et Portugali poolt ZFMi äriühingute kasuks rakendatud meede on riigiabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.

(149) Muuseas tuleb lisada, et Portugal ei vaidlustanud komisjoni 2007. aasta otsuses tehtud järeldust abi olemasolu kohta ([172]).

([168]) Vt eespool joonealune märkus 9.

([169]) Vt 24. juuli 2003. aasta dekreetseaduse nr 163/2003 preambul.

([170]) Komisjoni 15. detsembri 2006. aasta määrus (EÜ) nr 1998/2006, milles käsitletakse asutamislepingu artiklite 87 ja 88 kohaldamist vähese tähtsusega abi suhtes (ELT L 379, 28.12.2006, lk 5). Määrust kohaldati 1. jaanuarist 2007 kuni 31. detsembrini 2013 (vt artikkel 6).

([171]) Komisjoni 18. detsembri 2013. aasta määrus (EL) nr 1407/2013, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist vähese tähtsusega abi suhtes (ELT L 352, 24.12.2013, lk 1).

([172]) 2006. aastal komisjonile esitatud ZFMi kava teatises viitab Portugal ZFMi kavale kui regionaalse tegevusabi kavale. Vt Portugali 28. juuni 2006. aasta kiri (1900/80932); eelkõige üldise teatamisvormi alajaotised 2.1 ja 10, täiendava teabe lehe punkt 1.2, teatatud seaduseelnõu preambul, 24. juuli 2003. aasta dekreetseaduse nr 163/2003 seletuskiri ja preambul. Vt ka Portugali 29. oktoobri 2015. aasta kiri, lk 22, 31. märtsi 2016. aasta kiri, lk 4, ja 21. novembri 2017. aasta kiri, lk 5–6.

6.2. **Abi kokkusobivus siseturuga**

6.2.1. *ZFMi kava vastavus komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustele*

(150) Portugal leiab, et Portugali ametiasutuste rakendatud ZFMi kava on kooskõlas Portugali poolt teatamise ajal võetud kohustustega ning komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega.

Tulumaksu vähendamise alla kuuluva kasumi päritolu

(151) ZFMi kava hinnati 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel regionaalseks tegevusabiks ning see kiideti heaks komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega. ZFMi kavaga lubati anda abi äriühingu vähendatud tulumaksu vormis kasumilt, mis on saadud tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevusest, ning muude maksuvabastuste vormis kuni maksimaalse abisummani, mis arvutatakse maksustatava väärtuse ülemmäära alusel, mis põhineb abisaajate töökohtade arvul igal majandusaastal.

(152) Teatamise käigus, mis viis komisjoni 2007. aasta otsuse vastuvõtmiseni, ei vaidlustanud Portugal seda, et kavas ettenähtud maksuvähendused piirduksid Madeiral toimuva tegevusega, nagu on meenutatud menetluse algatamise otsuse punktis 32 ([173]).

(153) 2007. aasta regionaalabi suunistes lubatakse regionaalset tegevusabi ainult erandjuhtudel: ([174]) „sellist abi võib anda piirkondades, mis on abikõlblikud EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 3 punktis a (nüüd ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkt a) sätestatud erandi alusel, tingimusel et: i) see on õigustatud, pidades silmas abi panust piirkondlikku arengusse ja abi olemust, ning ii) abi tase on proportsionaalne ebasoodsate tingimustega, mida püütakse leevendada“ ([175]).

(154) Ei ole kahtlust, et Madeira on ELi toimimise lepingu artikli 349 tähenduses äärepoolseim piirkond ja on seega abikõlblik ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkti a alusel.

(155) Tegevusabi kava panust piirkonna arengusse tuleb siiski hinnata seoses ja proportsionaalselt selle piirkonna ebasoodsate tingimustega, mis äärepoolseimate piirkondade puhul on ELi toimimise lepingu artiklis 349 nimetatud struktuurilised ja püsivad ebasoodsad tingimused, nagu nende kaugus, isoleeritus, väike pindala, rasked looduslikud olud ja majanduslik sõltuvus mõnest tootest.

(156) Nagu on märgitud menetluse algatamise otsuse punktis 30, on äärepoolseimatele piirkondadele antava regionaalse tegevusabi eesmärk hüvitada lisakulud, mida äriühingud nendes piirkondades ebasoodsate tingimuste tõttu kannavad.

(157) ZFMi kava hindamisel tehti kindlaks ja kvantifitseeriti need lisakulud Portugali ametiasutuste esitatud uuringu põhjal. Komisjoni 2007. aasta otsuses hinnati meetme proportsionaalsust nende kvantifitseeritud lisakulude alusel ZFMi koondtasandil ja iga ZFMis registreeritud abisaaja tasandil ([176]).

(158) Tulumaksuvähenduse alla kuuluva kasumi päritolu kohta väidab Portugal, et seda tuleb hinnata seoses kava panusega Madeira autonoomse piirkonna arengusse ning seda ei tohiks geograafiliselt piirata kõnealuse piirkonnaga, sest see piiraks toetuskava üksnes ZFMis asuvate äriühingute lisakulude hüvitamisega ([177]). Lisaks väidab Portugal, et rakendatud kava on kooskõlas rahvusvaheliste maksustandarditega ning et ZFMi äriühingud tegelevad seal olulise tegevusega OECD maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise tegevuskava tähenduses ning nende suhtes kohaldatakse maksuõiguslikke nõudeid ja arvukaid kontrolle ([178]). Huvitatud isikud üldiselt toetavad seda seisukohta ([179]).

([173]) Portugali 19. detsembri 2006. aasta kiri.
([174]) 2007. aasta regionaalabi suuniste punkt 6.
([175]) 2007. aasta regionaalabi suuniste punkt 76.
([176]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punktid 53 ja 59.
([177]) Käesoleva otsuse põhjendus 74.
([178]) Käesoleva otsuse põhjendus 77.
([179]) Käesoleva otsuse põhjendused 100 ja 101.

(159) Vastupidiselt Portugali väidetele ([180]) kannavad ZFMis registreeritud äriühingud selliseid lisakulusid ainult siis, kui nad teostavad oma tegevust tegelikult ja füüsiliselt Madeiral, mis tähendab, et nende kasum tuleneb tegevusest, mis on otseselt koormatud selliste lisakuludega. Muud liiki kasumit, mida need kulud ei koorma, sest see teeniti väljaspool asjaomast piirkonda toimunud tegevuse tulemusena, ei saa maksumeetme alla kuuluva maksustatava väärtuse puhul arvesse võtta.

(160) Komisjon märgib, et Portugal teatas 2015. aasta kontrolli käigus selgelt ja kinnitas ametliku uurimise käigus, et abisaajad ei pea tingimata tegutsema kõnealuses piirkonnas ja et isegi väljaspool piirkonda toimunud tegevused said kava alusel abi (vt käesoleva otsuse põhjendused 20 ja 21).

(161) Komisjon leiab, et kasumi päritolu niinimetatud geograafiline piirang, mille üle Portugal on pahameelt väljendanud, on lihtsalt 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud aluspõhimõtete ülekandmine komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustesse ning et ZFMi kava rakendamine kasumi päritolu suhtes ei ole kooskõlas kõnealuste suuniste tegevusabi käsitlevate sätetega.

(162) Menetluse algatamise otsuses ei seadnud komisjon kahtluse alla kava kooskõla rahvusvaheliste maksustandardite ja maksuõiguslike nõuetega. Riigiabi kontrolli eesmärgil tuleb abisaajate tegevuse tegeliku ja füüsilise toimumise hindamisel lähtuda 2007. aasta regionaalabi suuniste põhimõtetest tegevusabi kohta, mida on meelde tuletatud käesoleva otsuse põhjendustes 156 ja 157, mitte OECD maksulepingutest, mis järgivad oma maksueesmärke.

(163) Samuti juhib komisjon tähelepanu sellele, et käesoleva otsuse põhjenduses 21 kirjeldatud õiguslik nõue, mille kohaselt tuleb ZFMi tulu üle maksustamise eesmärgil eraldi arvestust pidada, ei ole iseenesest piisav, et kõrvaldada komisjoni kahtlusi ZFMi kava piisava maksustatava väärtuse suhtes, kuna tulu saamine ZFMis, mille suhtes seda nõuet kohaldatakse, ei ole määratletud 2007. aasta regionaalabi suuniste põhimõtetega tegevusabi kohta.

(164) Selline eraldi arvestus näitab vastupidi üksnes seda, et madalamat maksumäära kohaldati tulule, mis saadi ühelt poolt abisaajate ja teiselt poolt ZFMi residendist üksuste ning väljaspool Portugali territooriumi asuvate üksuste vahelistest tehingutest. Eraldi arvestus ei võimalda siiski teha järeldust selle kohta, kas need tehingud tulenesid tegevusest, mida abisaajad viisid tegelikult ja füüsiliselt ellu Madeiral või väljaspool seda.

(165) Lõpuks märgib komisjon, et maksustatava väärtuse ja kasumi päritolu põhjalikud maksukontrollid viidi läbi Portugali ametiasutuste lähenemisviisi alusel, mida on meelde tuletatud käesoleva otsuse põhjenduses 158, ning neis ei võetud arvesse seost abikõlbliku kasumi ja ZFMis kantud lisakulude vahel, nagu on ette nähtud 2007. aasta regionaalabi suunistes ning järgnevates komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes.

(166) Seetõttu leiab komisjon, et Portugali esitatud väited maksueeskirjade täitmise, õiguslike nõuete ja maksudega seotud kontrolli kohta ei ole ZFMi kava rakendamise hindamisel 2007. aasta regionaalabi suuniste ning komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsuste raames asjakohased.

(167) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et tema kahtlused ZFMi maksuvähenduse alla kuuluva kasumi päritolu suhtes ei ole kõrvaldatud, ning järeldab, et ZFMi kava rakendamine seoses selle kriteeriumiga on vastuolus komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega.

Töökohtade loomine/säilitamine piirkonnas

(168) Nagu on märgitud käesoleva otsuse põhjenduses 151, arvutatakse maksimaalsed abisummad, mida ZFMis registreeritud abisaajad võivad heakskiidetud regionaalse tegevusabi kava alusel saada, maksustatava väärtuse ülemmäärade alusel, mis põhinevad abisaajate töökohtadel igal majandusaastal.

([180]) Käesoleva otsuse põhjendused 73 ja 74.

(169) Komisjon juhib tähelepanu sellele, et töökohtade loomise/säilitamise nõue oli kavale juurdepääsu tingimus ning see oli osa abisumma arvutamise meetodist ZFMi kavas, millest Portugal teatas ([181]) ning mis kiideti heaks komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega.

(170) Lisaks leiti komisjoni 2007. aasta otsuses, et töökohtade loomine ZFMi kava raames aitab kaasa piirkonna arengule ([182]).

(171) Lisaks märgib komisjon, et töökohtade loomine/säilitamine oli heakskiidetud piirkondliku ZFMi kava lahutamatu osa. Seega on töökohtade arv abisumma parameeter ja mõõdupuu, mis näitab kava panust piirkonna arengusse, ning mõlema eesmärgi täitmiseks peaks see põhinema objektiivsel tõestatud meetodil, mida kasutatakse riigiabi otsuste tegemisel.

(172) Portugal lükkab tagasi täistööajale taandatud töötajate või aasta tööühikute arvu kitsendava määratluse, mida komisjon on kasutanud abisummade arvutamiseks. Portugal leiab, et tema „töökoha“ määratlus on kooskõlas riiklike ja rahvusvaheliste töönormidega, et abisaajate suhtes kohaldati arvukaid kontrolle, mille tulemusi jagati komisjoniga, ning et kava rakendamine on seega kooskõlas komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega.

(173) Vastupidiselt Portugali väidetele ([183]) leiab komisjon, et 2007. aasta regionaalabi suuniste punktis 58 sätestatud meetodi ja eriti selle juurde kuuluva joonealuse märkuse 52 kohaldamine loodud/säilitatud töökohtade arvu arvutamiseks – „töötajate arv tähendab aasta tööühikute arvu, nimelt täistööajaga töötavate isikute arvu ühe aasta jooksul, osaajaga töö ja hooajatöö moodustab aasta tööühikute arvu murdosa“– on asjakohane, isegi kui see määratlus sisaldub ainult 2007. aasta regionaalabi suuniste selles osas, mis käsitleb investeeringuteks ettenähtud regionaalabi. Sellele meetodile viidatakse ka mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratlust käsitleva komisjoni soovituse ([184]) artiklis 5, mis on liidu õigusaktide ja eelkõige liidu riigiabi eeskirjade raames üldiselt kohaldatav, kuna need soovitused on järjepidevalt lisatud 2008. aasta üldise grupierandi määruse ja 2014. aasta üldise grupierandi määruse I lisasse.

(174) Vastupidiselt Portugali väitele on selline täistööajale taandatud töötajatel ja aasta tööühikute arvul põhinev töökohtade määratlus parim viis, kuidas diskrimineerimiseta hõlmata igat liiki töösuhteid ja lepinguid, alalisi ja ajutisi töötajaid, töötajaid ja juhatuse liikmeid, kellel on mitu töölepingut eri äriühingutega, ning kaugtöötajaid, kusjuures töötaja poolt ZFMis tegelikult töötatud aega arvutatakse objektiivsel ja tõendataval viisil. Komisjon jääb siseriikliku õiguse kohaselt määratletud töösuhte olemuse suhtes erapooletuks seni, kuni töökohtade arvutamine riigiabi eesmärgil toimub objektiivselt.

(175) Igal juhul märgib komisjon veel, et olenemata 2007. aasta regionaalabi suuniste joonealuses märkuses 52 esitatud määratlusest ei ole Portugal kohaldanud ühtegi töökohtade määratlust, mis loendaks tegelikult Madeiral loodud ja säilitatud töökohti. Nagu on märgitud käesoleva otsuse põhjenduses 28, on Portugal tunnistanud ZFMi kava alusel kehtivaks töökohaks mis tahes õiguslikku laadi töö, olenemata aktiivse töö tundide, päevade ja kuude arvust aastas, mille abisaajad on deklareerinud oma iga-aastastes maksudeklaratsioonides. Portugal tegi seda, ilma et oleks kontrollinud tegelikku aega, mis töötaja töötas iga abisaaja juures, ja teisendanud selle täistööajale taandatud töötajateks.

(176) Võttes arvesse 2015. aasta kontrolli tulemusi ja Portugali poolt ametliku uurimise käigus esitatud teavet, leiab komisjon, et Portugali ametiasutustel ei olnud abisaajate deklaratsioonide põhjal võimalik kontrollida deklareeritud töökohtade tegelikku olemasolu ega püsivust, nagu nõuti komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes, just seetõttu, et puudus ühine objektiivne arvutusmetoodika, mida saaks kohaldada kõigi töösuhete puhul.

([181]) Portugali 28. juuni 2006. aasta kiri (III kavast teatamine).
([182]) Komisjoni 2007. aasta otsuse punkt 64.
([183]) Käesoleva otsuse põhjendus 87.
([184]) Komisjoni 6. mai 2003. aasta soovitus mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtjate määratlemise kohta (K(2003)1422 (ELT L 124, 20.5.2003, lk 36).

(177) Lõpuks märgib komisjon, et Portugal ei kinnitanud, et kõik ZFMi kava kohaldamiseks registreeritud töökohad olid täidetud töötajatega, kes aitasid kaasa tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevustele. Portugali ametiasutused märkisid, et mõnel juhul ei mõjutanud mitme töötaja deklareerimata jätmine iga-aastastes deklaratsioonides tasumisele kuuluva maksu ja maksusoodustuse kindlaksmääramist; mõnel teisel juhul leiti 2015. aasta kontrolli käigus tõendeid töökohtade kohta väljaspool ZFMi, Madeirat ja isegi väljaspool liitu. Lisaks märgib komisjon, et Portugal ei esitanud teavet kõigi ZFMi abisaajate töötajate tegeliku tegevuse koha kohta, hoolimata komisjoni mitmest nõudmisest ([185]).

(178) Komisjon tunnistab, et Portugal on esitanud dokumendid, mis näitavad, et ZFMi kava raames abisaajate suhtes on tehtud palju kontrolle. Vastupidiselt Portugali väitele ei seadnud komisjon kunagi kahtluse alla Portugali ametiasutuste tehtud maksukontrollide tõhusust kui sellist, vaid üksnes nende tõhusust seoses iga ZFMi abisaaja töökohtade arvu täpse arvutamisega ja loodud töökohtade ning tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevuste vahelise seose hindamisega. Komisjoniga jagatud dokumendid kinnitavad maksukontrollide tegelikku toimumist. Kogutud andmed ei ole siiski riigiabi seisukohast asjakohased, sest kontrollide käigus ei vaadeldud kahte käesolevas juhtumis käsitletavat probleemi: iga ZFMi abisaaja töökohtade arvu täpset arvutamist ning seost loodud töökohtade ning abisaaja poolt tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevuse vahel.

(179) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et tema kahtlused ZFMi töökohtade loomise/säilitamise kriteeriumi suhtes ei ole kõrvaldatud, ning järeldab, et ZFMi kava selle kriteeriumi rakendamine on vastuolus komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega.

Järeldus

(180) Seetõttu järeldab komisjon, et Portugali rakendatud ZFMi kava on vastuolus komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega, millega kiideti heaks III kava, ning on seega ebaseaduslik.

6.2.2. *ZFMi kava kokkusobivus 2007. aasta regionaalabi suunistega*

(181) Portugal väidab, et ei ole kunagi nõustunud komisjoni tõlgendusega komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsuste tingimuste kohta seoses kasumi päritolu ja töökohtade loomisega. Lisaks leiab Portugal, et need nõuded ei ole siduvad, kuna need otsused on vastu võetud 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel, mida Portugal peab samuti mittesiduvaks ([186]).

(182) Lisaks väidab Portugal, et komisjoni 2007. aasta otsuses osutatud täistööajale taandatud töötajatel ja aasta tööühikutel põhinevat töökohtade loomise määratlust ei ole 2007. aasta regionaalabi suuniste tegevusabi käsitlevas jaos nimetatud, mida komisjon ei eita ([187]). Seetõttu on Portugali ametiasutused seisukohal, et ZFMi kava tuleks hinnata üksnes 2007. aasta regionaalabi suuniste punktide 76–83 alusel.

(183) Komisjon juhib tähelepanu sellele, et Portugal kiitis 10. mai 2006. aasta kirjas heaks 2007. aasta regionaalabi suunised ja nendele järgnenud asjakohased meetmed, ([188]) mis tähendab, et 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud eeskirju tuli järgida iga regionaalabi kava puhul ([189]).

([185]) Käesoleva otsuse põhjendused 52 ja 57.
([186]) Portugali 26. septembri 2019. aasta kiri, punktid 106, 107 ja 272.
([187]) Menetluse algatamise otsuse punkt 41.
([188]) Komisjon pakkus välja asjakohased meetmed varasemate olemasolevate regionaalabi kavade muutmiseks või tühistamiseks, pidades silmas uusi vastuvõetud eeskirju, nagu seda tehakse alati pärast uute suuniste vastuvõtmist.
([189]) Riigiabi. Regionaalabi suunised aastateks 2007–2013: 24 liikmesriigi nõusolek komisjoni ettepanekuga asjakohaste meetmete kohta vastavalt EÜ asutamislepingu artikli 88 lõikele 1 (2006/C 153/04) (ELT C 153, 1.7.2006, lk 1).

(184) 2007. aasta regionaalabi suuniste punktides 76 ja 80 lubati äärepoolseimates piirkondades tegevusabi anda, tingimusel et i) abi eesmärk oli hüvitada äriühingutele majandustegevuse käigus tekkinud lisakulud, mis tulenevad ELi toimimise lepingu artikli 299 lõikes 2 [praegu artikkel 349] kindlaks määratud teguritest, ii) abi oli õigustatud piirkonna arengusse panustamise seisukohast ja iii) abi oli proportsionaalne ebasoodsate tingimustega, mida sellega püütakse leevendada.

(185) Seetõttu ei olnud ZFMi kava rakendamine sel määral, mil sellest said kasu äriühingud, mille tegevus ei toimunud tegelikult ja füüsiliselt vastavas piirkonnas ja mis seetõttu ei kandnud 2007. aasta regionaalabi suunistes nimetatud lisakulusid, kooskõlas käesoleva otsuse põhjenduses 184 osutatud nõuetega.

(186) Kuna puudub hinnang töökohtade loomise/säilitamise tingimuse kohta seoses töökohtade loomise mõistega, mis tuleneb 2007. aasta regionaalabi suuniste investeeringuteks ettenähtud abi käsitlevast jaost või komisjoni riigiabijuhtumite praktikast, ei vastaks Portugali rakendatud ZFMi kava igal juhul 2007. aasta regionaalabi suunistes tegevusabi kohta sätestatud tingimustele, kuna kasumi päritolu ja tegelikud lisakulud ei ole omavahel seotud.

Järeldus

(187) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et Portugali rakendatud ZFMi kava on vastuolus 2007. aasta regionaalabi suuniste sätetega ja kujutab endast seega ebaseaduslikku abi, mida ei saa pidada siseturuga kokkusobivaks.

6.2.3. *Abikava kokkusobivus siseturuga otseselt ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkti a alusel*

(188) Portugal väidab, et komisjon peaks hindama ZFMi kava mõju „kooskõlas ELi äärepoolseimate piirkondade poliitikaga majandusliku, sotsiaalse ja territoriaalse ühtekuuluvuse toetamiseks“ ning võtma arvesse, et see on „kõige tõhusam majanduspoliitika vahend Madeira ühtekuuluvuse, majanduskasvu ja majandusliku jätkusuutlikkuse edendamiseks“ ([190]).

(189) Kooskõlas ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punktiga a võib siseturuga kokkusobivaks pidada abi majandusarengu edendamiseks ELi toimimise lepingu artiklis 349 osutatud piirkondades, arvestades nende struktuurilist, majanduslikku ja sotsiaalset olukorda.

(190) 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestab komisjon tingimused, mille alusel võib regionaalabi pidada siseturuga kokkusobivaks, ning kehtestab kriteeriumid ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punktis a esitatud tingimustele vastavate piirkondade kindlakstegemiseks. Kohtupraktikast tuleneb, ([191]) et kui komisjon võtab vastu käitumiseeskirju ja annab nende avaldamisel teada, et kavatseb neid eeskirju edaspidi nendega hõlmatud juhtumite suhtes kohaldada, piirab ta oma kaalutlusõigust ega saa neist eeskirjadest põhimõtteliselt kõrvale kalduda, rikkumata õiguse üldpõhimõtteid, nagu võrdne kohtlemine või õiguspärase ootuse kaitse. Seetõttu on komisjon kohustatud käesolevat juhtumit hindama kohaldatavate suuniste, st 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel, välja arvatud juhul, kui Portugali ametiasutused tõendavad, et 2007. aasta regionaalabi suunistes ette nähtust erinevad erandlikud asjaolud nõuavad, et komisjon hindaks ZFMi kava vahetult aluslepingu alusel. Käesoleva juhtumi puhul ei ole Portugali ametiasutused siiski isegi viidanud sellistele erandlikele asjaoludele, rääkimata nende tõendamisest. Isegi kui Portugali rakendatud ZFMi kava kokkusobivuse hindamine tuleks seetõttu läbi viia 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel, hindab komisjon täielikkuse huvides siiski järgmistes põhjendustes, kas Portugali rakendatud ZFMi kava võiks pidada siseturuga kokkusobivaks otseselt ELi toimimise lepingu alusel.

Panus ühistes huvides oleva eesmärgi saavutamisse

(191) Portugal väidab, et ZFMi kava aitab kaasa ELi toimimise lepingus äärepoolseima piirkonnana tunnustatud Madeira autonoomse piirkonna majanduslikule arengule. Portugali ametiasutused on esitanud teavet kava mõju kohta makromajanduslikul tasandil.

([190]) Portugali 26. septembri 2018. aasta kiri, punkt 209.

([191]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 8. märts 2016, Kreeka *vs.* komisjon, C-431/14 P, ECLI:EU:C:2016:145, punktid 69 ja 70.

(192) Eelkõige rõhutavad Portugali ametiasutused ZFMi kava olulist panust Madeira autonoomse piirkonna eelarve konsolideerimisse. Madeira piirkondliku maksuhalduri andmetel oli ZFMi äriühingute panus Madeira piirkondlikku eelarvesse aastatel 2012–2018 keskmiselt ligikaudu [10–20] % ([192]).

(193) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et vastupidiselt menetluse algatamise otsuse punktis 33 esitatud esialgsele seisukohale võib ZFMi kava aidata kaasa äärepoolseima piirkonna Madeira regionaalarengule ja seega ühist huvi pakkuvale eesmärgile.

Asjakohasus ja proportsionaalsus

(194) Tegevusabi eesmärk on vabastada äriühing kuludest, mida ta peaks tavaliselt igapäevase juhtimise või tavapärase tegevuse käigus kandma ([193]).

(195) Seetõttu võib sellist abi erandkorras anda äärepoolseimates piirkondades, mille suhtes kohaldatakse EÜ asutamislepingu artikli 87 lõike 3 punktis a [nüüd ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkt a] sätestatud erandit, kui selle eesmärk on hüvitada EÜ asutamislepingu artikli 299 lõikes 2 [nüüd ELi toimimise lepingu artikkel 349] määratletud teguritest tulenevad majandustegevuse lisakulud ([194]).

(196) Komisjon märgib, et rakendatud kavast kasu saanud äriühingud vabastati tavapärastest maksudest, kuigi teatavad äriühingud olid tegelenud tegevusega, mille puhul nad ei kandnud lisakulusid piirkonna struktuursete ebasoodsate tingimuste tõttu, nagu on hinnatud käesoleva otsuse punktides 6.2.1 ja 6.2.2.

(197) Kuna kava ei rakendatud viisil, mis aitaks lahendada struktuurseid raskusi, millega äriühingud võivad oma Madeiral toimuvas tegevuses silmitsi seista, ei saa ZFMi kava pidada asjakohaseks ega proportsionaalseks äärepoolseimate piirkondade majandusarengu edendamisele suunatud regionaalse tegevusabi põhimõtete ja tingimustega (ELi toimimise lepingu artikkel 349), võttes arvesse nende struktuurilist, majanduslikku ja sotsiaalset olukorda.

Järeldus

(198) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et Portugali rakendatud ZFMi kava on vastuolus ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punktiga a ja kujutab endast seega ebaseaduslikku abi, mida ei saa pidada siseturuga kokkusobivaks.

6.2.4. *Abi kokkusobivus 2014. aasta üldise grupierandi määrusega*

(199) Portugal on seisukohal, et 2014. aasta üldist grupierandi määrust ei kohaldata tagasiulatuvalt ZFMi kava alusel antud üksikabi suhtes, et deklareerida selle kokkusobivust siseturuga ([195]). Lisaks leiab Portugal, et 2014. aasta üldise grupierandi määruse paindlik tõlgendamine ei nõua, et ZFMi abisaajate majandustegevus peab toimuma Madeiral. Üksikabi tuleb uurida 2007. aasta regionaalabi suunistes sätestatud regionaalse tegevusabi tingimuste alusel ning seda käsitletakse ka komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes.

(200) Kuna Portugal on kava rakendanud vastuolus komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustega ning seda ei saa pidada 2007. aasta regionaalabi suuniste alusel siseturuga kokkusobivaks, peab komisjon uurima, kas selle kava raames antud üksiktoetusi võiks siiski pidada siseturuga kokkusobivaks ([196]) 2014. aasta üldise grupierandi määruse alusel, mida võib kohaldada tagasiulatuvalt üksikabi suhtes, tingimusel et vastavad tingimused on täidetud ([197]).

([192]) „Centro Internacional de Negócios da Madeira“, Sociedade de Desenvolvimento da Madeira, statistika, detsember 2018.

([193]) Kohtuotsus, Esimese Astme Kohus, 9. september 2009, Diputación Foral de Álava jt *vs.* komisjon, T-30/01–T-32/01 ja T-86/02–T-88/02, ECLI:EU:T:2009:314, punkt 226.

([194]) 2007. aasta regionaalabi suuniste punkt 80.

([195]) 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikli 58 lõige 1.

([196]) Komisjon ei pea vajalikuks analüüsida kavaga antava abi olemust, kuna Portugal ei ole kunagi väitnud, et ZFMi kava ei kujuta endast abikava nõukogu 22. märtsi 1999. aasta määruse (EÜ) nr 659/1999 (millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks) (EÜT L 83, 27.3.1999, lk 1) tähenduses.

([197]) 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikli 58 lõige 1.

(201) Kooskõlas 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikli 15 lõikega 4: „Äärepoolseimates piirkondades kompenseeritakse regionaalse tegevusabi kavadega lisategevuskulud, mis tekivad nendes piirkondades aluslepingu artiklis 349 osutatud ühe või mitme püsiva ebasoodsa tingimuse otsesel mõjul, kui abisaajate majandustegevus toimub äärepoolseimas piirkonnas, tingimusel et iga-aastane abisumma abisaaja kohta käesoleva määruse kohaselt rakendatavate kõigi tegevusabi kavade raames ei ületa ühte järgmist protsendimäära: a) 35 % abisaaja poolt aastas asjaomases äärepoolseimas piirkonnas loodud kogulisandväärtusest; b) 40 % abisaaja poolt aastas asjaomases äärepoolseimas piirkonnas kantud tööjõukuludest; c) 30 % abisaaja realiseeritud aastakäibest asjaomases äärepoolseimas piirkonnas“. Nagu on märgitud käesolevas põhjenduses, on ettevõttele tegevusabi andmise erakorralise loa eesmärk hüvitada lisakulud, mis tulenevad tema tegevusest äärepoolseimas piirkonnas.

(202) Madeira autonoomne piirkond on ELi toimimise lepingu artiklis 349 määratletud äärepoolseim piirkond. Seetõttu on sel 2014. aasta üldise grupierandi määruse artikli 15 lõike 4 kohaselt õigus saada regionaalset tegevusabi ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punktis a sätestatud erandi alusel, tingimusel et i) abisaajate tegevus toimub äärepoolseimas piirkonnas ja ii) iga-aastane abisumma ei ületa maksimaalset protsenti abisaaja poolt piirkonnas aastas loodud kogulisandväärtusest või aastasest tööjõukulust või aastakäibest.

(203) Komisjon juhib tähelepanu sellele, et rakendatud meede koosneb maksusoodustustest, mis vähendavad kulusid, mida äriühingud peaksid oma äritegevuse raames kandma. Seega kujutab see endast tegevusabi äriühingutele, kes saavad sellest ZFMis kasu.

(204) 2015. aasta kontrolli käigus Portugali esitatud teabe põhjal ei tegutsenud Portugali rakendatud ZFMi kava raames abisaajad tingimata tegelikult Madeiral. Lisaks ei ole asjaomased abisummad tingimata seotud Madeiral tekkinud kogulisandväärtuse, tööjõukulude või käibega.

Järeldus

(205) Eespool toodut arvesse võttes leiab komisjon, et Portugali rakendatud ZFMi kava alusel antud üksikabi on vastuolus 2014. aasta üldise grupierandi määruse sätetega.

Järeldus

(206) Kõike eespool toodut arvesse võttes järeldab komisjon, et ZFMi kava, nagu seda rakendab Portugal, kujutab endast ebaseaduslikku abi, mis ei ole siseturuga kokkusobiv ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 3 punkti a tähenduses.

(207) Tingimusliku otsuse vastuvõtmine määruse (EL) 2015/1589 artikli 9 lõike 4 tähenduses, nagu Portugal soovitas, ([198]) ei ole seega asjakohane vahend käesoleva otsuse punktis 6.2 tõstatatud küsimuste lahendamiseks.

7. **TAGASINÕUDMINE, ÕIGUSKINDLUS JA ÕIGUSPÄRASED OOTUSED**

7.1. **Tagasinõudmine**

(208) Euroopa Liidu toimimise lepingu ja liidu kohtute väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võib komisjon juhul, kui ta leiab, et abi ei ole siseturuga kokkusobiv, otsustada, et asjaomane liikmesriik peab sellise abi andmise lõpetama või seda muutma ([199]). Samuti on liidu kohtud korduvalt sedastanud, et liikmesriigi kohustus lõpetada sellise abi andmine, mida komisjon peab siseturuga kokkusobimatuks, on kehtestatud selleks, et taastada varasem olukord ([200]).

([198]) Käesoleva otsuse põhjendus 71.
([199]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 12. juuli 1973, komisjon *vs.* Saksamaa, C-70/72, ECLI:EU:C:1973:87, punkt 13.
([200]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 21. märts 1990, Belgia *vs.* komisjon, C-142/87, ECLI:EU:C:1990:125, punkt 66.

(209) Sellega seoses on liidu kohtud sedastanud, et see eesmärk on täidetud, kui abisaaja on ebaseadusliku abiga saadud summad tagasi maksnud, loobudes sel moel eelisest, mis tal siseturul konkurentide ees oli, ja on taastatud enne abi maksmist valitsenud olukord ([201]).

(210) Määruse (EL) 2015/1589 artikli 16 lõikes 1 on kooskõlas kohtupraktikaga sätestatud, et „[k]ui ebaseadusliku abi korral tehakse negatiivne otsus, nõuab komisjon, et kõnealune liikmesriik peab võtma kõik vajalikud meetmed, et abisaajalt abi tagasi saada".

(211) Seega, võttes arvesse, et kõnealuseid meetmeid rakendati ELi toimimise lepingu artikli 108 lõiget 3 rikkudes ja et neid tuleb pidada ebaseaduslikuks ja siseturuga kokkusobimatuks abiks, tuleks abisumma tagasi nõuda, et taastada enne abi väljamaksmist siseturul valitsenud olukord. Abi tuleks tagasi nõuda alates kuupäevast, mil abi anti abisaaja käsutusse, kuni selle tegeliku tagasimaksmiseni. Tagasinõutava abisumma pealt tuleks arvestada intressi kuni abi tegeliku tagasimaksmiseni.

Nende abisaajate kindlakstegemine, kellelt abi tuleb tagasi nõuda

(212) Ebaseaduslik ja ühisturuga kokkusobimatu abi tuleb tagasi nõuda ettevõtjatelt, kes sellest tegelikult kasu said. Kui komisjon ei saa otsuses endas kindlaks määrata kõiki ebaseaduslikku ja siseturuga kokkusobimatut abi saanud ettevõtjaid, peab seda tagasinõudmise rakendamisprotsessi alguses tegema asjaomane liikmesriik, kes peab kaaluma iga asjaomase ettevõtja individuaalset olukorda.

(213) Käesoleval juhul on ebaseadusliku ja siseturuga kokkusobimatu riigiabi võimalikud saajad need füüsilised ja juriidilised isikud, kes on registreeritud ZFMis alates 1. jaanuarist 2007 kuni 31. detsembrini 2014. Sellest esialgsest abisaajate rühmast peaksid Portugali ametiasutused jätma abi tagasi nõudmata nendelt füüsilistelt ja juriidilistelt isikutelt, kelle kohta saab esitada tõendid selle kohta, et i) nad vastasid tingimustele, mis on vajalikud ZFMi kavast kasu saamiseks vastavalt komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustele, mis tähendab, et nende tulu oli seotud tegelikult ja füüsiliselt Madeiral teostatud tegevusega ning piirkonnas tegelikult loodud/säilitatud töökohtadega, või ii) kava alusel abisaaja kohta saadud kogueelis ei ületa määruses (EÜ) nr 1998/2006 ([202]) või määruses (EL) nr 1407/2013 ([203]) sätestatud künniseid, kui need eelised vastavad ka muudele kõnealustes määrustes sätestatud tingimustele, või iii) konkreetse abisaaja saadud üksikabi vastab tingimustele, mis on sätestatud mõnes nõukogu määruse (EL) 2015/1588 ([204]) artikli 1 kohaselt vastu võetud määruses, näiteks 2014. aasta üldises grupierandi määruses.

(214) Ülejäänud füüsilised või juriidilised isikud, kes said ZFMi kavast kasu, on ebaseaduslikult antud riigiabi saajad, kellelt Portugali ametiasutused on kohustatud saadud abi tagasi nõudma.

Abisumma väljaselgitamine

(215) Komisjonil ei ole juriidilist kohustust määrata kindlaks täpne tagasinõutav abisumma, eriti juhul, kui tal puuduvad selleks vajalikud andmed. Selle asemel piisab sellest, kui komisjoni otsus sisaldab teavet, mis võimaldab liikmesriigil tagasinõutava summa ilma liigsete raskusteta kindlaks määrata.

(216) Komisjon on seisukohal, et igalt abisaajalt tagasinõutava siseturuga kokkusobimatu abi summa kindlaksmääramiseks peaks Portugal kasutama järgmist metoodikat:

a) määrama aastas kindlaks piirkonnas loodud ja seal säilitatavate töökohtade arvu iga abisaaja kohta aasta tööühikutes;

([201]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 17. juuni 1999, Belgia *vs.* komisjon, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, punktid 64 ja 65.
([202]) Vt eespool joonealune märkus 170.
([203]) Vt eespool joonealune märkus 171.
([204]) Nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrus (EL) 2015/1588, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist teatavate horisontaalse riigiabi liikide suhtes (ELT L 248, 24.9.2015, lk 1).

b) määrama igal aastal kindlaks tegelikult ja füüsiliselt Madeiral toimunud tegevusega seotud tulu maksustatava väärtuse;

c) kohaldama selle maksustatava väärtuse suhtes ZFMi maksumäära, võttes arvesse punktis a nimetatud loodud töökohtade arvu, lähtudes käesoleva otsuse põhjendustes 12 ja 16 esitatud arvutustabelitest;

d) abisumma võrdub abisaaja kohta aastas saadud tegeliku summaga, millest on lahutatud Madeiral toimuva tegevusega tegelikult seotud summa, mis on arvutatud punkti c kohaselt.

(217) Kõikidel juhtudel, kui tagasinõudmine on nõutav, jõustub tagasinõudmine hetkest, mil abisaajad said eelise, st kuupäevast, mil võeti vastu õigusakt, millega anti abisaajatele õigus sellisest kavast kasu saada, ilma et see piiraks määruse (EL) 2015/1589 artikli 17 lõikes 1 sätestatud abi tagasinõudmise aegumistähtaega.

(218) Tagasinõude summalt arvestatakse intressi alates kuupäevast, mil abisumma abisaaja käsutusse anti, kuni selle tegeliku tagasimaksmiseni. Intress tuleks arvutada liitintressina vastavalt komisjoni määruse (EÜ) nr 794/2004 V peatükile ([205]).

(219) Ametliku uurimismenetluse käigus oli Portugalil raskusi usaldusväärse teabe esitamisega abisaajate kindlakstegemiseks ning hindamiseks, kas ja kui palju abi nad kava raames said. Ei saa välistada, et käesoleva otsuse põhjenduses 216 kirjeldatud meetodi kohaselt abisaajate lõpliku nimekirja ja vastavate tagasinõutavate abisummade kindlaksmääramisel võib Portugal vajada uuesti lisaaega. Kooskõlas komisjoni teatisega ebaseadusliku ja siseturuga kokkusobimatu riigiabi tagasinõudmise kohta ([206]) ning arvestades ebaseaduslike ja siseturuga kokkusobimatute riigiabi summade üksikutelt abisaajatelt tagasinõudmise ajakava peaks Portugali ametiasutustel olema aega neli kuud, et esitada abisaajate lõplik loetelu koos tagasinõudmise rakenduskavaga, ning kaheksa kuud, rakendada tagasinõudmine tegelikult.

7.2. **Õiguskindlus ja õiguspärased ootused**

(220) Portugal leiab, et äriühingud, kes said abi ZFMi kava alusel, omandasid õiguse õiguskindlusele ja ning õiguspärastele ootustele, et nende suhtes ei kohaldata ühtegi tagasinõudeotsust ([207]).

(221) Samalaadse väite esitas piiratud arv huvitatud kolmandaid isikuid ([208]).

(222) Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on õiguspäraste ootuste kaitse põhimõte liidu õiguse üldpõhimõte. Seda põhimõtet on liidu õiguskorras järk-järgult tunnustatud kohtupraktikas, mille kohaselt on see „kõrgem õigusnorm“ üksikisikute kaitseks, ([209]) „üks ühenduse aluspõhimõtteid“ ([210]) ja „üldpõhimõte“ ([211]). See tuleneb õiguskindluse põhimõttest, mille kohaselt peavad liidu õigusnormid olema kindlad ja nende kohaldamine ettenähtav isikutele, kelle suhtes neid kohaldatakse, kuna nende eesmärk on õigusnormide muutmise korral tagada eelkõige ühe või

([205]) Komisjoni 21. aprilli 2004. aasta määrus (EÜ) nr 794/2004, millega rakendatakse nõukogu määrust (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 140 30.4.2004, lk 1). Vt eelkõige komisjoni 30. jaanuari 2008. aasta määruse (EÜ) nr 271/2008 (millega muudetakse määrust (EÜ) nr 794/2004, millega rakendatakse nõukogu määrust (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks (ELT L 82, 25.3.2008, lk 1)) artikli 9 ja artikli 11 lõike 3 muudatus.

([206]) Komisjoni teatis ebaseadusliku ja siseturuga kokkusobimatu riigiabi tagasinõudmise kohta (2019/C 247/01) (ELT C 247, 23.7.2019, lk 1), punktid 68 ja 72.

([207]) Käesoleva otsuse põhjendused 94 ja 95.

([208]) Käesoleva otsuse põhjendus 110.

([209]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 14. mai 1975, CNTA *vs.* komisjon, 74/74, ECLI:EU:C:1975:59, punkt 44.

([210]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 7. juuni 2005, VEMW jt, C-17/03, ECLI:EU:C:2005:362, punkt 73.

([211]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 4. oktoober 2001, Itaalia *vs.* komisjon, C-403/99, ECLI:EU:C:2001:507, punkt 35.

mitme füüsilise või juriidilise isiku õiguspäraste olukordade kaitse ([212]). Nagu on kirjeldatud käesoleva otsuse põhjendustes 12–17, olid komisjoni 2007. ja 2013. aasta otsustes sätestatud nõuded ZFMi kava siseturuga kokkusobivaks tunnistamiseks selged ning nende nõuete rakendamine oli selgelt prognoositav. Järelikult on käesolevas juhtumis tehtud tagasinõudeotsus täielikult kooskõlas õiguskindluse põhimõttega.

(223) Liidu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt eeldab õigus tugineda õiguspäraste ootuste põhimõttele, et liidu institutsioon on asjaomasele isikule andnud volitatud ja usaldusväärsetest allikatest pärit täpseid, tingimusteta ja järjepidevaid kinnitusi ([213]). Siiski ei saa keegi viidata selle põhimõtte rikkumisele, kui puuduvad täpsed kinnitused, mille administratsioon on talle andnud ([214]).

(224) Järelikult ei saa olla õiguspärast ootust, et abi on seaduslik, välja arvatud juhul, kui see on antud kooskõlas ELi toimimise lepingu artiklis 108 sätestatud korraga, sest hoolikas ettevõtja peaks tavaliselt suutma kindlaks teha, kas seda korda on järgitud ([215]).

(225) Nagu nähtub käesolevast otsusest, ei vaidlusta komisjon abikava olemasolu ja kokkusobivust, mille ta on heaks kiitnud oma 2007. ja 2013. aasta otsustes. Käesolev otsus on seotud ZFMi kava rakendamisega niivõrd, kuivõrd see ei olnud kooskõlas kõnealuste otsuste tingimustega (st kuivõrd see võimaldas mõnel juhul ZFMis registreeritud äriühingutel saada vähendatud maksumäära vormis abi kasumilt, mis on saadud tegevusest, mis ei ole tegelikult ja füüsiliselt toimunud Madeiral, ning mis on arvutatud ZFMis loodud või säilitatud töökohtade tõendamatu arvu alusel). Asjaolu, et komisjon kiitis ZFMi kava oma 2007. ja 2013. aasta otsustega heaks, ei võimalda järeldada, et komisjon oleks andnud täpseid, tingimusteta ja järjekindlaid kinnitusi, et III kava käsitatakse siseturuga kokkusobiva abina, sealhulgas olukordades, kus heakskiitmise tingimusi ei täideta.

(226) Lisaks tuletab komisjon meelde, et ta oli taotlenud Portugali poolt 28. juunil 2006. aastal teatatud seaduseelnõusse sõnaselge sätte lisamist, millega oleks ette nähtud, et maksuvähendused piirduksid Madeiral toimunud tegevusest saadud kasumiga ([216]). Portugal keeldus seda tegemast, leides, et selline säte ei ole vajalik, kuna see asjaolu tulenes ZFMi õiguslikust alusest ([217]).

(227) Eespool toodut arvesse võttes ei saa Portugal ja ZFMi kava raames abisaajad tulemuslikult väita, et järeldus, nagu kujutaks ZFMi kava Portugali rakendatud kujul endast siseturuga kokkusobimatut abi, rikub õiguspärase ootuse või õiguskindluse põhimõtet, mis välistaks kokkusobimatu abi tagasinõudmise.

([212]) Vt selle kohta kohtuotsus, Euroopa Kohus, 18. mai 2000, Rombi ja Arkopharma, C-107/97, ECLI:EU:C:2000:253, punkt 66 ja seal viidatud kohtupraktika, ning kohtujurist Léger' 9. veebruari 2006. aasta ettepanek, Belgia ja Forum 187 *vs.* komisjon, liidetud kohtuasjad C-182/03 ja C-217/03, ECLI:EU:C:2006:89, punkt 367.

([213]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 21. juuli 2011, Alcoa Trasformazioni *vs.* komisjon, C-194/09 P, ECLI:EU:C:2011:497, punkt 71 ja seal viidatud kohtupraktika; kohtuotsus, Üldkohus, 30. juuni 2005, Branco *vs.* komisjon, T-347/03, ECLI:EU:T:2005:265, punkt 102 ja selles viidatud kohtupraktika; kohtuotsus, Üldkohus, 23. veebruar 2006, Cementbouw Handel & Industrie *vs.* Commission, T-282/02, ECLI:EU:T:2006:64, punkt 77; kohtuotsus, Üldkohus, 30. juuni 2009, CPEM *vs.* komisjon, T-444/07, ECLI:EU:T:2009:227, punkt 126.

([214]) Kohtuotsus, Esimese Astme Kohus, 14. veebruar 2006, TEA-CEGOS jt *vs.* komisjon, liidetud kohtuasjad T-376/05 ja T-383/05, ECLI:EU:T:2006:47, punkt 88 ja seal viidatud kohtupraktika. Vt analoogia alusel ka Esimese Astme Kohtu 30. novembri 2009. aasta otsus liidetud kohtuasjades T-427/04 ja T-17/05: Prantsusmaa ja France Télécom *vs.* komisjon, ECLI:EU:T:2009:474, punkt 261.

([215]) Kohtuotsus, Euroopa Kohus, 20. märts 1997, Land Rheinland-Pfalz *vs.* Alcan Deutschland, C-24/95, ECLI:EU:C:1997:163, punkt 25 ja seal viidatud kohtupraktika.

([216]) 9. novembri 2006. aasta kiri (D/54422).

([217]) Portugali 19. detsembri 2006. aasta vastuskiri.

8. **JÄRELDUS**

(228) Komisjon järeldab, et Portugal on ZFMi kava ebaseaduslikult rakendanud, rikkudes ELi toimimise lepingu artikli 108 lõiget 3, ning et selle kava alusel üksikutele abisaajatele antud abi on siseturuga kokkusobimatu,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA OTSUSE:

Artikkel 1

Portugal rakendas abikava „Madeira vabatsoon (ZFM) – III kava“, kuivõrd see oli vastuolus komisjoni otsustega K(2007)3 037 (lõplik) ja C(2013) 4043 (final), ebaseaduslikult, rikkudes Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 lõiget 3, ning see on siseturuga kokkusobimatu.

Artikkel 2

Artiklis 1 osutatud kava alusel antud üksikabi ei ole abi, kui see abi vastas selle andmise ajal määruse (EL) 2015/1588 artikli 2 kohaselt vastu võetud ja abi andmise ajal kohaldatavas õigusaktis sätestatud tingimustele.

Artikkel 3

Artiklis 1 osutatud kava alusel antud üksikabi, mis selle andmise ajal vastab tingimustele, mis on sätestatud artiklis 1 osutatud otsustes või mis on sätestatud määruse (EL) 2015/1588 artikli 1 kohaselt vastu võetud määruses, on siseturuga kokkusobiv seda liiki abi suhtes kohaldatava abi ülemmäära ulatuses.

Artikkel 4

1. Portugal nõuab artiklis 1 osutatud kava alusel antud kokkusobimatu abi abisaajatelt tagasi.

2. Tagasinõutavatelt summadelt arvestatakse intressi alates kuupäevast, mil need anti abisaajate käsutusse, kuni nende tegeliku tagasimaksmiseni.

3. Intress arvutatakse liitintressina vastavalt komisjoni määruse (EÜ) nr 794/2004 V peatükile.

4. Portugal tühistab siseturuga kokkusobimatu abikava artiklis 1 osutatud ulatuses ja tühistab kõik abiga seotud tasumata maksed alates käesoleva otsuse teatavakstegemise kuupäevast.

Artikkel 5

1. Artiklis 1 osutatud abikava alusel antud abi nõutakse tagasi viivitamata ja tulemuslikult.

2. Portugal tagab, et käesolev otsus rakendatakse kaheksa kuu jooksul alates selle teatavakstegemise kuupäevast.

Artikkel 6

1. Nelja kuu jooksul alates käesoleva otsuse teatavakstegemisest esitab Portugal järgmise teabe:

a) artiklis 1 osutatud abikava alusel antud abi saajate nimekiri koos igale abisaajale abikava alusel antud abi kogusummaga;

b) igalt abisaajalt tagasi nõutav kogusumma (põhisumma ja intressid);

c) käesoleva otsuse täitmiseks kavandatud meetmete üksikasjalik kirjeldus.

2. Portugal teavitab komisjoni käesoleva otsuse täitmiseks võetud riiklike meetmete edenemisest seni, kuni artiklis 1 osutatud kava alusel antud abi on täielikult tagasi makstud. Itaalia esitab komisjoni taotluse korral viivitamata teabe käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatud meetmete kohta.

Portugal esitab ka üksikasjaliku teabe abisaajatelt juba tagasi saadud abisummade ja intressi kohta.

Artikkel 7

Käesolev otsus on adresseeritud Portugali Vabariigile.

Ilma et see piiraks määruse (EL) 2015/1589 artikli 30 kohaldamist, võib komisjon avalikustada siseturuga kokkusobimatu abi saanute nimed ning käesoleva otsuse kohaldamisel tagasinõutavad abisummad ja intressid.

Brüssel, 4. detsember 2020

Komisjoni nimel
komisjoni liige
Margrethe VESTAGER