BESLUT

KOMMISSIONENS BESLUT (EU) 2022/1414

av den 4 december 2020

om stödordning SA.21259 (2018/C) (f.d. 2018/NN) som Portugal har genomfört för Zona Franca da Madeira (ZFM) – Ordning III

[delgivet med nr C(2020) 8550]

(Endast den portugisiska texten är giltig)

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA KOMMISSIONEN HAR FATTAT DETTA BESLUT

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 108.2 första stycket,

med beaktande av avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, särskilt artikel 62.1 a,

efter att ha gett berörda parter tillfälle att yttra sig i enlighet med artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt ([1]) och med beaktande av deras synpunkter, och

av följande skäl:

1. FÖRFARANDE

(1) I en skrivelse av den 12 mars 2015 begärde kommissionen upplysningar från Portugal, inom ramen för 2015 års övervakning (*2015 års övervakning*) ([2]), i syfte att undersöka huruvida ordningen för Zona Franca da Madeira (*ZFM-ordningen* eller *ordning III*), som godkänts av kommissionen som ett förenligt regionalt stöd, var förenlig med tillämpliga bestämmelser, och i synnerhet med kommissionens beslut av den 27 juni 2007 ([3]) (*kommissionens beslut från 2007*), som var tillämpligt från den 1 januari 2007 till den 31 december 2013, och kommissionens beslut av den 2 juli 2013 ([4]) (*kommissionens beslut från 2013*), som var tillämpligt från den 1 januari 2013 till den 31 december 2013. I ett första steg begärde kommissionen upplysningar om den rättsliga ramen för ordningen ([5]), och i ett andra steg undersökte kommissionen dess genomförande genom att välja ut 26 stödmottagare som omfattades av ZFM-ordningen under åren 2012 och 2013.

([1]) EUT C 101, 15.3.2019, s. 7.

([2]) Enligt artikel 108.1 i EUF-fördraget ska kommissionen ”i samarbete med medlemsstaterna fortlöpande granska alla stödprogram som förekommer i dessa stater”. Se även artikel 21.1 i rådets förordning (EU) 2015/1589 av den 13 juli 2015 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT L 248, 24.9.2015, s. 9). I detta syfte undersöker kommissionen regelbundet, på grundval av ett urval av ordningar, om medlemsstaterna tillämpar reglerna för statligt stöd korrekt, både när det gäller efterlevnaden av den nationella lagstiftningen och när det gäller enskilda stödutbetalningar, det sistnämnda på grundval av ett urval av stödmottagare. 2015 års övervakning omfattade åren 2012 och 2013.

([3]) Tillstånd till statligt stöd enligt artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget Fall i vilka kommissionen inte gör några invändningar (EUT C 240, 12.10.2007, s. 1).

([4]) Tillstånd till statligt stöd enligt artiklarna 107 och 108 i FEUF – Fall i vilka kommissionen inte gör några invändningar (EUT C 220, 1.8.2013, s. 1).

([5]) Artikel 36 i lagen om skattebefrielser (*Estatuto dos Benefícios Fiscais, EBF*), som godkändes genom lagdekret nr 215/89 av den 1 juli 1989, i dess ändrade lydelse genom lagdekret nr 108/2008 av den 26 juni och ändrad genom lag nr 83/2013 av den 9 december. Se även lagdekret nr 165/86 av den 26 juni, ändrat genom artikel 2 i lag nr 55/2013 av den 8 augusti och förordning nr 46/2010 av den 18 augusti från det regionala finanssekretariatet (*Secretaria Regional do Plano e das Finanças*).

(2) Portugal lämnade upplysningar den 4 maj 2015. Kommissionen begärde ytterligare upplysningar den 5 juni, som Portugal besvarade den 6 juli. Den 1 oktober 2015 skickade kommissionen ytterligare en begäran om upplysningar, som Portugal besvarade den 29 oktober. Den 29 februari 2016 begärde kommissionen ytterligare upplysningar, som Portugal besvarade den 1, 8 och 12 april 2016. Efter kommissionens begäran om kompletterande upplysningar den 29 mars och den 11 augusti 2017 lämnade Portugal upplysningar den 2 maj respektive den 11 september 2017. Efter en telefonkonferens med de portugisiska myndigheterna den 26 oktober 2017 skickade kommissionen den 27 oktober 2017 ytterligare en begäran om upplysningar till Portugal, som Portugal besvarade den 21 och 22 november 2017. Efter ett möte mellan kommissionen och de portugisiska myndigheterna den 4 december 2017 begärde Portugal en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades till slutet av december 2017. Den 7 december 2017 skickade kommissionens avdelningar till Portugal de frågor som man fortfarande väntade sig svar på. Portugal lämnade upplysningar den 2 februari 2018. På begäran av Portugal hölls ytterligare ett möte mellan kommissionen och de portugisiska myndigheterna den 27 mars 2018.

(3) I en skrivelse av den 6 juli 2018 underrättade kommissionen Portugal om sitt beslut att inleda det förfarande som anges i artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) avseende ZFM-ordningen (*beslutet om att inleda förfarandet*) ([6]).

(4) I en skrivelse av den 30 juli 2018 konstaterade de portugisiska myndigheterna att den fullständiga texten till beslutet om att inleda förfarandet enligt dem utgör konfidentiell information och begärde att kommissionen skulle avstå från att offentliggöra detta kommissionsbeslut och endast offentliggöra en kortfattad sammanfattning av det, vars text de föreslog.

(5) I en skrivelse av den 11 september 2018 lämnade Portugal en förteckning över alla företag som var registrerade i ZFM för perioden 2007–2014 och en förteckning över de 25 största stödmottagarna under åren 2007–2011 och 2014, i enlighet med punkt 64.1 och 64.2 i beslutet om att inleda förfarandet. Portugal begärde vidare en förlängning av tidsfristen för att lämna de uppgifter som saknades till slutet av september 2018. Portugals synpunkter på det inledande förfarandet i enlighet med artikel 108.2 i EUF-fördraget och på de upplysningar som begärdes i punkterna 3–7 i punkt 64 i beslutet om att inleda förfarandet lämnades den 26 september 2018.

(6) Efter omfattande diskussioner med Portugal om frågor om konfidentialitet i samband med beslutet om att inleda förfarandet, men utan att nå en överenskommelse om dem, informerade kommissionen Portugal i sin skrivelse av den 11 februari 2019 ([7]) om att kommissionen hade beslutat att avslå de portugisiska myndigheternas begäran om konfidentialitet och att offentliggöra beslutet i dess lydelse av den 6 juli 2018. Portugal avstod från att överklaga beslutet vid unionens domstolar och godkände offentliggörandet av beslutet i en skrivelse av den 5 mars 2019.

(7) Beslutet om att inleda förfarandet offentliggjordes den 15 mars 2019 i *Europeiska unionens officiella tidning* ([8]). Kommissionen uppmanade berörda parter att inkomma med synpunkter om stödordningen.

(8) På begäran av Portugal hölls ytterligare ett möte mellan kommissionen och de portugisiska myndigheterna den 10 april 2019. Under mötet uppmanades Portugal att lämna de uppgifter som saknades och som begärdes i punkt 64 i beslutet om att inleda förfarandet. Efter det mötet lämnade Portugal i en skrivelse av den 24 april 2019 uppgifter om skattekontroller som nationella skattemyndigheter genomfört av stödmottagare i ZFM. Dessutom tillhandahöll Portugal för samma period uppgifter om avvikelser som upptäckts i ZFM-företagens skattedeklarationer och ytterligare uppgifter om korrigeringar av den skatt som skattebetalare i ZFM ska betala.

(9) Kommissionen har mottagit synpunkter från berörda parter. I skrivelser av den 23 maj och den 12 juni 2019 vidarebefordrade kommissionen dessa synpunkter till Portugal, som gavs tillfälle att bemöta dem. Portugals svar på synpunkterna mottogs i en skrivelse av den 26 juni 2019.

([6]) Statligt stöd – Portugal — Statligt stöd SA.21259 (2018/C) — (f.d. 2018/NN) — Zona Franca da Madeira (ZFM) — Ordning III — Uppmaning enligt artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt att inkomma med synpunkter (EUT C 101, 15.3.2019, s. 7).

([7]) C(2019) 1066 final (inte offentliggjort i *Europeiska unionens officiella tidning*).

([8]) Statligt stöd – Portugal — Statligt stöd SA.21259 (2018/C) — (f.d. 2018/NN) — Zona Franca da Madeira (ZFM) — Ordning III — Uppmaning enligt artikel 108.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt att inkomma med synpunkter (EUT C 101, 15.3.2019, s. 7).

2. DETALJERAD BESKRIVNING AV STÖDORDNINGEN

2.1 ZFM-ordningen enligt kommissionens beslut från 2007

(10) Efter Portugals anmälan godkände kommissionen 2007 ZFM-ordningen ([9]) för perioden från och med den 1 januari 2007 till och med den 31 december 2013, på grundval av riktlinjerna för statligt regionalstöd för 2007–2013 ([10]) (*2007 års riktlinjer för regionalstöd*). De företag som registrerades och godkändes enligt stödordningen före den 31 december 2013 ([11]) kunde få en nedsättning av bolagsskatten eller andra skattebefrielser, enligt beskrivningen i skäl 12 i detta beslut, fram till den 31 december 2020.

(11) Kommissionen godkände ZFM-ordningen som ett förenligt driftstöd som syftar till att främja regional utveckling och diversifiering av Madeiras ekonomiska struktur. Eftersom den autonoma regionen Madeira är ett av gemenskapens yttersta randområden enligt artikel 299.2 i fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen (*EG-fördraget*) (nu artikel 349 i EUF-fördraget) är den berättigad till regionalt driftstöd enligt artikel 87.3 a i EG-fördraget (nu artikel 107.3 a i EUF-fördraget). Syftet med det regionala driftstödet är att för företag som bedriver sin ekonomiska verksamhet i regionen kompensera för de merkostnader som uppstår till följd av de yttersta randområdenas strukturella nackdelar ([12]).

(12) Genom den ZFM-ordning som godkändes av kommissionen år 2007 godkändes stöd i form av reducerad bolagsskatt ([13]) på vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira ([14]), befrielse från kommunala och lokala skatter samt undantag från skatt på överlåtelser av fastigheter för inrättande av affärsverksamhet i ZFM ([15]), upp till maximala stödbelopp baserade på maxtak för beskattningsunderlaget som fastställts för stödmottagarnas årliga beskattningsunderlag. Dessa tak fastställdes på grundval av antalet arbetstillfällen för stödmottagaren varje budgetår, enligt följande:

Antal skapade/bibehållna arbetstillfällen per år	Maxtak för beskattningsunderlag i euro	Maximalt stödbelopp i euro
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]) ZFM-ordningen omfattar International Business Centre of Madeira (det internationella företagscentret på Madeira), Madeiras internationella sjöfartsregister och Madeiras industriella frihandelszon. ZFM-ordningen godkändes första gången 1987 (ordning I) genom kommissionens beslut av den 27 maj 1987 i ärende N 204/86 (SG(87) D/6736). Den förlängdes sedan 1992 genom kommissionens beslut av den 27 januari 1992 i ärende E 13/91 (SG(92) D/1118) och 1995 genom kommissionens beslut av den 3 februari 1995 i ärende E 19/94 (SG(95) D/1287). Den efterföljande ordningen (ordning II) godkändes genom kommissionens beslut av den 11 december 2002 i ärende N222/A/2002 (EUT C 65, 19.3.2003, s. 23). År 2007 godkändes en tredje efterföljande ordning (ordning III) genom kommissionens beslut av den 27 juni 2007 i ärende N 421/2006 (EUT C 240, 12.10.2007, s. 1), som ändrades 2013 (ändring av ordning III) genom kommissionens beslut av den 2 juli 2013 i ärende SA.34160 (2011/N) (EUT C 220, 1.8.2013, s. 1). Under 2013 förlängdes dess giltighetstid till den 30 juni 2014 genom kommissionens beslut av den 26 november 2013 i ärende SA.37668 (2013/N) (EUT C 37, 7.2.2014, s. 10) och 2014 (förlängning av ordning III till slutet av 2014) genom kommissionens beslut av den 8 maj 2014 i ärende SA.38586 (2014/N) (EUT C 210, 4.7.2014, s. 27).

([10]) EUT C 54, 4.3.2006, s. 13.

([11]) Efter de två förlängningar som godkändes genom de kommissionsbeslut som nämns i fotnot 9 förlängdes detta giltighetsdatum till den 31 december 2014.

([12]) Avlägset läge, ökaraktär, ringa storlek, besvärliga terräng- och klimatförhållanden, ekonomiskt beroende av ett fåtal produkter.

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

([14]) Punkt 14 i kommissionens beslut från 2007.

([15]) Punkt 17 i kommissionens beslut från 2007. Se även artikel 36.1 och 36.10 samt artikel 33.4–33.8 och 33.11 i EBF.

(13) Under vissa förutsättningar ([16]) kan företag som är registrerade i den industriella frihandelszonen i ZFM-ordningen få en ytterligare sänkning av bolagsskatten med 50 %.

(14) Tillträdet till ZFM-ordningen var begränsat till verksamheter i en förteckning som ingick i kommissionens beslut från 2007 och som bygger på den statistiska näringsgrensindelningen i Europeiska gemenskapen, Nace Rev. 1.1 ([17]): Jordbruk och animalieproduktion (avsnitt A, koderna 01.4 och 02.02), fiske, vattenbruk och därmed sammanhängande tjänster (avsnitt B, kod 05), tillverkningsindustri (avsnitt D), produktion och distribution av el, gas och vatten (avsnitt E, kod 40), partihandel (avsnitt G, koderna 50 och 51), transport och kommunikation (avsnitt I, koderna 60–64), verksamhet med anknytning till fast egendom, uthyrning och tjänster till företag (avsnitt K, koderna 70–74), högre utbildning och/eller vuxenutbildning (avsnitt M, koderna 80.3 och 80.4), övriga kollektiva tjänster (avsnitt O, koderna 90, 92 och 93.01) ([18]). De portugisiska myndigheterna har åtagit sig att underrätta kommissionen om eventuella ändringar i förteckningen, med tanke på att denna typ av klassificeringssystem kan komma att utvecklas ytterligare ([19]).

(15) All verksamhet som omfattar finansiella förmedlings- och försäkringstjänster och stödtjänster till finansiella tjänster och försäkring (avsnitt J, Nace-koderna 65–67) samt all koncernintern tjänsteverksamhet (samordnings-, finans- och distributionscentraler) som kan bedrivas enligt avsnitt K, kod 74 (tjänster som huvudsakligen tillhandahålls till företag), undantogs från tillämpningen av ordningen ([20]). I kommissionens beslut från 2007 ingick också ett åtagande från de portugisiska myndigheterna att förse kommissionen med namnen på de företag som hade nekats registrering i ZFM-ordningen och skälen till dessa avslag ([21]).

2.2 **ZFM-ordningen enligt kommissionens beslut från 2013**

(16) Efter en anmälan från Portugal godkände kommissionen 2013 en höjning med 36,7 % av de maxtak för beskattningsunderlaget på vilka nedsättningen av bolagsskatten skulle tillämpas. Således gällde från och med 2013 följande belopp för maxtak för beskattningsunderlag och maximala stödbelopp:

Antal skapade/bibehållna arbetstillfällen per år	Maxtak för beskattningsunderlag i euro (2013–2014)	Maximalt stödbelopp i euro (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) I den anmälan som ledde till kommissionens beslut från 2013 angav de portugisiska myndigheterna att alla andra villkor i den ordning som godkändes 2007 förblev oförändrade ([22]).

([16]) Genom att företagen uppfyller minst två av följande villkor: a) De moderniserar den ekonomiska strukturen genom tekniska innovationer som berör produkter, tillverkning eller affärsverksamhet. b) De diversifierar den regionala ekonomin, särskilt genom införandet av nya verksamheter med högt mervärde. c) De anställer högkvalificerad personal. d) De förbättrar miljöförhållandena. e) De skapar minst 15 nya arbetstillfällen som bevaras i minst fem år (punkt 16 i kommissionens beslut från 2007 och artikel 36.5 i EBF).

([17]) Kommissionens förordning (EG) nr 29/2002 av den 19 december 2001 om ändring av rådets förordning (EEG) nr 3037/90 om statistisk näringsgrensindelning i Europeiska gemenskapen (EUT L 6, 10.1.2002, s. 3).

([18]) Punkt 25 i kommissionens beslut från 2007.

([19]) Punkt 29 i kommissionens beslut från 2007.

([20]) Punkt 26 i kommissionens beslut från 2007.

([21]) Punkt 32 i kommissionens beslut från 2007.

([22]) Punkt 12 i kommissionens beslut från 2013.

2.3 **Portugals ZFM-ordning och Portugals synpunkter vid 2015 års övervakning**

(18) Ordning III övervakades för åren 2012 och 2013 inom ramen för 2015 års övervakning ([23]). De uppgifter som Portugal lämnade under övervakningen och den efterföljande undersökningen på eget initiativ (*2016 års undersökning*) gav det resultat som redovisas nedan.

2.3.1 *Ursprunget till de vinster som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten*

(19) I enlighet med kommissionens beslut från 2007 och 2013 gäller den skattenedsättning som tillåts enligt ZFM-ordningen endast ”vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira” ([24]). Under 2015 års övervakning begärde kommissionen ett förtydligande om tillämpningen av detta villkor. Under övervakningen 2015 och undersökningen 2016 visade det sig att vissa företag som var registrerade i ZFM-ordningen och ingick i urvalet omfattades av den reducerade bolagsskatten på vinster från verksamhet som inte ”faktiskt och fysiskt bedrevs på Madeira”.

(20) Denna situation bekräftades av Portugal, som i detta avseende angav att när det gäller bolagsskatt skulle beskattningsbara personer med huvudkontor eller faktisk företagsledning på Madeira beskattas där för alla sina inkomster, oavsett om deras verksamhet genererade inkomster, använde insatsvaror och/eller hade kostnader på en annan plats än huvudkontoret eller den faktiska företagsledningen, så länge dessa inkomster, insatsvaror och kostnader togs emot, fördelades och bars av företaget och var kopplade till dess verksamhet. Dessa inkomster skulle alla komma från både inom och utanför det portugisiska territoriet, och under förutsättning att de genereras av verksamhet som är tillåten inom ZFM och som bedrivs av enheter som har sitt huvudkontor eller sin faktiska företagsledning på Madeira, skulle dessa inkomster deklareras och beaktas vid beräkningen av beskattningsunderlaget och det belopp på vilket den relevanta skattesatsen skulle tillämpas ([25]).

(21) För att säkerställa att inkomsterna deklarerades korrekt i skattehänseende förklarade Portugal att ZFM-ordningen krävde en separat redovisning av inkomster som ansågs ha genererats på portugisiskt territorium, vilka omfattades av den normala inkomstskatten, och inkomster som ansågs ha genererats utanför portugisiskt territorium, vilka omfattades av ZFM-ordningens reducerade bolagsskattesats. De förstnämnda inkomsterna består av inkomster som stödmottagarna i ZFM får från transaktioner med personer som har sin hemvist på portugisiskt territorium, eller inom dess geografiska område, som omfattar den autonoma regionen Madeira, men inte själva frihandelszonen på Madeira. De senare inkomsterna består av inkomster som stödmottagarna i ZFM får från sina transaktioner med enheter som inte har sin hemvist på det nationella territoriet samt inkomster som genereras i själva ZFM-området ([26]).

(22) Med tanke på de Nace-koder som är tillåtna inom ramen för ZFM-ordningen och den övervägande internationella karaktären och omfattningen av den verksamhet som bedrivs inom ZFM, hävdade Portugal att villkoret att verksamheten faktiskt och fysiskt bedrivs på Madeira inte innebär, och inte heller kan innebära, att verksamheten geografiskt sett måste vara begränsad till Madeiras territorium och att inkomsterna enbart kommer från detta geografiska område ([27]). Enligt Portugal återspeglar kommissionens ”restriktiva tolkning” således inte den rådande situationen och är inte förenlig med syftet med ordningarna för de yttersta randområdena, som är att locka till sig investeringar från länder inom och utanför den inre marknaden, och är inte heller förenlig med unionens grundläggande etableringsfrihet och den fria rörligheten för varor, personer, tjänster och kapital. Den bristande konkurrenskraften hos ordning III jämfört med andra jurisdiktioner som konkurrerar med Madeira var ett av skälen till att kommissionen godkände en höjning av taken för ordningen 2013. Detta visade att det var och är mycket viktigt för utvecklingen av de yttersta randområdena att locka till sig internationella och inte bara regionala företag.

([23]) Fotnot 2 ovan.
([24]) Fotnot 14 ovan.
([25]) Skrivelse från Portugal av den 11 september 2017 (2017/085166), s. 20–23.
([26]) Skrivelse från Portugal av den 11 september 2017, s. 22.
([27]) Skrivelser från Portugal av den 31 mars 2016 (2016/031779), s. 6, och av den 11 september 2017, s. 18.

(23) Dessutom konstaterade Portugal att verksamheten kan anses bedrivas faktiskt och fysiskt i den autonoma regionen Madeira om den i praktiken genomförs där och om företaget har ett lämpligt kontor, tillräcklig personal och tillräckliga resurser samt ett faktiskt och effektivt beslutsfattande centrum där. Portugal hävdade också att detta inte innebar att alla företagets personalresurser nödvändigtvis måste utföra alla sina uppgifter där eller att dess verksamhet måste vara begränsad till det geografiska området Madeira. Slutligen anförde Portugal att verksamhet som ”faktiskt och fysiskt bedrivs på Madeira” enligt definitionen i punkt 14 i kommissionens beslut från 2007 inte kan tolkas så att den enbart avser verksamhet som äger rum inom den autonoma regionen Madeiras territorium ([28]).

(24) Vidare uppgav Portugal att de årliga skattedeklarationerna, som låg till grund för fastställandet av den skatt som skulle betalas och av skattenedsättningen, baserades på stödmottagarnas självdeklaration. Skattemyndigheterna antar att dessa deklarationer är sanna och korrekta och de valideras därefter på central nivå av skatte- och tullmyndigheten. I tveksamma fall upphör denna presumtion, vilket gör det möjligt för skattemyndigheterna att begära ytterligare upplysningar för att bedöma om de inkomster som omfattas av den reducerade skattesatsen faktiskt avser transaktioner med utländska aktörer ([29]).

(25) Slutligen uppgav Portugal att kontroller hade utförts genom skatteinspektioner där tvivel hystes om huruvida verksamheten var äkta och faktiskt ägde rum och att internationellt samarbete fanns med andra skattemyndigheter och att information utbyttes i detta avseende ([30]).

2.3.2 *Skapande/bibehållande av arbetstillfällen i regionen*

(26) I den ZFM-ordning som godkänts av kommissionen anges antalet arbetstillfällen som stödmottagarna skapar och bibehåller i regionen som ett av de grundläggande kriterierna för förenlighet, genom att det högsta tillåtna stödet kopplas till antalet arbetstillfällen som ett bidrag till den regionala utvecklingen.

(27) Vid 2015 års övervakning och den efterföljande 2016 års undersökning visade det sig att vissa företag som var registrerade i ZFM-ordningen och som hade dragit nytta av den reducerade bolagsskatten inte kunde bevisa att de faktiskt hade skapat eller bibehållit arbetstillfällen i regionen, att de hade gjort en objektiv beräkning av antalet arbetstillfällen eller att de deklarerade anställda hade bedrivit sin verksamhet på Madeira.

(28) Vid genomförandet av ZFM-ordningen informerade Portugal om att man betraktade alla typer av arbetsförhållanden enligt den nationella arbetslagen ([31]) som giltigt skapade arbetstillfällen, enligt vilken anställningsförhållandet kan upprättas i alla de former som fastställs i lagen ([32]). På grundval av detta har Portugal godtagit alla anställningar av vilken rättslig karaktär som helst som giltiga arbetstillfällen vid tillämpningen av ZFM-ordningen, oavsett antalet timmar, dagar eller månader av aktivt arbete per år. Eftersom styrelseledamöter och deltidsarbete är tillåtet enligt nationell lagstiftning, beaktades de tjänster som deltidsanställda (oavsett typ) och styrelseledamöter som rapporterades vara tillsatta i mer än ett stödmottagande företag som giltiga arbeten vid beräkningen av den maximala skatteförmånen för varje stödmottagande företag som deklarerade dem.

([28]) Skrivelser från Portugal av den 31 mars 2016, s. 6, och av den 11 september 2017, s. 23.
([29]) Skrivelse från Portugal av den 21 november 2017 (2017/110431), s. 7.
([30]) Skrivelser från Portugal av den 2 maj 2017 (2017/042449), s. 11, av den 11 september 2017, s. 25, och av den 21 november 2017, s. 28–29.
([31]) Lag nr 7/2009 av den 12 februari 2009.
([32]) Inklusive utplacering/utstationering (artiklarna 7 och 8), kontrakt med flera arbetsgivare (artikel 101), tidsbegränsat kontrakt och distansarbete (artikel 139), kontrakt på obestämd tid (artikel 147), deltidsarbete (artikel 150), periodiskt arbete (artikel 157), utstationering (artikel 161), tillfälligt arbete (artikel 172), utlåning (artikel 288), tillfälliga uppdrag (artikel 289) osv. Se skrivelse från Portugal av den 2 maj 2017, s. 7.

(29) Vid beräkningen av skatteförmånen för ZFM-förmånstagarna har Portugal således varken beaktat eller kontrollerat antalet heltidsekvivalenter ([33]), utan endast det antal arbetstillfällen som stödmottagarna uppgett i sina årliga skattedeklarationer (blankett 22 ([34]), och i vissa fall i de deklarationer som de stödmottagande företagen lämnade in för källskatt på sina anställdas inkomster (blankett 10, blankett 30, eller den månatliga lönespecifikationen, *declaração mensal de remunerações* ([35])). Dessa sistnämnda deklarationer kan möjliggöra en dubbelkontroll med uppgifterna om deklarerade arbeten i blankett 22 ([36]). Alla dessa förklaringar förutsätts vara sanna i den mening som avses i artikel 75 i den allmänna skattelagen (*Lei Geral Tributária*). Om enheterna inte uppfyller sina deklarationsskyldigheter, antingen genom att inte lämna in deklarationerna eller genom att lämna in felaktiga uppgifter, ska de påföljder som anges i den allmänna lagen om skattebrott (*Regime Geral das Infrações Tributárias*) tillämpas ([37]).

(30) Från och med 2013 omfattade den månatliga lönespecifikationen månadsrapporter ([38]) och Portugal uppgav att man endast tog hänsyn till det antal arbetstillfällen som deklarerades i december varje år, oavsett om de berörda anställda arbetade i företaget under hela året eller om de inte gjorde det. När Portugal ombads att tillhandahålla beräkningar av antalet arbetstillfällen i heltidsekvivalenter enligt definitionen i 2007 års riktlinjer för regionalstöd hävdade Portugal att denna definition av sysselsättning inte var tillämplig på regionalt driftstöd utan endast på investeringsstödordningar som godkänts enligt 2007 års riktlinjer för regionalstöd, eftersom definitionen inte uttryckligen ingick i avsnittet om driftstöd i 2007 års riktlinjer för regionalstöd utan i avsnittet om investeringsstöd. Portugal hävdade också att definitionen av personalstyrka i artikel 5 i bilaga I till kommissionens förordning (EG) nr 800/2008 ([39]) (*2008 års allmänna gruppundantagsförordning*) endast gällde definitionen av små och medelstora företag inom tillämpningsområdet för 2008 års allmänna gruppundantagsförordning och att den inte var tillämplig på ordning III, eftersom den var föremål för ett ad hoc-beslut. Vidare hävdade Portugal att huvudsyftet med den godkända ZFM-ordningen inte var att skapa arbetstillfällen eller kompensera lönekostnader, utan snarare att främja den ekonomiska, sociala och territoriella sammanhållningen i en region i gemenskapens yttersta randområden genom att modernisera och diversifiera dess ekonomi ([40]).

(31) Inom ramen för 2016 års undersökning begärde kommissionens avdelningar att Portugal skulle tillhandahålla socialförsäkringsnumret för alla anställda som var anställda av stödmottagarna i ZFM under åren 2012 och 2013 för att kontrollera eventuell dubbelräkning av arbetstillfällen. Även om Portugal tillhandahöll uppgifterna i fråga angav landet att de inte var relevanta för tillämpningen av ZFM-ordningen eftersom det var en skatteordning och kontrollerna utfördes med hjälp av skattedeklarationer ([41]).

([33]) Baserat på definitionen i punkt 58 och fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd (dvs. *antal anställda*: antalet arbetskraftsenheter per år, det vill säga antalet heltidsanställda under ett år. Deltidsarbete eller säsongsarbete utgör delar av arbetskraftsenheter. Begreppet ”arbetskraftsenheter per år” nämns också i artikel 5 i bilaga I till kommissionens förordning (EG) nr 800/2008 (och i kommissionens förordning [EU] nr 651/2014) som ”årsarbetskrafter”). Se fotnoterna 39 och 56 nedan.

([34]) I enlighet med artiklarna 117 och 127 i lagen om bolagsskatt ska företagen årligen lämna in blankett 22 (bilaga D, fält 6 – Enheter som är licensierade i ZFM) för att ange antalet arbetstillfällen som skapats/bibehållits i syfte att fastställa om de uppfyller de krav på stödberättigande som anges i artikel 36 i EBF. Enligt de portugisiska myndigheterna är det endast möjligt att kvantifiera de arbetstillfällen som genererar källskatt och som skapas och bibehålls under perioden (beslut nr 16566-A/2012 av finansministerns kansli). Se skrivelse från Portugal av den 21 november 2017, s. 3–4.

([35]) Blankett 10 lämnas in av företag för att deklarera årliga skattepliktiga, skattefria och icke skattepliktiga inkomster som intjänats av skattskyldiga personer (företagets anställda) som är källskattepliktiga och skattemässigt hemmahörande i Portugal. Blankett 30 är samma typ av skattedeklaration, men för inkomster från skattskyldiga personer (företagets anställda) som inte är bosatta i Portugal. Enligt de portugisiska myndigheterna innehåller denna skattedeklaration endast information om det land där den skattskyldige är bosatt, vilket kanske inte sammanfaller med det land där han eller hon bedriver sin verksamhet som anställd hos det företag som han eller hon arbetar för. Den månatliga lönespecifikation som trädde i kraft från och med beskattningsåret 2013 (ministerförordning nr 6/2013 av den 10 januari 2013) har samma funktion, men endast för inkomster från arbete i beroendeställning och på månadsbasis. Lönespecifikationen innehåller också information om källskatt, obligatoriska avgifter till socialförsäkringssystem och rättsliga delsystem för hälsa och fackföreningar (se skrivelse från Portugal av den 21 november 2017, s. 2–3). Alla dessa deklarationer betraktas av de portugisiska skattemyndigheterna som ”ytterligare skyldigheter”, eftersom de inte ger upphov till någon taxering.

([36]) Skrivelser från Portugal av den 29 oktober 2015 (2015/107167), av den 2 maj 2017, s. 8–9, och av den 11 september 2017, s. 25.

([37]) Skrivelse från Portugal av den 21 november 2017, s. 2.

([38]) Fotnot 35 ovan.

([39]) Kommissionens förordning (EG) nr 800/2008 av den 6 augusti 2008 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den gemensamma marknaden enligt artiklarna 87 och 88 i fördraget (EUT L 214, 9.8.2008, s. 3).

([40]) Skrivelser från Portugal av den 11 september 2017, s. 15–16, och av den 21 november 2017, s. 5–6.

([41]) Skrivelser från Portugal av den 2 maj 2017, s. 7, av den 11 september 2017, s. 14 och 17, och av den 21 november 2017, s. 1.

(32) Dessutom uppgav Portugal att de stödmottagande företagen inte behövde lämna in några bevis till skattemyndigheten för att styrka det anställningsförhållande som de hade med de deklarerade anställda, eftersom taxeringen gjordes på grundval av de skattedeklarationer (blanketter) som nämns i skäl 29 i detta beslut ([42]). Skatteförvaltningen får endast begära sådana upplysningar om den har information som leder till misstanke om fel, utelämnanden, felaktigheter osv. ([43]) I artikel 16 i den portugisiska arbetslagen finns bestämmelser om skydd för privatlivet, vilket innebär att det inte är tillåtet att automatiskt få tillgång till personuppgifter som ingår i ett anställningsförhållande utan den registrerades samtycke ([44]). Enligt artikel 59.2 och artikel 75.1 i den allmänna skattelagen anses skattebetalarna dessutom ha handlat i god tro. De deklarationer som de lämnar in, liksom uppgifter och bedömningar av deras räkenskaper eller bokföring, förutsätts således vara sanna och utförda i god tro ([45]).

(33) Dessutom lämnade Portugal in uppgifter som visade att för vissa av de stödmottagare i ZFM som ingick i urvalet för 2015 års övervakning och den efterföljande 2016 års undersökning var en del av de arbetstillfällen för vilka skatteförmåner hade beviljats belägna utanför Madeira (vissa till och med utanför unionen). Portugal uppgav att vid tillämpningen av ZFM-ordningen var dess praxis att ta hänsyn till arbetstillfällen som skapats inom eller utanför regionen Madeira, och så länge som arbetstillfällena skapades av det företag som är registrerat inom ZFM-regionen var det inte nödvändigt att de var belägna i regionen. Eftersom företagen och de anställda i enlighet med portugisisk arbetsrätt fritt kan definiera den plats där den anställde ska tillhandahålla sina tjänster genom avtal, kan arbetsplatsen vid tillämpningen av ZFM-ordningen vara belägen var som helst, även utanför Madeira och Portugal. Portugal ansåg vidare att de uppgifter om anställda som lämnats i de berörda skattedeklarationerna inte hade något samband med de anställdas nationalitet (dvs. nationalitet är irrelevant i skattehänseende) ([46]). Dessutom anser Portugal att de anställda hos de stödmottagande företagen i ZFM som arbetar permanent utanför Portugal objektivt sett är avlönade anställda hos det stödmottagande företaget och att de genom sitt arbete bidrar till att generera intäkter för det stödmottagande företaget, och att deras arbetstillfällen därför måste räknas som ”skapade och bibehållna arbetstillfällen” vid tillämpningen av ZFM-ordningen ([47]).

(34) När det gäller de portugisiska myndigheternas kontroller av antalet arbetstillfällen som skapats och bibehållits av stödmottagarna i ZFM, uppgav Portugal att vid skillnader mellan uppgifterna i de olika deklarationerna var det blankett 10 och blankett 30 samt den månatliga lönespecifikationen (från och med den 1 januari 2013) som hade företräde framför blankett 22 ([48]). Efter en begäran om upplysningar från kommissionens avdelningar om flera skillnader som hade upptäckts vid 2015 års övervakning uppgav Portugal att blankett 22 endast möjliggjorde kvantifiering av de tjänster som gav upphov till källskatt och som skapades och bibehölls under den aktuella perioden. Detta kunde leda till skillnader i förhållande till de andra blanketterna, särskilt när det gällde anställdas inkomster under ett visst tröskelvärde som inte gav upphov till källskatt. Dessutom informerade Portugal om att skattemyndigheterna bad de berörda företagen att korrigera det antal arbetstillfällen som deklarerats i deras årliga skattedeklarationer, utan att det faktiska beviset för att dessa arbetstillfällen existerade någonsin ifrågasattes.

(35) Portugal angav också att vid tillämpningen av ordning III, även om stödmottagarna inte deklarerade antalet arbetstillfällen som skapats i regionen, ansågs de årliga skattedeklarationerna ha lämnats in på ett giltigt sätt, och följaktligen påverkades inte bedömningen av den skatt som skulle betalas och av beloppet för skattenedsättningen.

([42]) Skrivelser från Portugal av den 6 juli 2015 (2015/065783), s. 8, av den 31 mars 2016, s. 19, och av den 11 september 2017, s. 17.

([43]) Skrivelser från Portugal av den 29 oktober 2015, s. 11, av den 11 september 2017, s. 25, och av den 21 november 2017, s. 7. Den nationella skattemyndigheten ber företag att lämna in sina anställdas anställningsavtal närhelst det anses nödvändigt. Om anställningsavtalet inte finns tillgängligt (i många fall upprättas arbetsförhållandet utan att det formaliseras skriftligen – tillsvidare- och heltidsanställningar – för vilka principen om formfrihet gäller enligt portugisisk lag [artikel 219 i civillagen]), kan den skattskyldiga personen uppmanas att på annat sätt styrka att det finns ett anställningsförhållande. Se särskilt skrivelser från Portugal av den 31 mars och den 2 maj 2017, s. 5 respektive 9.

([44]) Skrivelse från Portugal av den 11 september 2017, s. 16–17.

([45]) Skrivelse från Portugal av den 21 november 2017, s. 7–8.

([46]) Skrivelse från Portugal av den 21 november 2017, s. 4.

([47]) Skrivelse från Portugal av den 31 mars 2016, s. 5–6.

([48]) Skrivelser från Portugal av den 2 maj 2017, s. 9, och av den 21 november 2017, s. 2.

(36) Slutligen hävdade Portugal att för en särskild typ av holdingbolag – *Sociedades Gestoras de Participações Sociais, SGPS* – krävde ZFM-ordningen inte att det skapades arbetstillfällen för att dessa företag skulle kunna dra nytta av nedsättningen av bolagsskatten. Enligt Portugal ingick undantaget från kravet på att skapa arbetstillfällen för SGPS i det utkast till lagdekret ([49]) som bifogades anmälan. Enligt Portugals åsikt godkändes ordningen därför implicit i kommissionens beslut från 2007 tillsammans med övriga bestämmelser i samma lag.

3. SKÄL TILL ATT INLEDA DET FORMELLA GRANSKNINGSFÖRFARANDET

(37) I sitt beslut om att inleda förfarandet gjorde kommissionen den preliminära bedömningen att ZFM-ordningen utgjorde statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget och uttryckte allvarliga tvivel om att ordningen, så som den genomförts av Portugal, var förenlig med den inre marknaden.

(38) När det gäller förekomsten av stöd drog kommissionen preliminärt slutsatsen att den ZFM-ordning som Portugal genomförde till förmån för ZFM-företagen utgjorde statligt stöd ([50]). Det beslutas av staten och kan tillskrivas staten ([51]). Stödet är selektivt eftersom det ger en fördel till de företag som är etablerade i ZFM i den mån det gör det möjligt för ZFM-företagen att få en skattenedsättning av den bolagsskatt som normalt ska betalas, vilket inte kan motiveras av skattesystemets logik ([52]). I den mån företag som är registrerade i ZFM bedriver verksamhet som är öppen för internationell konkurrens, drog kommissionen preliminärt slutsatsen att ZFM-ordningen snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen, eftersom den kan förbättra konkurrenssituationen för de företag som omfattas av ZFM-ordningen jämfört med andra företag som de konkurrerar med ([53]).

(39) När det gäller ZFM-ordningens laglighet beslutade kommissionen att inleda ett formellt granskningsförfarande vad gäller två punkter ([54]):

i) Vinsternas geografiska ursprung.

ii) Icke verifierat skapande/bibehållande av arbetstillfällen i regionen.

(40) I enlighet med kommissionens beslut från 2007 respektive 2013 godkändes ZFM-ordningen på villkor att den tillåtna nedsättningen av inkomstskatten skulle tillämpas på vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs i regionen. Detta grundläggande villkor är strikt kopplat till syftet med regionalt driftstöd för de yttersta randområdena (dvs. kompensation för de merkostnader som företagen har i dessa områden på grund av områdenas strukturella nackdelar) och förklarar också varför godkännandet i kommissionens beslut från 2007 grundade sig på studien om merkostnaderna för företagen i det yttersta randområdet Madeira ([55]).

(41) Kommissionen drog preliminärt slutsatsen att om företagen inte bedrev sin verksamhet på Madeira, hade de inte ådragit sig några merkostnader på grund av sin verksamhet i ett av de yttersta randområdena. De kunde därför inte betraktas som giltiga stödmottagare i den godkända ZFM-ordningen och var inte berättigade till regionalt driftstöd.

(42) Kommissionen noterade också att Portugal inte lade fram några bevis för eventuella kontroller som de berörda skattemyndigheterna hade genomfört när det gäller ursprunget till de inkomster som deklarerats och som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten. Dessutom lämnade Portugal, vilket framgår av fallet med varje urval av stödmottagare i stödordningen, inga uppgifter om platsen för den faktiska verksamheten, utan lämnade enbart in adressen till stödmottagarnas huvudkontor på Madeira. Eftersom Portugal erkände att det huvudsakligen var inkomster från verksamhet utanför Portugal som var föremål för skattenedsättningar, fanns det redan en stark

([49]) Artikel 36.8 i utkastet till lagdekret om ändring av lagdekret nr 163/2003 av den 24 juli 2003, lagdekret nr 215/1989 av den 1 juli 1989 och lagdekret nr 500/80 av den 20 oktober 1980. Se skrivelse från Portugal av den 28 juni 2006 (1900/80392).
([50]) Punkt 54 i beslutet om att inleda förfarandet.
([51]) Punkt 51 i beslutet om att inleda förfarandet.
([52]) Punkt 52 i beslutet om att inleda förfarandet.
([53]) Punkt 53 i beslutet om att inleda förfarandet.
([54]) Punkt 63 i beslutet om att inleda förfarandet.
([55]) *Towards a Diversification Strategy for Madeira Autonomous Region – Recommendations to overcome the problem of ultra-peripherality, final report* (inte översatt till svenska), ECORYS-NEI (Nederländernas ekonomiska institut), Rotterdam, 2004.

indikation på att det relevanta villkoret för förenlighet avseende ursprunget till de vinster som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten inte hade uppfyllts. Dessutom var det rapporterade arbetet av anställda utanför Madeira eller till och med utanför unionen, eller att det inte fanns några anställda på grund av det högre antalet dubbleringar, vilket framgick av 2015 års övervakning, också en stark indikation på att de skatteförmåner som beviljades stödmottagare i ZFM kanske inte gällde vinster som genererats i regionen.

(43) När det gäller det förenlighetskriterium som rör skapande/bibehållande av arbetstillfällen i regionen Madeira ansåg kommissionen preliminärt att Portugal hade tillämpat ZFM-ordningen under hela dess löptid på ett sätt som stred mot syftet med den godkända ordningen och mot de förenlighetskriterier som fastställdes i kommissionens beslut från 2007 och 2013. Det icke verifierade skapandet/bibehållandet av arbetstillfällen illustrerades av resultaten av övervakningen 2015, som visade att i) anställda som arbetat under en del av beskattningsåret hade räknats som heltidsanställda, ii) anställda och styrelseledamöter hade räknats som godkända anställda i mer än ett ZFM-företag samtidigt, och iii) anställda som arbetat utanför Madeira och till och med utanför unionen hade beaktats vid beräkningen av skapandet av arbetstillfällen som ligger till grund för det avdrag för inkomstskatt som föreskrivs i ordningen, och alla dessa faktorer bekräftades av Portugal som allmän praxis i 2016 års undersökning.

(44) Dessutom konstaterade kommissionen att begreppet ”arbetstillfällen” och metoden för att beräkna de arbetstillfällen som skapats och bibehållits i regionen inte överensstämde med de definitioner, villkor och principer som anges i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.

(45) Preliminärt drog kommissionen också slutsatsen att verksamhet som bedrivs av anställda utanför regionen inte kunde anses bedrivas faktiskt och fysiskt på Madeira, även om de intäkter som genereras kan tilldelas företag som är belägna i ZFM.

(46) Kommissionen gjorde också den preliminära bedömningen att de skattekontroller som de portugisiska skattemyndigheterna genomförde var en stark indikation på att Portugal i praktiken inte säkerställde en ordentlig kontroll av efterlevnaden av de grundläggande kriterierna för förenlighet som anges i kommissionens beslut från 2007 och 2013. Portugal har inte lagt fram några bevis för att landet har genomfört kontroller som ligger utanför räckvidden för kommissionens övervakning; dessa kontroller verkade i alla händelser vara helt och hållet skatterelaterade och inte relaterade till ovanstående kriterier, och [30–40 %] (*) av alla anställda som deklarerats som anställda hos stödmottagare i ZFM för åren 2012 och 2013 räknades som anställda i mer än ett stödmottagande ZFM-företag vid fastställandet av skattenedsättningen för stödmottagarna.

(47) Slutligen uttryckte kommissionen sina tvivel om bristen på bibehållande av de skapade arbetstillfällena på grundval av övervakningsresultaten från 2015, som visade på en mycket stor fluktuation när det gäller de anställda som varje månad anställdes av stödmottagarna i ZFM-ordningen.

(48) Vidare undersökte kommissionen om enskilda beviljanden inom ramen för ZFM-ordningen kunde anses vara förenliga med den inre marknaden, om de omfattades av gruppundantag enligt kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 (*2014 års allmänna gruppundantagsförordning*) ([56]), som skulle kunna tillämpas retroaktivt på individuellt stöd som beviljades innan respektive bestämmelser i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning trädde i kraft, under förutsättning att de relevanta villkoren var uppfyllda ([57]).

(49) Den autonoma regionen Madeira är ett av de yttersta randområden som anges i artikel 349 i EUF-fördraget. I enlighet med artikel 15.4 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning är regionen berättigad till regionalt driftstöd enligt undantaget i artikel 107.3 a i EUF-fördraget, under förutsättning att i) stödmottagarna har sin faktiska verksamhet i det yttersta randområdet, och ii) det årliga stödbeloppet inte överstiger en högsta procentsats av det bruttomervärde som årligen skapas, eller de årliga arbetskraftskostnader som uppstår, eller den årliga omsättning som realiseras av stödmottagaren i regionen.

(*) Konfidentiella uppgifter

([56]) Kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (EUT L 187, 26.6.2014, s. 1).

([57]) Artikel 58 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

(50) ZFM-ordningen består av de skatteförmåner som beskrivs i skäl 12 i detta beslut och som leder till en minskning av de kostnader som företagen måste stå för inom ramen för sin affärsverksamhet. Ordningen utgör därför ett driftstöd till förmån för de företag som kan dra nytta av den i ZFM. På grundval av de uppgifter som Portugal lämnade under övervakningen gjorde kommissionen dock den preliminära bedömningen att stödmottagarna av den ordning som Portugal genomförde inte nödvändigtvis hade sin verksamhet på Madeira. Dessutom drog kommissionen preliminärt slutsatsen att de berörda stödbeloppen inte nödvändigtvis hade någon koppling till bruttomervärdet, arbetskostnaderna eller omsättningen på Madeira ([58]).

(51) Sammanfattningsvis uttryckte kommissionen den preliminära uppfattningen att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, inte skulle vara förenlig med kommissionens beslut från 2007 och 2013 och under alla omständigheter inte heller med 2007 års riktlinjer för regionalstöd, eftersom de två punkter som nämns i skäl 39 i detta beslut återspeglade de grundläggande villkoren för godkännande av regionalt driftstöd enligt 2007 års riktlinjer för regionalstöd. Kommissionen hyste också tvivel om huruvida de individuella stöd som beviljats inom ramen för ordningen skulle kunna anses vara förenliga med 2014 års allmänna gruppundantagsförordning om driftstöd i de yttersta randområdena ([59]). Slutligen uttryckte kommissionen tvivel om att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, kunde anses vara direkt förenlig på grundval av artikel 107.3 a i EUF-fördraget, eftersom de portugisiska myndigheterna föreföll ha tillämpat ordningen på ett sätt som inte kompenserade för de strukturella nackdelar som företagen i praktiken kunde ställas inför i sin verksamhet på Madeira ([60]).

4. UPPGIFTER SOM LÄMNATS EFTER BESLUTET OM ATT INLEDA FÖRFARANDET OCH SYNPUNKTER FRÅN PORTUGAL

4.1 Kompletterande uppgifter som lämnats av Portugal under den fördjupade undersökningen

(52) I beslutet om att inleda förfarandet uppmanade kommissionen Portugal att lägga fram detaljerad information om genomförandet av ZFM-ordningen under hela dess löptid (2007–2014) ([61]). Portugal skulle särskilt tillhandahålla följande:

— En förteckning över alla företag som är registrerade i ZFM för perioden 2007–2014, med angivande av de stödbelopp som mottagits varje år.

— En förteckning över alla anställda i företag som är registrerade i ZFM (2007–2014).

— En förteckning över de 25 största stödmottagarna i ZFM enligt ordning III under åren 2007–2011 och 2014 (med angivande av de stödbelopp som mottagits varje år och det antal anställda som beaktats vid beviljandet av skattenedsättningen, inklusive relevanta styrkande dokument).

— Bevis på inkomstens ursprung för alla ZFM-stödmottagare i urvalet som valts ut under övervakningen för åren 2012 och 2013, samt för de 25 största ZFM-stödmottagarna för åren 2007–2011 och 2014 (inklusive relevanta styrkande dokument).

— Bevis på platsen för den faktiska verksamheten för alla ZFM-stödmottagare i urvalet för perioden 2007–2014 (inklusive relevanta styrkande dokument).

— En beräkning av antalet anställda hos alla ZFM-stödmottagare i urvalet (åren 2007–2014) i heltidsekvivalenter på grundval av den definition som anges i punkt 58 och fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd (inklusive relevanta styrkande dokument).

([58]) Punkt 60 i beslutet om att inleda förfarandet.
([59]) Punkt 61 i beslutet om att inleda förfarandet.
([60]) Punkt 62 i beslutet om att inleda förfarandet.
([61]) Punkt 64.1–64.7 i beslutet om att inleda förfarandet. Utöver de två år som var föremål för 2015 års övervakning (dvs. 2012 och 2013). Dessutom bör det noteras att de flesta av de uppgifter som begärdes i punkt 64 i beslutet om att inleda förfarandet redan hade ingått i upprepade och resultatlösa begäranden om upplysningar som riktats till Portugal under 2016 års undersökning, i synnerhet om i) bevis på ursprunget till den inkomst som beaktas vid beräkningen av beskattningsunderlaget för alla ZFM-stödmottagare i urvalet, ii) bevis på platsen för den faktiska verksamheten för alla ZFM-stödmottagare i urvalet, iii) beräkning av antalet anställda (inklusive ledningspositioner) hos alla ZFM-stödmottagare i urvalet i heltidsekvivalenter och iv) bevis på kontroll av ZFM-stödmottagarnas verksamhet i urvalet för perioden 2012 och 2013, se kommissionens skrivelser av den 29 februari 2016 (D/020793), 29 mars 2017 (D/030362), 11 augusti 2017 (D/069475) och 2 oktober 2017 (D/099275).

— Argumentation som inte tidigare har tillhandahållits när det gäller villkoren för förenlighet med den ZFM-ordning som Portugal har genomfört på grundval av 2014 års allmänna gruppundantagsförordning eller artikel 107.3 a i EUF-fördraget.

(53) Kommissionen informerade vidare Portugal om att den i avsaknad av denna information måste fatta ett beslut på grundval av den information som den förfogar över ([62]).

(54) I sina skrivelser av den 11 och 26 september 2018 ([63]) respektive den 24 april 2019 inkom Portugal med kompletterande uppgifter om genomförandet av ZFM-ordningen och lämnade sina synpunkter på beslutet om att inleda förfarandet.

(55) Den 11 september 2018 lämnade Portugal in uppgifter om alla företag som var registrerade i ZFM under hela ordningens löptid (från 2007 till 2014). Portugal tillhandahöll också de stödbelopp som mottagits varje år per stödmottagare fram till 2014. Vidare lämnade Portugal en förteckning över de 25 största stödmottagarna i ZFM under åren 2007–2011 och 2014 ([64]), med angivande av de stödbelopp som mottagits. I en skrivelse av den 26 september 2018 för åren 2007–2014 lämnade Portugal dessutom en förteckning över anställda hos alla företag som var registrerade i ZFM ([65]). Denna information gör det dock inte möjligt att fullständigt kontrollera de problematiska frågor som upptäcktes vid övervakningen: i) Styrelseledamöter och arbetstagare som innehar sådana funktioner samtidigt i flera ZFM-företag, ii) förekomster av dubbelräkning av arbetstillfällen, och iii) deltidsjobb som beaktas vid skapande/bibehållande av arbetstillfällen och fulla skatteförmåner som ges till ZFM-företag.

(56) Portugal lämnade inga uppgifter om antalet anställda som beaktades vid beviljandet av skattenedsättningen för åren 2008, 2009 och 2010 ([66]) och lämnade ofullständiga uppgifter för åren 2011 och 2014 ([67]). Dessutom redovisas de uppgifter om antalet anställda som lämnats för varje år på oklara grunder: i) olika källor och ii) olika deklarationsperioder utan att det finns en tydlig koppling mellan antalet skapade/bibehållna arbetstillfällen och det stödbelopp som mottagits under varje period.

(57) Portugal har inte heller lämnat följande information, uppgifter och styrkande dokumentation ([68]) som krävs för att bedöma stödets förenlighet med den inre marknaden:

— Bevis på den dokumentation som använts för att kontrollera antalet anställda. För åren fram till 2010 angav Portugal att det inte fanns någon skyldighet för företagen att ange antalet anställda i sina skattedeklarationer.

— Bevis på ursprunget till inkomsterna hos de stödmottagare som valdes ut i samband med den preliminära undersökningen ([69]) och hos de 25 största stödmottagarna i ZFM-ordningen under åren 2007–2009 ([70]).

— Bevis på platsen för den faktiska verksamheten för de anställda hos stödmottagarna i ZFM-ordningen.

— Beräkning av antalet anställda i heltidsekvivalenter för alla stödmottagare som valts ut i ZFM-ordningen under övervakningen för åren 2012 och 2013, samt för de 25 största stödmottagarna under åren 2007–2011 och 2014, på grundval av den definition som anges i punkt 58 och fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.

([62]) Punkt 64 andra stycket i beslutet om att inleda förfarandet.
([63]) Skrivelser av den 11 september 2018 (2018/144207) och av den 26 september 2018 (2018/153989).
([64]) Informationen för åren 2012 och 2013 lämnades i samband med 2015 års övervakning.
([65]) Informationen bygger på uppgifter från socialförsäkringsmyndigheterna och skattemyndigheten den 6 augusti 2018.
([66]) I blankett 22 från 2007 till 2010 begärdes inte denna information från skattebetalarna.
([67]) För år 2011 finns uppgifter om 25 av 62 stödmottagare. För år 2014 finns uppgifter om 25 av 526 stödmottagare.
([68]) Uppgifter som begärdes enligt punkt 64.3–64.6 i beslutet om att inleda förfarandet.
([69]) När det gäller punkt 64.3 i beslutet om att inleda förfarandet förklarar Portugal att de nationella skattemyndigheterna har begärt sådan information av stödmottagarna i ZFM. Denna ”information är [dock] ännu inte tillgänglig”. Se skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 127, s. 30.
([70]) Portugal tillhandahöll inte de 25 största stödmottagarna i ZFM för åren 2007–2009, eftersom stödmottagarna var färre än 25 varje år: 2007: 0, 2008: 9 och 2009: 20.

(58) Vid det möte med kommissionens avdelningar den 10 april 2019 som avses i skäl 8 i detta beslut erinrades Portugal om de olika stegen i det pågående formella granskningsförfarandet och om åtagandet om ömsesidigt samarbete från september 2017, vilket dittills inte hade gett några fruktbara resultat. Dessutom uppmanades Portugal att tillhandahålla de uppgifter som saknades i enlighet med punkt 64 i beslutet om att inleda förfarandet, vilket skulle göra det möjligt för kommissionens avdelningar att få en fullständig uppsättning fakta/uppgifter om ZFM-ordningen.

(59) I en skrivelse av den 24 april 2019 ([71]), för att bemöta kommissionens preliminära uppfattning om skattekontrollernas olämplighet ([72]), lämnade Portugal uppgifter om skattekontroller som utförts mellan 2015 och 2018 hos stödmottagare i ZFM ([73]) genom skatteinspektioner. Under den berörda perioden har [300–600] skattekontroller inletts och [300–600] skattekontroller slutförts. De skattekorrigeringar som rapporterats uppgår till cirka [100–250] miljoner euro. Portugal rapporterade dessutom avvikelser i fråga om [100–300] ZFM-stödmottagares skattedeklarationer. När det gäller de avslutade skatteinspektionerna för ZFM-ordningen (ordning III) kunde man dock inte utifrån de uppgifter som lämnats fastställa kopplingen mellan de skattekontroller och skattekorrigeringar som rapporterats och de två punkter som låg till grund för att det formella granskningsförfarandet inleddes.

(60) Portugal erkände dessutom att kriterierna för skapande/bibehållande av arbetstillfällen bör förtydligas ytterligare i syfte att undanröja alla tvivel om tolkningen av dessa kriterier, förhindra missbruk av stödet i fråga och införa ytterligare garantier för att redovisningen av arbetstillfällen skulle bidra till Madeiras sociala och ekonomiska utveckling ([74]). I detta avseende har Portugal lagt fram ett utkast till förordning (*projeto de despacho da Vice-Presidência do Governo Regional da Madeira*) som förtydligar begreppet ”skapande av arbetstillfällen” i linje med definitionerna i 2007 års riktlinjer för regionalstöd ([75]).

(61) I detta sammanhang erkände Portugal att det var nödvändigt att införa lagändringar i ZFM-ordningen för att undvika eventuellt missbruk. Portugal lade dessutom fram en rad lagstiftningsåtgärder och inspektionsåtgärder för ZFM-ordningen och bad om kommissionens godkännande genom en rekommendation med förslag till lämpliga åtgärder till den berörda medlemsstaten i enlighet med artikel 22 a och b i rådets förordning (EU) 2015/1589 ([76]). Alternativt räknade Portugal med att sådana lagändringar skulle godkännas genom ett beslut av kommissionen (*villkorligt beslut*) i enlighet med artikel 9.4 i förordning (EU) 2015/1589 ([77]).

(62) I detta avseende föreslog Portugal, utöver det förtydligande av begreppet ”skapande av arbetstillfällen” som anges i skäl 60 i detta beslut, ändringar av den rättsliga grunden för ZFM-ordningen ([78]): i) Uteslutande av SGPS ([79]), ii) avsättning av intäkterna från bolagsskatten i ZFM för hälso- och sjukvård och utbildningspolitiska mål, iii) införande av en särskild klausul mot missbruk för ZFM-ordningen i enlighet med rådets direktiv (EU) 2016/1164 ([80]) om skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion när det gäller hybrida missmatchningar med tredjeländer, och iv) fastställande av kriterier för att identifiera stora skattebetalare i ZFM vars skattesituation kräver permanent övervakning av frizonskontoret (*Gabinete da Zona Franca*) ([81]) som ett komplement till den skatteinspektion som ska genomföras årligen.

([71]) Skrivelse från Portugal av den 24 april 2019 (2019/055874).

([72]) Punkterna 36, 44 och 45 i beslutet om att inleda förfarandet.

([73]) Rapporteringen omfattar också ordning IV, den efterföljande ZFM-ordning (2015–2020) som Portugal genomför sedan den 1 januari 2015 enligt 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

([74]) Skrivelse från Portugal av den 24 april 2019, s. 4.

([75]) Syftet med utkastet till förordning är att säkerställa att i) deltidsarbete endast redovisas i proportion till antalet arbetade timmar (”heltidsekvivalenter”), ii) kopplingen mellan arbetstagaren och regionen Madeira säkerställs, och iii) skapande och bibehållande av arbetstillfällen genom tillfälliga arbeten inte beaktas i definitionen. Till skillnad från den första versionen av utkastet till förordning, som lades fram den 6 april 2018, gäller den nuvarande versionen även för ordning III (2018 års utkast till förordning gällde endast ordning IV).

([76]) Rådets förordning (EU) 2015/1589 av den 13 juli 2015 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT L 248, 24.9.2015, s. 9).

([77]) Skrivelse från Portugal av den 24 april 2019, s. 3.

([78]) Artikel 36 i EBF omfattar frågor som faller inom det nationella parlamentets lagstiftningsbehörighet (dvs. skatter och skatteförmåner). Se artikel 165.1 i) i den portugisiska konstitutionen. Portugal erkände att föreslagna ändringar som syftar till att införa en ”ny ordning” för ZFM kräver ytterligare rättsakter som godkänns av det nationella parlamentet och inte kan genomföras enbart genom administrativa åtgärder. Se skrivelse från Portugal av den 24 april 2019, s. 4.

([79]) Skäl 36 i detta beslut.

([80]) Rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (EUT L 193, 19.7.2016, s. 1).

([81]) Regleringsdekret nr 14/2015/M av den 19 augusti 2015. I enlighet med artikel 8.1 är kontorets uppgift att övervaka och samordna den verksamhet som bedrivs inom ZFM.

4.2 **Synpunkter från Portugal**

(63) De synpunkter som Portugal lämnade i skrivelsen av den 26 september 2018 sammanfattas i följande skäl.

(64) Portugal hävdar att ett negativt beslut om ZFM-ordningen skulle få dramatiska och irreparabla effekter på Madeiras ekonomiska hållbarhet ([82]). Kommissionen bör därför ta hänsyn till Madeiras status som yttersta randområde, som erkänns i artikel 349 i EUF-fördraget.

(65) Portugal hävdar vidare att kommissionen i sin bedömning bör ta hänsyn till ZFM-ordningens ekonomiska inverkan på regionens utveckling ([83]), särskilt genom att beakta dess ekonomiska effekt på den nationella, europeiska och internationella handeln ([84]).

(66) Slutligen anser Portugal att den pågående fördjupade undersökningen skulle diskriminera Madeira gentemot andra jurisdiktioner som tillämpar förmånliga inkomstskattesatser och som inte omfattas av reglerna för statligt stöd ([85]).

Förekomsten av stöd

(67) Portugal anser att ZFM-ordningen inte omfattar statliga medel (dvs. ökade utgifter eller till och med minskade intäkter för den offentliga budgeten). Ordningen motsvarar inte en ”verklig skatteutgift” utan endast en virtuell skatteutgift eller till och med en bokföringsmässig konstruktion (”teoretisk förlust av skatteintäkter”) ([86]). Portugal förklarar vidare att företag endast är etablerade i ZFM och investerar där efter det att skattelättnaderna har införts. Utan skatteförmånen skulle företagen annars inte ha etablerat sig i ZFM eller betalat de vanliga skatterna som är tillämpliga på Portugals fastland eller på Madeira ([87]).

(68) Portugal hävdar att ZFM-ordningen utgör en del av den allmänna ekonomin i den portugisiska skatteordningen ([88]). Portugal anser vidare att enligt kommissionens praxis ([89]) bör en låg skattesats som tillämpas i en hel medlemsstat eller autonom region ses som en allmän åtgärd och att den därför inte ger någon fördel till de företag som är etablerade i ZFM ([90]).

([82]) År 2016 gjorde ZFM det möjligt att uppbära nästan [100–200] miljoner euro i bolagsskatt (nästan [15–25] % av de totala skatter som uppbars i regionen det året). Det skulle innebära att mer än [1 000–2 000] företag som är registrerade i ZFM flyttas till andra regioner eller länder och att arbetslösheten i regionen ökar kraftigt (2014 fanns det [4 000–6 000] direkta, indirekta och sekundära arbetstillfällen i ZFM, vilket motsvarade [1–10] % av den totala sysselsättningen på Madeira). Se skrivelser från Portugal av den 2 maj 2017, s. 6, och av den 26 september 2018 (bilaga I), s. 62.

([83]) Under perioden 2012–2015 stod ZFM:s verksamhet, enligt uppgifter från Madeiras regionala statistiska avdelning (*Direção Regional de Estatística da Madeira*), i genomsnitt för cirka [1–10] % av bruttomervärdet och [0,5–10] % av sysselsättningen i den autonoma regionen Madeira. Verksamheterna inom handel, transport och lagring samt hotell- och restaurangverksamhet har bidragit mest till det totala bruttomervärdet för de företag som är etablerade i ZFM (ca [70–80] %). Tillverkningsverksamheten med anknytning till industrin har bidragit mest till den totala sysselsättningen i regionen ([30–40] %). År 2014 stod ZFM för [1–10] % av det mervärde som genererades i regionen, dvs. cirka [200–400] miljoner euro, *Tax and economic analysis report – Madeira Free Trade Zone* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, september 2018, s. 60–62 (bilaga I till skrivelsen från Portugal av den 26 september 2018).

([84]) År 2014 stod ZFM-företagen för 79 % av exporten ([50–200] miljoner euro). Under 2016, jämfört med 2014, ökade exporten till Europeiska gemenskapen från [20 000–30 000] till [30 000–40 000] tusen euro. Livsmedels- och jordbrukssektorerna stod för den största exportvolymen, följt av maskin- och textilsektorerna, vilket hade obestridliga positiva effekter på utvecklingen av den europeiska ekonomin. Se *Tax and economic analysis report* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, 24 september 2018, s. 68.

([85]) Malta, Luxemburg, Nederländerna och Cypern. Se skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, s. 14–16.

([86]) I de allmänna statsbudgetarna för åren 1999–2004 anges följande: ”Denna befrielse … utgör skatt som inte tas ut på inkomster som i avsaknad av denna förmån inte skulle finnas” (2002 års allmänna statsbudget), eller ”om den nuvarande ordningen avskaffades … skulle detta säkerligen inte leda till att dessa skatteintäkter skulle erhållas” (2004 års allmänna statsbudget).

([87]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 50, s. 18.

([88]) Skrivelser från Portugal av den 26 september 2018, punkt 29, s. 13, och av den 11 september 2017, s. 30.

([89]) Kommissionens beslut (EU) 2019/1252 av den 19 september 2018 om de förhandsbesked i skattefrågor SA.38945 (2015/C) (f.d. 2015/NN) (f.d. 2014/CP) som Luxemburg har utfärdat till förmån för McDonald’s Europe (EUT L 195, 23.7.2019, s. 20).

([90]) *Tax and economic analysis report* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, 24 september 2018, s. 67.

(69) Portugal anser också att ZFM-ordningen inte är selektiv eftersom åtgärden inte ”[gynnar] vissa företag eller viss produktion” i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget. Portugal hävdar att i enlighet med artikel 36.6 i lagen om skattebefrielser (*Estatuto dos Benefícios Fiscais, EBF*) är det troligt att alla företag som bedriver handels-, industri-, sjöfarts- eller annan tjänsteverksamhet (om de inte uttryckligen är uteslutna från ordningen, vilket är fallet med försäkrings- och finansverksamheter) kommer att vara etablerade inom ZFM. De skatteförmåner som stödmottagarna i ZFM åtnjuter uppfyller därför inte villkoret om selektivitet, vilket är en förutsättning för förekomsten av statligt stöd. Slutligen kan man inte ens dra slutsatsen att selektivitet de facto föreligger, eftersom de relevanta skatteförmånerna inte är begränsade till vissa kategorier eller sektorer med gemensamma egenskaper.

(70) Portugal drar slutsatsen att ZFM-ordningen måste betraktas som en allmän åtgärd snarare än en statlig stödåtgärd ([91]). Åtgärden i fråga innebär inte någon selektiv fördel för de företag som är registrerade i ZFM, och den kan motiveras av skattesystemets logik. Slutligen anser Portugal att kommissionen har bevisbördan för att avgöra om ZFM-ordningen omfattar stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget.

(71) Portugal hävdar vidare att om ZFM-ordningen ska innefatta ”stöd” måste det betecknas som ”befintligt stöd”. ZFM-ordningen fanns före Portugals anslutning till EEG ([92]) och ordningen har inte genomgått några väsentliga förändringar utanför förhandlingsramen för befintligt stöd. ZFM-ordningen bör därför inte omfattas av kommissionens förhandsgodkännande enligt artikel 108.3 i EUF-fördraget. Kommissionen bör i stället inleda förfarandet för lämpliga åtgärder ([93]), vilket skulle kunna innebära att stödordningens innehåll ändras, att krav införs eller att innehållet förtydligas. Alternativt föreslår Portugal att kommissionen antar ett positivt beslut med förbehåll (*villkorligt beslut*) ([94]).

Ursprunget till de vinster som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten

(72) Portugal erkänner att det i kommissionens beslut från 2007 respektive 2013 föreskrivs att stödet i form av reducerad bolagsskatt ska tillämpas på ”vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira” ([95]). Portugal avvisar dock kommissionens slutsats att om företagen inte bedriver sin verksamhet på Madeira, så har de inte några merkostnader på grund av sin verksamhet i ett av de yttersta randområdena, vilket innebär att de följaktligen inte är berättigade till regionalt driftstöd ([96]).

(73) Portugal påminner om att de kvantifierade merkostnaderna för företagen i det yttersta randområdet Madeira ([97]) anpassades till ZFM:s ekonomiska dimension, vilket erkändes i kommissionens beslut från 2007 ([98]). Dessutom är det nuvarande genomförandet av ZFM-ordningen helt och hållet förenligt med det som följer av kommissionens beslut från 2007 och 2013, där slutsatsen var att ”åtgärden gör det möjligt att kompensera för merkostnaderna för företag som är belägna i det berörda yttersta randområdet” ([99]). Portugal hävdar vidare att skatteförmånerna i ZFM är betydligt mindre än ”merkostnaderna” och att villkoret att verksamheten ”faktiskt och fysiskt bedrivs på Madeira” återspeglas i licensskyldigheten inom ZFM och i uppfyllandet av andra rättsliga krav, vilket gör att de företag som är registrerade i ZFM-ordningen (ordning III) är legitima stödmottagare av ordningen och berättigade till regionalt driftstöd ([100]).

([91]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 28, s. 13, och *Tax and economic analysis report* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, september 2018, s. 66–68.
([92]) Punkt 10 i kommissionens beslut från 2007.
([93]) Artikel 22.1 a och b i förordning (EU) 2015/1589. Se skäl 61 i detta beslut.
([94]) Artiklarna 9.4 och 20 i förordning (EU) 2015/1589. Se skrivelse från Portugal av den 24 april 2019, s. 3. Se även skäl 61 i detta beslut.
([95]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 88, s. 20.
([96]) Punkt 30 i beslutet om att inleda förfarandet.
([97]) Fotnot 55 ovan. De minsta merkostnaderna till följd av Madeiras avlägsna läge uppgår till 26 % av den privata sektorns bruttomervärde eller 16,7 % av Madeiras bruttonationalprodukt (BNP), vilket motsvarar cirka 400 miljoner euro 1998. Se punkterna 46 och 48 i kommissionens beslut från 2007.
([98]) Punkt 51 i kommissionens beslut från 2007.
([99]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt. 124.
([100]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt. 125.

(74) Portugal upprepar att ”bedriva sin verksamhet på Madeira” endast bör innebära att verksamheten utförs på Madeira om den har sitt säte, sin ledning och sitt beslutsfattande centrum där, utan krav på att det finns fullständigt permanent humankapital på Madeira. Portugal anser att kommissionen, genom att kräva att verksamhet som per definition är internationell ska bedrivas på Madeira, förnekar den internationella verksamhetens koppling till regionen som erkänns i kommissionens beslut från 2007 och 2013 ([101]).

(75) Portugal upprepar dessutom sin åsikt att kravet på att verksamheten faktiskt och fysiskt ska bedrivas på Madeira varken innebär eller kan innebära att verksamheten geografiskt sett måste begränsas till Madeiras territorium och att intäkterna endast ska komma från detta geografiska område. Kommissionens ”restriktiva tolkning” är således inte förenlig med unionens fasta rättspraxis om ”platsen där de huvudsakliga intressena finns” ([102]), kommissionens beslutspraxis och unionens rättspraxis om ”spridningseffekter” ([103]) samt unionens grundläggande etableringsfrihet och fria rörlighet för varor, personer, tjänster och kapital.

(76) Vidare drar Portugal slutsatsen att ansvaret för att en skattskyldighet ska kunna åberopas är beroende av var företaget har sitt huvudkontor eller var den faktiska ledningen är belägen. Detta är helt i linje med kommissionens beslut från 2007, där det anges att ”ordningen tillämpas utan åtskillnad mellan företag som är hemmahörande eller inte hemmahörande i Portugal” ([104]). I kommissionens beslut från 2013 erkänns också att den verksamhet som bedrivs av de licensierade företagen inom ZFM i huvudsak är internationell, eftersom ”den verksamhet som bedrivs av dessa företag är öppen för internationell konkurrens” ([105]). Omtolkningen av punkt 14 i kommissionens beslut från 2007, enligt vilken den relevanta verksamheten endast kan genomföras fullt ut inom Madeiras strikta geografiska gränser, strider mot själva ZFM-ordningen och mot 2007 års riktlinjer för regionalstöd som ett centralt instrument för att locka till sig investeringar från den inre marknaden och från länder utanför den. Omtolkningen strider också mot syftet med artikel 349 i EUF-fördraget, enligt vilken det är tillåtet att vidta särskilda (skattemässiga) åtgärder för att locka till sig investeringar och därmed främja modernisering och diversifiering av ekonomin.

(77) Portugal uppfyller dessutom sina åtaganden enligt OECD:s Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (inte översatt till svenska) ([106]) (handlingsplan för att motverka urholkning av skattebasen och överföring av vinster, *BEPS-handlingsplanen*) som Portugal undertecknade 2016. BEPS-handlingsplanen omfattar begreppet ”substantial activity” (egentlig verksamhet), vilket begränsar tillämpningen av förmånsordningar till intäkter som har ett orsakssamband med de kostnader som företaget bär för att utveckla den underliggande tillgången.

(78) Portugal anser att kommissionen i sin granskning av ZFM-ordningens laglighet bör beakta kriteriet om ”egentlig verksamhet” enligt definitionen i OECD-reglerna och särskilt de allmänna vägledande principerna för utvärdering av åtgärder inom ramen för BEPS-handlingsplanen ([107]). Portugal anser att kommissionen i sin bedömning bör inkludera unionens befintliga rättsliga instrument för att bekämpa skatteflykt och skattebedrägeri, särskilt reglerna om missbruk av genuina arrangemang som fastställs i direktiv (EU) 2016/1164. Reglerna om obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning som rör rapporteringspliktiga gränsöverskridande arrangemang som infördes genom rådets direktiv 2011/16/EU bör också inkluderas ([108]).

([101]) Punkterna 11, 25, 72 och 73 i kommissionens beslut från 2007 och punkterna 24, 26 och 28 i kommissionens beslut från 2013.

([102]) Domstolens dom av den 2 maj 2006, Eurofood IFSC, C-341/04, ECLI:EU:C:2006:281, punkterna 34–36, och domstolens dom av den 22 december 2010, Weald Leasing, C-103/09, ECLI:EU:C:2010:804, punkt 44.

([103]) Verksamhet utanför en viss region kan vara till stor nytta för den berörda regionen. Enligt Portugal har kommissionen erkänt denna princip i ett beslut från 2007 om de franska utomeuropeiska departementen, kommissionens beslut K(2007) 5115 slutlig av den 27 oktober 2007 om ärende SA.N522/2006 Frankrike – *Loi de programme pour l'outre-mer – Aide fiscale* (inte översatt till svenska), avsnitten 2.8.3 och 2.8.8, s. 24 och 25. Se även domstolens dom av den 19 december 2012, GAMP, C-579/11, ECLI:EU:C:2012:833, punkterna 30–39.

([104]) Punkt 22, fotnot 9 i kommissionens beslut från 2007.

([105]) Punkt 22 i kommissionens beslut från 2013.

([106]) Åtgärd 5 *Counter Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance*, och åtgärd 6 *Prevent Treaty Abuse* (inte översatta till svenska) (http://www.oecd.org/tax/beps/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting-9789264202719-en.htm).

([107]) Åtgärd 5 i BEPS-rapporten och riktlinjer från OECD:s forum om skadlig skattekonkurrens, när det gäller kravet på ”egentlig verksamhet” i samband med system som inte avser immateriella rättigheter (https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/).

([108]) Rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG (EUT L 64, 11.3.2011, s. 1).

(79) Portugal förklarar att de bestämmelser om skatteflykt som infördes genom direktiv (EU) 2016/1164 syftar till att tillämpas på icke-genuina arrangemang (dvs. situationer där företag som är etablerade i lågskatteområden och som inte bedriver någon typ av ekonomisk verksamhet där beskattas till en lägre skattesats eller till och med till en nollskattesats). I enlighet med detta direktiv bör det påpekas att kommissionen, för att bedöma lagligheten av de företag som är etablerade i ZFM, bör förlita sig på allmänna klausuler mot missbruk i bedömningsfasen av beviljandet av statligt stöd. Portugal anser att det är oacceptabelt att dra slutsatsen att den skatteförmån som beviljas företag med licens i ZFM, och som utgör en ”skattelättnad”, nödvändigtvis innebär att dessa företag ingår i ett icke-genuint arrangemang ([109]).

(80) Slutligen beskriver Portugal det skattekontrollsystem som finns för de företag som är registrerade i ZFM ([110]). Därutöver beskriver Portugal kontrollen av kravet på separat redovisning när det gäller ZFM-intäkter ([111]) och motsätter sig på denna grund kommissionens uppfattning i beslutet om att inleda förfarandet att det kan finnas tvivel om effektiviteten i skattemyndigheternas kontroller ([112]).

Skapande/bibehållande av arbetstillfällen i regionen

(81) Portugal förklarar att införandet av begränsningarna avseende minimiantalet arbetstillfällen är en del av en liknande logik för en åtgärd mot missbruk: Målet var att undvika att företag som inte har någon betydande ekonomisk verksamhet skulle dra otillbörliga fördelar på Madeira. Detta innebär dock inte att det är nödvändigt eller legitimt att tolka kraven på arbetstillfällen utanför ramen för tillämplig unionsrätt och nationell rätt.

(82) Med hänvisning till unionens harmoniseringslagstiftning ([113]) hävdar Portugal att unionsrätten inte har något enhetligt begrepp för ”anställningsavtal”, ”arbetsförhållande”, ”arbetstagare” ([114]) eller, följaktligen, för ”arbete”. Det relevanta begreppet ”arbete” fastställs i den portugisiska arbetsrätten ([115]), som inte strider mot tillämplig unionsrätt.

(83) Portugal har alltid ansett att kravet på att enheter som har tillstånd att bedriva verksamhet i ZFM ska skapa eller bibehålla arbetstillfällen endast uppfylls så länge som ett anställningsavtal upprättas med ett företag som är etablerat i ZFM ([116]). Man kan inte bortse från de former av kontraktsanställd arbetskraft som ingår i unionens bestämmelser och de nationella bestämmelserna, särskilt inte tillfälliga anställningar och den (grundläggande) fria rörligheten för arbetstagare.

(84) Portugal hävdar vidare att andan i unionens lagstiftning ([117]) och rättspraxis ([118]) är att acceptera och skydda de olika typerna av anställningsförhållanden (oavsett om de är tillfälliga eller permanenta) och arbetstagarnas rörlighet i medlemsstaterna genom att betrakta denna företeelse (rörlighet) som en positiv faktor för utvecklingen av medlemsstaternas ekonomi. På liknande sätt erkänner unionen i stort sett friheten för företag att tillhandahålla tjänster från andra medlemsstater och att tillfälligt utstationera sina anställda i dessa medlemsstater, vilket återigen

([109]) *Tax and economic analysis report* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, 24 september 2018, s. 66.
([110]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkterna 282–318.
([111]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkterna 296–298.
([112]) Punkt 34 i beslutet om att inleda förfarandet.
([113]) Rådets direktiv 98/59/EG av den 20 juli 1998 om tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning om kollektiva uppsägningar (EGT L 225, 12.8.1998, s. 16), rådets direktiv 2001/23/EG av den 12 mars 2001 om tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning om skydd för arbetstagares rättigheter vid överlåtelse av företag, verksamheter eller delar av företag eller verksamheter (EGT L 82, 22.3.2001, s. 16), eller Europaparlamentets och rådets direktiv 96/71/EG av den 16 december 1996 om utstationering av arbetstagare i samband med tillhandahållande av tjänster (EGT L 18, 21.1.1997, s. 1).
([114]) Förslag till avgörande av generaladvokat Poiares Maduro föredraget den 27 januari 2005, Celtec, C-478/03, ECLI:EU:C:2005:66.
([115]) Lag nr 7/2009 av den 12 februari 2009 i dess ändrade lydelse enligt lag nr 14/2018 av den 19 mars 2018.
([116]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 222.
([117]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2008/104/EG av den 19 november 2008 om arbetstagare som hyrs ut av bemanningsföretag (EUT L 327, 5.12.2008, s. 9), Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 492/2011 av den 5 april 2011 om arbetskraftens fria rörlighet inom unionen (EUT L 141, 27.5.2011, s. 1) och Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/54/EU av den 16 april 2014 om åtgärder som underlättar utövandet av arbetstagares rättigheter i samband med fri rörlighet för arbetstagare (EUT L 128, 30.4.2014, s. 8).
([118]) Förslag till avgörande av generaladvokat Ruiz-Jarabo Colomer föredraget den 10 juli 2003, Collins, C-138/02, ECLI:EU:C:2003:409.

återspeglar de nuvarande anställningsförhållandenas rörliga karaktär, utan att detta innebär en bristande kontroll av företagens ekonomiska verksamhet i sak. Portugal godtar därför inte att ZFM-ordningens laglighet är direkt beroende av att det skapas ett visst antal arbetstillfällen, och inte heller av ett retroaktivt begrepp för ”arbete”, som uteslutande grundar sig på det utrymme (fysisk plats) där de anställda utför sina arbetsuppgifter på permanent basis ([119]).

(85) Portugal hänvisar till förhandlingarna med kommissionen i samband med kommissionens beslut från 2002 om godkännande av ordning II ([120]), efter vilka Portugal gav sitt samtycke till att inkludera de maxtak för beskattningsunderlag som är relaterade till antalet arbetstillfällen. Detta innebar dock inte att detta villkor var ett ovillkorligt villkor, och Portugal genomförde aldrig ordningen eftersom det ansåg att det var ett sådant villkor ([121]).

(86) Slutligen anser Portugal att ZFM inte är en stödordning för sysselsättning utan en stödordning för diversifiering och modernisering av Madeira. Syftet med ZFM-ordningen är i första hand att bidra till den regionala bruttonationalprodukten. Stödordningens bidrag till Madeiras bruttonationalprodukt visar att det finns en stark koppling mellan den ekonomiska verksamhet som bedrivs av ZFM-företagen och regionen.

Definition av antalet skapade arbetstillfällen

(87) Portugal upprepar att begreppen ”skapande av arbetstillfällen” och ”arbetskraftsenheter per år” i punkt 58 och fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd inte är tillämpliga på ZFM-ordningen. Definitionerna gäller endast ”regionalt investeringsstöd” (avsnitt 4 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd) och inte driftstöd (avsnitt 5 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd). Portugal understryker dessutom att det inte finns något prejudikat när det gäller tillämpningen av begreppet ”arbetskraftsenheter per år” på regionalstöd i en region i ett yttersta randområde, tvärtom mot vad kommissionen hävdade i beslutet om att inleda förfarandet ([122]). Enligt de portugisiska myndigheterna bör en annan definition av skapande av arbetstillfällen godtas på grund av de yttersta randområdenas särställning. Portugal påminner mer allmänt om att riktlinjerna från 2007 och villkoren i kommissionens beslut från 2007 och 2013 inte är bindande. I vilket fall som helst har Portugal aldrig åtagit sig att tillämpa begreppet ”skapande av arbetstillfällen” i 2007 års riktlinjer för regionalstöd. Beräkningen av antalet arbetstillfällen som skapats och bibehållits i regionen bör därför inte omfattas av villkoren i 2007 års riktlinjer för regionalstöd eller av antalet anställda enligt artikel 5 i kommissionens rekommendation om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag ([123]).

Arbetstillfällen utanför Madeiraregionen

(88) Portugal upprepar vidare att ZFM-stödmottagarnas verksamhet inte nödvändigtvis måste äga rum i regionen, eftersom ordningen syftar till att locka till sig utländska investeringar och utveckla internationella tjänster. En restriktiv tolkning som begränsar verksamheten till Madeiras territorium tar bort incitamentet för företagens internationalisering och uppmuntrar inte till den regionala utveckling som måste främjas. Portugal drar slutsatsen att arbetstillfällen som uteslutande är begränsade till Madeira eller att uppbära skatteintäkter inte var det primära syftet med ZFM-ordningen.

([119]) *Tax and economic analysis report* (inte översatt till svenska), Ernst & Young, september 2018, s. 54.

([120]) Kommissionens beslut K(2002) 4811 av den 11 december 2002, statligt stöd N 222/A/02 – Portugal – Stödordning för den tullfria zonen på Madeira under perioden 2003–2006 (EUT C 65, 19.3.2003, s. 23) och kommissionens beslut K(2003) 92 av den 4 april 2003 (statligt stöd N 222/B/2002 – Portugal – Regime de auxílios da Zona Franca da Madeira para o período 2003–2006) (inte översatt till svenska). Se även kommissionens skrivelse D/52122 av den 25 februari 2002 och Portugals svarsskrivelse av den 3 juni 2002 (1580).

([121]) Åtagandet måste tolkas mot bakgrund av den ståndpunkt som Portugal intog under ”förhandlingsprocessen” för stödordningen. Portugal hävdade att ZFM-ordningen borde övervägas med hänsyn till proportionaliteten i förhållande till de merkostnader som företagen ådrar sig i det yttersta randområdet Madeira (”att begränsa proportionalitetstanken till enkla kvantifierbara merkostnader är att nedvärdera betydelsen av artikel 349 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt [f.d. artikel 299.2 i EG-fördraget]”). Se skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, s. 22–24.

([122]) Punkt 41 i beslutet om att inleda förfarandet.

([123]) Kommissionens rekommendation av den 6 maj 2003 om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag (K(2003) 1422) (EUT L 124, 20.5.2003, s. 36).

Kontroll av skapandet/bibehållandet av arbetstillfällen

(89) Portugal upprepar att kontrollen av skapandet/bibehållandet av arbetstillfällen inom ZFM sker i tillräcklig utsträckning genom de årliga skattedeklarationerna blankett 10, blankett 30 och den månatliga lönespecifikationen och deklarationen om skapade/bibehållna arbetstillfällen enligt blankett 22, bilaga D, fält 6 (endast obligatoriskt för stödmottagare inom ZFM) ([124]). Dessa deklarationer, i enlighet med den portugisiska arbetslagstiftningen, kommer att göra det möjligt att kontrollera de befintliga arbetstillfällena i början och i slutet av räkenskapsåret.

(90) Portugal anser att det portugisiska skattesystemet innehåller flera instrument som möjliggör en effektiv kontroll av ZFM-ordningen. De företag som är etablerade i ZFM är föremål för kontroll av skatte- och tullmyndigheten, regionregeringen, finansinspektionen och alla andra skatteavdelningar, inklusive direktoratet för bekämpning av bedrägeri och för särskilda utredningar, direktoratet för skatteinspektion samt enheten för stora skattebetalare. Dessutom inleds administrativa eller till och med straffrättsliga förfaranden när olaglig verksamhet upptäcks. Övervakning, inspektion och kontroll av lagligheten av den verksamhet som bedrivs inom ZFM har varit en prioritet i de nationella skatteinspektionsplanerna.

(91) Slutligen anser Portugal att kommissionens preliminära bedömning att de olika skattedeklarationerna inte kan användas som grund för en korrekt beräkning av antalet arbetstillfällen som varje stödmottagare i ZFM innehar och inte heller kan användas som ett giltigt alternativ till definitionen av arbetstillfällen i den mening som avses i 2007 års riktlinjer för regionalstöd ([125]), utgör ett åsidosättande av den respekt för statens uppgifter som föreskrivs i artikel 4.2 i fördraget om Europeiska unionen.

Bidrag till regional utveckling

(92) Portugal framhåller ZFM-ordningens bidrag till den regionala utvecklingen i det yttersta randområdet Madeira och lägger i detta syfte fram en studie ([126]) som visar ZFM-ordningens betydelse för internationaliseringen och diversifieringen av Madeiras ekonomi. Portugal hävdar vidare att den tillämpade åtgärden är förenlig med kommissionens beslut från 2007 och 2013 och med tillämpliga regler för statligt stöd. Portugal drar vidare slutsatsen att kommissionen på ett konsekvent sätt bör bedöma ZFM-ordningen utifrån unionens politik för de yttersta randområdena med avseende på ekonomisk, social och territoriell sammanhållning.

Retroaktiv tillämpning av 2014 års allmänna gruppundantagsförordning

(93) Portugal upprepar att 2014 års allmänna gruppundantagsförordning inte får tillämpas retroaktivt på enskilda stödutbetalningar inom ramen för ZFM-ordningen för att förklara stödets förenlighet med den inre marknaden, om de undantas genom den allmänna gruppundantagsförordningen. Portugal anser vidare att en flexibel tolkning av 2014 års allmänna gruppundantagsförordning inte skulle kräva att stödmottagarna i ZFM har sin ekonomiska verksamhet uteslutande i det yttersta randområdet Madeira. Portugal drar slutsatsen att genomförandet av ZFM-ordningen måste baseras på 2007 års riktlinjer för regionalstöd, som var i kraft vid den tidpunkten.

Återkrav och åsidosättande av berättigade förväntningar och rättssäkerhet

(94) Portugal hävdar att ZFM-ordningen har godkänts av kommissionen flera gånger tidigare. Därför kan de nationella skattemyndigheterna inte uppmanas nu att återkräva stödet.

(95) Portugal anser vidare att alla skatteförmåner beviljades enligt ZFM-ordningen. En annan tolkning skulle följaktligen inte uppfylla kraven på tydlighet, exaktthet och förutsägbarhet av effekterna i unionens fasta rättspraxis ([127]). Portugal och stödmottagarna antog att de kunde lita på att den genomförda ZFM-ordningen på ett legitimt sätt omfattades av kommissionens beslut från 2007 och 2013. Portugal drar slutsatsen att företag som har mottagit stöd enligt ordning III har förvärvat rätten till rättssäkerhet och rättstrygghet samt berättigade förväntningar på att inte bli föremål för något beslut om återkrav.

([124]) Skäl 29 i detta beslut.
([125]) Punkt 42 i beslutet om att inleda förfarandet.
([126]) Fotnot 55 ovan.
([127]) Domstolens dom av den 15 februari 1996, Duff m.fl., C-63/93, ECLI:EU:C:1996:51, punkt 20, och förslag till avgörande av generaladvokat Cosmas föredraget den 8 juni 1995, ECLI:EU:C:1995:170, domstolens dom av den 7 juni 2007, Britannia Alloys & Chemicals/kommissionen, C-76/06 P, ECLI:EU:C:2007:326, punkt 79, och domstolens dom av den 18 november 2008, Förster, C-158/07, ECLI:EU:C:2008:630, punkt 67.

5. SYNPUNKTER FRÅN BERÖRDA TREDJE PARTER OCH PORTUGALS SYNPUNKTER

5.1 Synpunkter från berörda tredje parter

(96) Kommissionen har mottagit synpunkter från 102 berörda parter (medborgare, företag eller företagssammanslutningar). ZFM-företag och deras anställda lämnade in merparten av synpunkterna (94 av 102). Dessa berörda parter uttryckte sin oro över att ZFM:s verksamhet skulle upphöra eller minskas, vilket skulle leda till omfattande förluster av arbetstillfällen och negativa konsekvenser för den regionala ekonomin. Dessutom hävdade de berörda parterna att den verksamhet som ZFM-företagen utvecklade inte borde begränsas till Madeira, inte bara därför att dess marknad var ganska liten, utan framför allt därför att internationaliseringen av ekonomin i en region i gemenskapens yttersta randområden var ett av ZFM:s mål från början. Dessutom drog de slutsatsen att kommissionens syn på ”den plats där den ekonomiska verksamheten bedrivs” var en restriktiv tolkning av ZFM:s operativa villkor i en öppen och global ekonomi.

(97) Kommissionen har också mottagit synpunkter från sju branschorganisationer ([128]) och från det företag som förvaltar ZFM ([129]). De kritiserade enhälligt vad de anser vara kommissionens restriktiva tolkning av kopplingen mellan stödbeloppet och skapandet och bibehållandet av verkliga arbetstillfällen på Madeira och tillämpningen av befrielsen från inkomstskatt på inkomster som härrör från ”faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira”.

(98) De argument som de berörda parterna har lagt fram för att underbygga sina åsikter om förekomsten av stöd, vinsternas ursprung och skapandet av arbetstillfällen sammanfattas i följande skäl.

(99) Endast en berörd part, Funchals handels- och industriförening (*Associação Comercial e Industrial do Funchal, ACIF*) ([130]), hävdar att nedsättningen av bolagsskatten inte utgör stöd. ACIF anser att skattenedsättningen endast utgör en skillnad mellan icke uppburna skatter på inkomster som utan denna skattenedsättning inte skulle ha funnits över huvud taget. ZFM-ordningen innebär en rent teoretisk och artificiell skattekostnad, som budgeteras och beräknas årligen endast för bokföringsändamål, eftersom den inte motsvarar en faktisk skattekostnad eller en minskning av de uppburna intäkterna. Avskaffandet av skatteförmånerna i ZFM skulle inte ge upphov till någon uppbörd av denna skatteskillnad. ACIF anser vidare att om Madeira måste jämföras med andra europeiska länder som har konkurrenskraftiga skattesystem, som inte har samma permanenta begränsningar och som inte begränsar skatteförmånerna till de skapade arbetstillfällena, bör man dra slutsatsen att det inte finns någon ekonomisk fördel med Madeiras ZFM-ordning. Det skulle därför vara högst osannolikt att ZFM-ordningen kommer att snedvrida konkurrensen och påverka handeln mellan medlemsstaterna.

(100) De berörda parterna hävdar att det faktum att verksamheter och arbetstillfällen som har internationell karaktär är belägna i regionen Madeira innebär att stödet till det yttersta randområdet Madeira felaktigt begränsas till att enbart kompensera för de merkostnader som företag på Madeira har på grund av dess naturbetingade nackdelar enligt artikel 349 i EUF-fördraget.

(101) De berörda parterna anser att kommissionens tolkning bortser från det faktum att alla företag som är etablerade i ZFM kan dra nytta av ordningen endast om de har ett fast driftställe på Madeira, med beaktande av OECD:s modellkonvention för att undvika dubbelbeskattning ([131]), och om de har sin kombinerade hemvist och sitt faktiska driftställe i regionen.

([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 (föreningen för europeiska internationella rederier i Portugal, Eisap) och Eurodom (intresseorganisation för de franska yttersta randområdena).

([129]) Sociedade de Desenvolvimento da Madeira SA (SDM). SDM är sedan 1984 det företag som på uppdrag av Madeiras regionala regering (”koncessionsavtal”) ansvarar för förvaltning, administration och marknadsföring av ZFM (även kallat ”International Business Centre of Madeira”).

([130]) ACIF är en företagssammanslutning som företräder 800 associerade företag från alla verksamhetssektorer (63 % inom handel och tjänster, 23 % inom industrin och 14 % inom turismen).

([131]) *OECD Model Tax Convention on Income and Capital* (inte översatt till svenska) (OECD:s modellkonvention om inkomst- och kapitalskatter), kortfattad version 2017 (https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version_20745419).

(102) De berörda parterna hävdar dessutom att ett stort antal verksamheter som ZFM-företagen för närvarande bedriver utöver immateriell verksamhet måste utföras på en annan plats än deras huvudkontor. En begränsning av en sådan möjlighet skulle innebära en godtycklig och negativ behandling av Madeira, vilket är obegripligt och orimligt, särskilt när det gäller incitament som inte är effektiva skatteutgifter – utan snarare virtuella eller skenbara utgifter – eller till och med en förlust av skatteintäkter för regionen Madeira.

(103) Endast ett begränsat antal berörda parter hävdar att kommissionen förbjuder en internationalisering av Madeiras ekonomi genom att i stället främja en ekonomisk isolering av regionen, vilket skulle innebära ett brott mot principerna för marknadsekonomi och integrering av mindre gynnade regioner i denna.

(104) De berörda parterna anser vidare att det är otillbörligt att ZFM-ordningen omfattas av de definitioner, villkor och principer som anges i 2007 års riktlinjer för regionalstöd när det gäller definition och beräkning av arbetstillfällen, eftersom stödordningen godkändes som regionalt driftstöd och inte som investeringsstöd. Följaktligen är det inte lämpligt att tillämpa, inte ens på motsvarande sätt, de kriterier och begrepp som definieras i punkt 58 och fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd på bedömningen av statligt regionalt driftstöd, inklusive det stöd som godkänts för ZFM-ordningen. Slutligen hävdar de berörda parterna att begreppet ”arbetstillfälle” måste betraktas enligt de definitioner och villkor som anges i den portugisiska arbetslagstiftningen.

(105) De berörda parterna noterar vidare att begreppet ”skapande av arbetstillfällen” enligt bestämmelserna i den allmänna gruppundantagsförordningen uteslutande ingår i artikel 14, som reglerar regionalt investeringsstöd, och i artikel 17, som reglerar investeringsstöd till små och medelstora företag. I båda fallen har man för att avgränsa de stödberättigande kostnaderna räknat med ”de beräknade lönekostnaderna för arbetstillfällen som skapas till följd av en nyinvestering, beräknade över en tvåårsperiod”. De berörda parterna drar slutsatsen att ”det stöd som beviljats ZFM-företagen inte avser lönekostnader, inte omfattas av någon nyinvestering och inte är begränsat till en tvåårsperiod”.

(106) Endast ett begränsat antal berörda parter hävdar att begreppet ”årsarbetskrafter” endast anges i artikel 5 i bilaga I till 2014 års allmänna gruppundantagsförordning (vilket var fallet i 2008 års allmänna gruppundantagsförordning). Dessutom hävdar de att begreppet är avsett att ”skydda” små och medelstora företag genom att förhindra att alla deras anställda betraktas som ”faktisk arbetskraft” och räknas som ”heltidsanställda”, i synnerhet för att undvika att det maximala antalet arbetstagare som är godtagbart för att behålla statusen som små och medelstora företag överskrids ([132]).

(107) De berörda parterna hävdar dessutom att ”kravet på årsarbetskrafter” för ledande befattningar i de företag som gynnas av ordningen saknar logisk och rättslig mening. I enlighet med de tillämpliga nationella reglerna för medlemmar i företagens ledningsorgan ([133]) är det lagligt att utföra sådana uppgifter/uppdrag i mer än ett företag. Kommissionens tolkning som ”förbjuder” utförandet av sådana uppgifter/uppdrag i mer än ett företag undergräver därför inte bara den nationella rättsliga ramen, utan bortser också från det funktionella innehållet i uppdragen/befattningarna i fråga och egenskaperna hos de personer som innehar sådana befattningar.

(108) De berörda parterna hävdar att det inte krävs att de berörda ledande befattningarna och arbetsuppgifterna är helt och hållet exklusiva, permanenta och tillgängliga, eftersom sådana kontorsuppgifter vanligen utförs av högt kvalificerade och yrkeskunniga personer som ofta bedriver annan yrkes- och affärsverksamhet. Det finns otaliga fall där administratörer/direktörer och/eller företagsledare/entreprenörer är knutna till flera företag och bidrar med sin sakkunskap och yrkeskompetens till utvecklingen av dessa företag. De berörda parterna drar vidare slutsatsen att det, i motsats till vad kommissionen anser, inte finns någon regel eller begränsning när det gäller möjligheten att kombinera befattningar/uppdrag i mer än ett företag som är etablerat i ZFM. Ledamöter i bolagsstyrelser anses således vara ”faktiska anställda” under förutsättning att bestämmelserna i den tillämpliga nationella lagstiftningen följs.

([132]) Se skrivelse från ACIF av den 12 april 2019, bilaga I om försvaret av ZFM och deras företag, s. 26.

([133]) Utförandet av sådana uppdrag kan vara oavlönat. Ersättningen fastställs fritt av företaget och står inte nödvändigtvis i proportion till antalet faktiskt arbetade timmar eller till den ersättning som andra anställda får. Det finns inget arbete på exklusiv basis, såvida det inte åläggs av företaget och godkänns av styrelsen. Dessa arbetsuppgifter undantas i regel från arbetstiden och utförs utan någon minimi- eller maximigräns för arbetsperioden.

(109) Endast ett begränsat antal berörda parter hävdar att det finns en positiv diskriminering till förmån för Madeira på grund av dess status som yttersta randområde enligt artikel 349 i EUF-fördraget och framhåller ZFM:s betydelse för Madeiras ekonomi ([134]) (inklusive kvantifieringen av konsekvenserna för regionen om de flesta eller alla företag som för närvarande är verksamma där skulle upphöra med sin verksamhet ([135])).

(110) Slutligen hävdar ett begränsat antal berörda parter att eventuella återkrav skulle strida mot allmänna principer i unionsrätten. Dessa parter hävdar därför att kommissionen, genom att dra slutsatsen att den ordning som Portugal genomfört utgör olagligt stöd, skulle bryta mot principerna om rättssäkerhet ([136]) och berättigade förväntningar enligt unionens rättspraxis ([137]).

5.2 **Synpunkter från Portugal**

(111) Kommissionen vidarebefordrade synpunkterna från berörda parter till Portugal den 23 maj och den 12 juni 2018. Portugals svar på dessa synpunkter kan sammanfattas på följande sätt ([138]):

(112) Portugal betonar att det i alla synpunkter från berörda parter otvetydigt anges att den ZFM-ordning som genomförts av Portugal är förenlig med den inre marknaden. I dessa synpunkter framhålls också ZFM:s betydelse för den regionala utvecklingen, sammanhållningen i territoriet och sysselsättningen i Madeiraregionen samt dess bidrag till att minska konsekvenserna av Madeiras status som yttersta randområde. De anser därför att de risker och situationer som ledde till kommissionens preliminära slutsatser saknar stöd.

(113) Portugal konstaterar vidare att antalet och innebörden av de inkomna synpunkterna visar att ordningen inte har någon märkbar effekt på handeln mellan medlemsstaterna eller på konkurrensen.

(114) Dessutom anser Portugal att de allmänt positiva synpunkter som mottagits, avsaknaden av synpunkter från jurisdiktioner som konkurrerar med ZFM-ordningen och avsaknaden av synpunkter från företag som inte omfattas av ordningen är starka indikationer på att ordningen har genomförts på ett korrekt sätt.

(115) Portugal uppmanar kommissionen att ta hänsyn till den autonoma regionen Madeiras rättsliga karaktär som yttersta randområde i enlighet med artikel 349 i EUF-fördraget och anslutningsakten för Portugal till Europeiska ekonomiska gemenskapen (EEG), och att betrakta den positiva diskriminering som följer av den godkända ordningen som berättigad.

([134]) Den 31 december 2017 fanns det [5 000–10 000] personer anställda inom ZFM ([1 000–3 000] inom internationella tjänster, [100–1 000] i industriområdet och [4 000–6 000] i det internationella sjöfartsregistret). År 2018 fanns det enligt uppgifter som samlades in direkt genom en enkät av ACIF [1 000–3 000] anställda inom ZFM:s del för internationella tjänster. Den 31 december 2018 var [1 000–3 000] företag etablerade i ZFM. Enligt uppgifter från skattemyndigheten på Madeira genererade ZFM under 2018 direkta skatteintäkter till den autonoma regionen Madeira på [50 000–200 000] tusen euro, vilket motsvarar [10–20] % av de totala skatteintäkterna i regionen. Enligt uppgifter från Portugals centralbank från 2013 stod ZFM för [10–20] % av direktinvesteringarna i Portugal. Se ACIF:s försvar av ZFM och de företag som är etablerade där, s. 29–35 (bilaga I till ACIF:s skrivelse av den 12 april 2019).

([135]) Om man antar att alla de företag som för närvarande är etablerade i ZFM skulle upphöra med sin verksamhet i regionen (scenario 1), uppskattas det att det kommer att ske en minskning av bruttomervärdet på mellan [1–10] % och [10–20] %, i procent av bruttomervärdet 2015, och en minskning av sysselsättningen på mellan [1 000–4 000] och [5 000–7 000] arbetstillfällen. Om någon av de nuvarande verksamheterna bibehålls, men där företag som står för [80–90] % av det bruttomervärde som för närvarande genereras i ZFM upphör med sin verksamhet (scenario 2), innebär de förväntade effekterna också en kris, med en nedgång på [1–10] % till [1–10] % och en förlust av arbetstillfällen på mellan [1 000–3 000] och [4 000–6 000]. Se skrivelse från ACIF av den 12 april 2018, s. 36–37, och bifogad studie som ACIF beställt av centret för tillämpade studier vid Portugals katolska universitet i Lissabon: Confraria, João, *Impacto do Centro Internacional de Negócios da Madeira na economia da Região* (inte översatt till svenska), Katolska universitet i Lissabon – centret för tillämpade studier, 4 april 2019, s. 1–25.

([136]) Domstolens dom av den 5 juli 2012, SIAT, C-318/10, ECLI:EU:C:2012:415, domstolens dom av den 3 oktober 2013, Itelcar, C-282/12, ECLI:EU:C:2013:629, och domstolens dom av den 11 juni 2015, Berlington Hungary m.fl., C-98/14, ECLI:EU:C:2015:386.

([137]) Domstolens dom av den 24 november 2005, Tyskland/kommissionen, C-506/03, ECLI:EU:C:2005:715, punkt 58, tribunalens dom av den 3 december 2014, Castelnou Energía/kommissionen, T-57/11, ECLI:EU:T:2014:1021, punkt 189.

([138]) Skrivelse från Portugal av den 26 juni 2019 (2019/082914).

(116) Portugal anser vidare att ZFM är av yttersta vikt både för staten och för moderniseringen, diversifieringen och utvecklingen av Madeiraregionen, eftersom ZFM utgör ett avgörande bidrag till de ekonomiska och finansiella systemen och har en relevant inverkan på den nationella ekonomin och de nationella finanserna. En sådan modernisering och utveckling skulle inte ha varit möjlig utan de arbetstillfällen som skapats och faktiskt utvecklats i regionen tillsammans med väsentliga investeringar.

(117) Portugal betonar att mångfalden av verksamheter som bedrivs inom ZFM, antalet direkt och indirekt skapade arbetstillfällen, de investeringar (inhemska och utländska) som görs, den konsumtion som genereras, det starka bidraget från de skatter som tas ut till den regionala budgeten samt internationaliseringen av den regionala ekonomin är avgörande för Madeiras ekonomiska och sociala hållbarhet. Detta framgår också av de ekonomiska studier som bifogats ACIF:s synpunkter.

(118) Portugal anser dessutom att synpunkterna från berörda parter bekräftar att de portugisiska myndigheterna har utövat sina tillsynsbefogenheter när det gäller ordningens villkor för stödberättigande. I viss mån visar de inlämnade synpunkterna att de portugisiska myndigheternas kontroll av stödmottagarna i ZFM-ordningen har varit mer långtgående än vad som krävs i kommissionens beslut från 2007 respektive 2013.

(119) Slutligen hävdar Portugal att artikel 36 i EBF kräver skapande av arbetstillfällen utan att uttryckligen nämna att dessa arbetstillfällen måste skapas i regionen. Portugal hävdar vidare att skapandet av arbetstillfällen inte var tänkt som ett sätt att kontrollera hur varje företag specifikt bidrog till regionens utveckling. I stället betraktades det endast som ett kriterium för betydande ekonomisk verksamhet, mot bakgrund av rekommendationerna från OECD och uppförandekodgruppen (företagsbeskattning) ([139]), i syfte att utesluta ”brevlådeföretag” ([140]).

6. **BEDÖMNING AV ÅTGÄRDEN**

6.1 **Förekomst av stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget**

(120) I artikel 107.1 i EUF-fördraget definieras statligt stöd som ”stöd ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna”.

(121) För att en stödåtgärd ska anses utgöra stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget måste den kumulativt uppfylla följande villkor: i) Den måste finansieras av staten eller med hjälp av statliga medel och den måste kunna tillskrivas staten, ii) den måste ge stödmottagarna en selektiv fördel genom att gynna vissa företag eller viss produktion, iii) den måste snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen, och iv) den påverkar troligen handeln mellan medlemsstaterna.

(122) I de följande skälen kommer kommissionen att bedöma om den ZFM-ordning som Portugal genomfört till förmån för stödmottagarna i ZFM uppfyller de kriterier som anges i skäl 121 och följaktligen utgör statligt stöd.

6.1.1 *Statliga medel och frågan om åtgärden kan tillskrivas staten*

(123) Portugal anser att ZFM-ordningen inte omfattar statliga medel eftersom den inte motsvarar en ”verklig skatteutgift” utan endast en virtuell skatteutgift (”teoretisk förlust av skatteintäkter”) och att den därför inte är en statlig stödåtgärd ([141]).

([139]) Den 1 december 1997 antog rådet och företrädarna för medlemsstaternas regeringar, församlade i rådet, en resolution om en uppförandekod för företagsbeskattning i syfte att motverka skadlig skattekonkurrens. Uppförandekodgruppen (företagsbeskattning) inrättades inom ramen för rådet av Ekofinrådet den 9 mars 1998 i syfte att bedöma skatteåtgärder som kan anses omfattas av tillämpningsområdet för uppförandekoden (EGT C 99, 1.4.1998, s. 1). Se https://www.consilium.europa.eu/sv/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/.

([140]) Skrivelse från Portugal av den 26 juni 2019, s. 3.

([141]) Skäl 67 i detta beslut.

(124) En berörd part, ACIF, framför liknande argument och anser att ordningen inte utgör stöd ([142]).

(125) Kommissionen noterar att den portugisiska konstitutionen erkänner Madeira som en ”autonom region” med en egen politisk och administrativ status (*Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira* ([143]), *Estatuto*) och egna institutioner för självstyre. Kommissionen noterar vidare att den autonoma regionen Madeira enligt artikel 5.1 i Estatuto bland annat åtnjuter finansiell, ekonomisk och skattemässig autonomi. Kommissionen noterar också att Estatuto garanterar att det finns ett särskilt ”regionalt skattesystem”, som uttryckligen även omfattar ZFM ([144]). De skatter och avgifter som tas ut av de regionala myndigheterna är intäkter för den autonoma regionen Madeira ([145]), och skatteintäkterna är bland annat intäkter från juridiska personers inkomster och vinster samt stämpelskatt ([146]). Den autonoma regionen Madeira har egen skattebehörighet och befogenhet att anpassa nationella skattebestämmelser till regionala särdrag ([147]). Dessutom har det regionala parlamentet befogenhet att reducera den bolagsskattesats som årligen fastställs av det nationella parlamentet för det portugisiska territoriet ([148]). Slutligen noterar kommissionen att artikel 36 i EBF reglerar den rättsliga ramen för ZFM ([149]).

(126) Såsom beskrivs i skälen 12 och 13 i detta beslut avser ZFM-ordningen en nedsättning av bolagsskatten och andra skattebefrielser som normalt ska betalas till den portugisiska staten ([150]). Ordningen möjliggör framför allt en reducerad bolagsskatt jämfört med den skatt som normalt ska betalas på bolagsinkomster enligt lagen om inkomstskatt för juridiska personer (*Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, CIRC*) ([151]), inklusive, på vissa villkor, en ytterligare sänkning av bolagsskatten med 50 %.

(127) Uteblivna skatteintäkter för staten motsvarar förbrukade statliga medel i form av skatteutgifter. Genom att tillåta en skattenedsättning från CIRC i enlighet med den ZFM-ordning som godkänts genom artikel 36 i EBF går Portugal miste om intäkter som landet skulle ha fått om det inte hade antagit denna skattebestämmelse. Nedsättningen av bolagsskatten beviljas med hjälp av statliga medel. Denna åtgärd har genomförts i form av en statlig förordning (lagen om skattebefrielser, *Estatuto dos Benefícios Fiscais, EBF*, en parlamentarisk akt), som är en rättsakt som kan tillskrivas den portugisiska staten. Eftersom denna skatteförmån beviljas av de portugisiska myndigheterna kan den tillskrivas staten.

(128) Begreppet ”stöd” omfattar inte enbart konkreta förmåner, utan även åtgärder som på olika sätt minskar de kostnader som normalt belastar ett företags budget och som därigenom, utan att vara subventioner i strikt bemärkelse, är av liknande karaktär och har samma effekt ([152]).

(129) Kommissionen drar därför slutsatsen att nedsättningen av bolagsskatten (inklusive den ytterligare sänkningen av bolagsskatten med 50 % för företag som bedriver industriell verksamhet i ZFM:s industriområde) beviljas med hjälp av statliga medel och kan tillskrivas staten ([153]).

([142]) Skäl 99 i detta beslut.
([143]) Lag nr 13/91 av den 5 juni 1991 i dess ändrade lydelse enligt lag nr 130/99 av den 21 augusti 1999 och lag nr 12/2000 av den 21 juni 2000.
([144]) Artikel 107.4 och artikel 146 i Estatuto.
([145]) Artikel 108. b i Estatuto.
([146]) Artikel 112.1 b och e i Estatuto. Se även artikel 26 i lag nr 2/2013 av den 2 september 2013 (lagen om de autonoma regionernas finanser, *Lei das Finanças das Regiões Autónomas, LFRA*).
([147]) Artiklarna 55 och 56 i LFRA.
([148]) Artikel 59.2 i LFRA.
([149]) Artikel 146.4 i Estatuto och artikel 59.6 i LFRA.
([150]) Artikel 5, artikel 26 samt artikel 59.2–59.4 och 59.6 i LFRA. För perioden 2007–2013, se lag nr 1/2007 av den 19 februari i dess ändrade lydelse enligt lag nr 1/2010 av den 29 mars 2010, lag nr 2/2010 av den 16 juni och lag nr 64/2012 av den 20 december 2012.
([151]) 3 % från 2007 till 2009, 4 % från 2010 till 2012, 5 % från 2013 till 2020, i stället för 29 % 2007, 20 % från 2008 till 2011, 25 % från 2012 till 2013, 23 % 2014 och 21 % från 2015 till 2020.
([152]) Domstolens dom av den 8 november 2001, Adria-Wien Pipeline och Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, punkt 38, domstolens dom av den 15 mars 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, punkt 13, och domstolens dom av den 1 december 1998, Ecotrade, C-200/97, ECLI:EU:C:1998:579, punkt 34.
([153]) Domstolens dom av den 16 maj 2002, Frankrike/kommissionen, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, punkt 24, tribunalens dom av den 5 april 2006, Deutsche Bahn/kommissionen, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, punkt 103.

6.1.2 *Selektiv fördel*

(130) Portugal anser att ZFM-ordningen inte är selektiv eftersom åtgärden inte ”[gynnar] vissa företag eller viss produktion” i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget. Portugal anser att alla företag som är verksamma inom handel, industri, sjöfart eller annan serviceverksamhet sannolikt kommer att etablera sig i ZFM. Portugal hävdar att ZFM-ordningen ingår i den allmänna ekonomin i det portugisiska skattesystemet och att åtgärden inte innebär någon selektiv fördel för de företag som är registrerade i ZFM. Ordningen utgör därför inte statligt stöd. ZFM-ordningen bör snarare betecknas som en allmän åtgärd ([154]).

(131) Enligt unionens fasta rättspraxis måste man för att avgöra om en statlig åtgärd utgör statligt stöd fastställa om de stödmottagande företagen får en ekonomisk fördel som de inte skulle ha fått under normala marknadsvillkor, dvs. utan statligt ingripande. En åtgärd genom vilken de offentliga myndigheterna beviljar vissa företag en skattebefrielse som försätter stödmottagarna i en mer gynnsam situation än andra skattebetalare utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget ([155]). På samma sätt kan en åtgärd som ger vissa företag en nedsättning av den skatt som normalt ska betalas utgöra statligt stöd.

(132) ZFM-ordningen är en regional stödordning som, i enlighet med kommissionens beslut från 2007, godkände stöd i form av reducerad bolagsskatt på vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira och andra skattebefrielser som beskrivs i skäl 12 i detta beslut.

(133) I enlighet med skäl 127 i detta beslut regleras ZFM-ordningen av artikel 36 i EBF ([156]).

(134) Företagen i regionen Madeira har under perioden 2007–2014 omfattats av flera olika skattesatser för bolagsskatt (normal inkomstskatt) i enlighet med de olika regionala budgetlagarna ([157]). Företag som är registrerade i ZFM omfattas av en reducerad bolagsskatt på vinst ([158]) eller andra skattebefrielser fram till den 31 december 2020. ZFM-ordningen gör det möjligt för stödmottagarna att minska sina utgifter. Undantaget har införts med det särskilda syftet att gynna och främja verksamhet som bedrivs av företag som är registrerade i ZFM, vilket ger dessa företag en mer gynnsam ställning än andra företag som är etablerade på andra platser i landet eller i den autonoma regionen Madeira.

(135) Den berörda åtgärden ger därför endast de företag som är etablerade i ZFM en fördel. Med tanke på det geografiska tillämpningsområdet är den berörda åtgärden selektiv, eftersom den endast står till förfogande för företag som är registrerade i den begränsade ZFM.

(136) Mot bakgrund av ovanstående drar kommissionen slutsatsen att ZFM-ordningen ger en selektiv fördel till de företag som är registrerade i ZFM i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget, genom att den utjämnar en skatteavgift som de normalt sett borde betala.

([154]) Se skälen 68 och 69 i detta beslut.

([155]) Domstolens dom av den 10 januari 2006, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, punkt 132.

([156]) Fotnot 5 ovan.

([157]) 29 % under 2007 (artikel 12 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 3/2007/M av den 9 januari 2007), 20 % från 2008 till 2011 (artikel 15 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 2/2008/M av den 16 januari 2008, artikel 14 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 45/2008/M av den 31 december 2008, artikel 13 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 34/2009/M av den 31 december 2009 och artikel 14 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 2/2011/M av den 10 januari 2008), 25 % från 2012 till 2013 (artikel 2 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 20/2011/M av den 26 december 2011 och artikel 16 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 42/2012/M av den 31 december 2012), 23 % under 2014 (artikel 18 i det regionala lagstiftningsdekretet nr 31-A/2013/M av den 31 december 2013).

([158]) Fotnot 15 ovan.

6.1.3 *Snedvridning av konkurrensen och inverkan på handeln*

(137) Portugal hävdade inte direkt att åtgärden inte snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen och att den inte påverkar handeln mellan medlemsstaterna ([159]). ACIF, en av de berörda parterna, hävdade däremot att det var högst osannolikt att ZFM-ordningen skulle snedvrida konkurrensen och påverka handeln mellan medlemsstaterna ([160]).

(138) En åtgärd som beviljas av staten anses snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen om den kan förbättra stödmottagarens konkurrenssituation i förhållande till andra företag med vilka den konkurrerar ([161]). En snedvridning av konkurrensen i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget antas således föreligga så snart staten beviljar ett företag en ekonomisk fördel inom avreglerade sektorer där det råder eller skulle kunna råda konkurrens ([162]). Om ett statligt finansiellt stöd förstärker ett företags ställning i förhållande till andra konkurrerande företag i handeln inom gemenskapen ska denna handel anses påverkas av detta stöd ([163]).

(139) I den mån de företag som är registrerade i ZFM bedriver verksamhet som är öppen för internationell konkurrens, förbättrar åtgärden i fråga deras konkurrenssituation och hotar att snedvrida konkurrensen, vilket kan påverka handeln mellan medlemsstaterna.

6.1.4 *Klassificering som befintligt stöd och lämpliga åtgärder*

(140) Portugal hävdar att om ZFM-ordningen ska innefatta ”stöd” bör det behandlas som ”befintligt stöd”. Portugal hävdar vidare att ZFM inrättades 1980 ([164]), dvs. före Portugals anslutning till EEG 1986, och att ordningen inte har genomgått några väsentliga förändringar utanför förhandlingsramen för befintligt stöd. ZFM bör därför klassificeras som en ”befintlig stödordning” i den mening som avses i artikel 1 b i) i förordning (EU) 2015/1589 ([165]).

(141) Mot bakgrund av ovanstående anser Portugal att kommissionen bör föreslå lämpliga åtgärder för att se till att ZFM-ordningen fortsätter att vara förenlig med den inre marknaden, vilket skulle kunna innebära att stödordningens innehåll ändras, att krav införs eller att befintliga krav förtydligas ([166]).

(142) I artikel 1 b i) i förordning (EU) 2015/1589 definieras ”befintligt stöd” som ”allt stöd som fanns innan EUF-fördraget trädde i kraft i respektive medlemsstat, det vill säga stödordningar och individuellt stöd som infördes före och som fortfarande är tillämpliga efter EUF-fördragets ikraftträdande i de berörda medlemsstaterna”.

(143) I artikel 26 och avsnitt 10 i bilaga I till Portugals anslutningsakt ([167]) föreskrivs anpassningar till rättsakter som antagits av institutionerna, vilket inkluderar ”Zona Franca da Madeira” i avsnittet om tullagstiftning. I Portugals anslutningsakt föreskrivs inte att ZFM ska betraktas som befintligt stöd i den mening som avses i artikel 88.1 i EG-fördraget (nu artikel 108.1 i EUF-fördraget).

([159]) Skäl 113 i detta beslut.
([160]) Skäl 99 i detta beslut.
([161]) Domstolens dom av den 17 september 1980, Philip Morris, C-730/79, ECLI:EU:C:1980:209, punkt 11, och förstainstansrättens dom av den 15 juni 2000, Alzetta m.fl./kommissionen, förenade målen T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 till 607/97, T-1/98, T-3/98 till T-6/98 och T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, punkt 80.
([162]) Förstainstansrättens dom av den 15 juni 2000, Alzetta m.fl./kommissionen, förenade målen T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 till 607/97, T-1/98, T-3/98 till T-6/98 och T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, punkterna 141–147.
([163]) Förstainstansrättens dom av den 4 april 2001, Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia/kommissionen, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, punkt 41.
([164]) Lagdekret nr 500/80 av den 20 oktober 1980 och regionalt regleringsdekret nr 53/82 av den 23 augusti 1982. Se även lagdekret nr 502/85 av den 30 december 1985 och lagdekret nr 165/86 av den 26 juni 1986.
([165]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 67.
([166]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 85.
([167]) Akt om anslutningsvillkoren för Konungariket Spanien och Portugisiska republiken samt om anpassningarna av fördragen (EGT L 302, 15.11.1985, s. 23).

(144) Den första anmälan av ZFM-ordningen (ordning I) enligt reglerna för statligt stöd gjordes 1986, och kommissionen godkände den genom ett beslut av den 25 maj 1987. Sedan 1987 har ZFM-ordningen förlängts flera gånger, och efterföljande ordningar har godkänts genom kommissionens beslut 2002 respektive 2007 ([168]). FM-ordningen har dessutom genomgått betydande förändringar under de på varandra följande ordningarna I, II och III. I ordning I krävdes det inte att arbetstillfällen skulle skapas eller bibehållas. Detta krav infördes under ordning II (kopplat till maxtak för beskattningsunderlaget för stödmottagarnas årliga beskattningsunderlag) och bibehölls under ordning III. Ordning II uteslöt all verksamhet som omfattar förmedlings- och försäkringstjänster och stödtjänster till finansiella tjänster och försäkring samt koncernintern tjänsteverksamhet (samordnings-, likviditets- och distributionscentraler) ([169]). Genom ordning II infördes också en progressiv minskning av stödet i systemet genom en höjning av de tillämpliga skattesatserna (1 % under 2003 och 2004, 2 % under 2005 och 2006 och 3 % från och med 2007). Slutligen infördes en ytterligare förmån i form av en sänkning av bolagsskatten med 50 % för företag som är etablerade i ZFM:s industriella frihandelszon. Inom ramen för ordning III, särskilt i enlighet med kommissionens beslut från 2013, godkändes en höjning med 36,7 % av maxtaken för beskattningsunderlaget på vilka nedsättningen av bolagsskatten kunde tillämpas.

(145) Mot bakgrund av ovanstående utgör åtgärden i detta fall inte ett befintligt stöd i den mening som avses i artikel 1 b i) i förordning (EU) 2015/1589. Artikel 22 i den förordningen, enligt vilken Portugal kräver att kommissionen begränsar sig till att anta ”lämpliga åtgärder”, är därför inte tillämplig.

6.1.5 *Stöd av mindre betydelse*

(146) I fall där enskilda stödmottagare av ZFM-ordningen har fått en fördel som inte överskrider de tröskelvärden som fastställs i kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 ([170]) kommer denna fördel inte att betraktas som statligt stöd och omfattas därmed inte av förbudet i artikel 87.1 i EG-fördraget (nu artikel 107.1 i EUF-fördraget), förutsatt att alla andra villkor som fastställs i den förordningen är uppfyllda. På samma sätt har stödmottagare av ZFM-ordningen som fått en fördel som inte överskrider de tröskelvärden som fastställs i kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 ([171]) (som är tillämplig retroaktivt på detta fall i kraft av artikel 7.1 i den förordningen) inte fått statligt stöd som omfattas av artikel 107.1 i EUF-fördraget, förutsatt att alla andra villkor som fastställs i den förordningen är uppfyllda.

(147) På grundval av de kvantitativa uppgifter som lämnats av Portugal förefaller det stödbelopp som stödmottagarna i ZFM mottagit i många fall ligga under tröskelvärdet för stöd av mindre betydelse på 200 000 euro.

Slutsats om förekomsten av stöd

(148) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen att den åtgärd som Portugal genomfört till förmån för ZFM-företag utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget.

(149) Det bör för övrigt tilläggas att Portugal inte har ifrågasatt kommissionens slutsats om att det föreligger stöd i dess beslut från 2007 ([172]).

([168]) Se fotnot 9 ovan.

([169]) Se ingressen till lagdekret 163/2003 av den 24 juli 2003.

([170]) Kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse (EUT L 379, 28.12.2006, s. 5). Denna förordning gällde från och med den 1 januari 2007 till och med den 31 december 2013 (se artikel 6).

([171]) Kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 av den 18 december 2013 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på stöd av mindre betydelse (EUT L 352, 24.12.2013, s. 1).

([172]) I samband med den anmälan av ZFM-ordningen som lämnades in till kommissionen 2006 hänvisar Portugal till ZFM-ordningen som en ”regional stödordning för driftstöd”. Se skrivelse från Portugal av den 28 juni 2006 (1900/80932), särskilt punkterna 2.1 och 10 i det allmänna anmälningsformuläret, punkt 1.2 i formuläret för kompletterande upplysningar, ingressen till det anmälda lagförslaget, motiveringen och ingressen till lagdekret nr 163/2003 av den 24 juli 2003. Se även skrivelser från Portugal av den 29 oktober 2015, s. 22, av den 31 mars 2016, s. 4, och av den 21 november 2017, s. 5–6.

6.2 **Stödets förenlighet med den inre marknaden**

6.2.1 *ZFM-ordningens överensstämmelse med kommissionens beslut från 2007 och 2013*

(150) Portugal anser att ZFM-ordningen, så som den genomförts av de portugisiska myndigheterna, är förenlig med de åtaganden som Portugal gjorde vid tidpunkten för anmälan och med kommissionens beslut från 2007 och 2013.

Ursprunget till de vinster som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten

(151) ZFM-ordningen bedömdes på grundval av 2007 års riktlinjer för regionalstöd som regionalt driftstöd och godkändes genom kommissionens beslut från 2007 och 2013. ZFM-ordningen godkände stöd i form av reducerad bolagsskatt på vinster från faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira och befrielse från andra skatter, upp till ett maximalt stödbelopp, beräknat på maxtak för beskattningsunderlaget baserat på antalet arbetstillfällen som stödmottagarna innehar varje beskattningsår.

(152) Under det anmälningsförfarande som ledde till kommissionens beslut från 2007 ifrågasatte Portugal inte att de skattelättnader som fastställs i ordningen skulle begränsas till verksamhet som bedrivs på Madeira, vilket påpekas i punkt 32 i beslutet om att inleda förfarandet ([173]).

(153) Enligt 2007 års riktlinjer för regionalstöd är regionalt driftstöd endast tillåtet i undantagsfall ([174]): Denna typ av stöd får beviljas i regioner som omfattas av undantaget i artikel 87.3 a i EG-fördraget (nu artikel 107.3 a i EUF-fördraget), under förutsättning att i) stödet är motiverat på grundval av stödets art och dess bidrag till den regionala utvecklingen och ii) stödet står i proportion till de nackdelar som det syftar till att utjämna ([175]).

(154) Det råder ingen tvekan om att Madeira är en region i gemenskapens yttersta randområden i den mening som avses i artikel 349 i EUF-fördraget och att den därför är stödberättigad enligt artikel 107.3 a i EUF-fördraget.

(155) En driftstödsordnings bidrag till den regionala utvecklingen i en region måste dock bedömas i förhållande till regionens nackdelar, som vad gäller de yttersta randområdena är strukturella och permanenta nackdelar som erkänns i EUF-fördraget, såsom avlägset läge, ökaraktär, ringa storlek, besvärliga terräng- och klimatförhållanden samt ekonomiskt beroende av ett fåtal produkter, i enlighet med artikel 349 i EUF-fördraget.

(156) Såsom erinras om i punkt 30 i beslutet om att inleda förfarandet är syftet med det regionala driftstödet för de yttersta randområdena att kompensera för de merkostnader som företagen har i dessa regioner på grund av dessa nackdelar.

(157) Vid bedömningen av ZFM-ordningen identifierades och kvantifierades merkostnaderna på grundval av en studie som de portugisiska myndigheterna lagt fram. I kommissionens beslut från 2007 gjordes bedömningen av åtgärdens proportionalitet på grundval av dessa kvantifierade merkostnader, på aggregerad nivå för ZFM och för varje stödmottagare som är registrerad i ZFM ([176]).

(158) När det gäller ursprunget till de vinster som omfattas av nedsättningen av inkomstskatten hävdar Portugal att detta måste bedömas med hänsyn till stödordningens bidrag till den regionala utvecklingen i den autonoma regionen Madeira och att det inte bör begränsas geografiskt till regionen, eftersom detta skulle begränsa stödordningen till att enbart kompensera för de merkostnader som uppstår för företag som är etablerade i ZFM ([177]). Portugal hävdar vidare att ordningen i sin nuvarande form är förenlig med internationella skattestandarder och att företagen i ZFM bedriver egentlig verksamhet i den mening som avses i OECD:s BEPS-handlingsplan och att de omfattas av skattelagstiftningens krav och är föremål för många kontroller ([178]). Denna ståndpunkt stöds i allmänhet av de berörda parterna ([179]).

([173]) Skrivelse från Portugal av den 19 december 2006.
([174]) Punkt 6 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.
([175]) Punkt 76 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.
([176]) Punkterna 53 och 59 i kommissionens beslut från 2007.
([177]) Skäl 74 i detta beslut.
([178]) Skäl 77 i detta beslut.
([179]) Skälen 100 och 101 i detta beslut.

(159) I motsats till vad Portugal påstår ([180]) har företag som är registrerade i ZFM endast sådana merkostnader om de faktiskt och fysiskt bedriver sin verksamhet på Madeira, vilket innebär att deras vinster härrör från verksamhet som direkt belastas med sådana merkostnader. Andra typer av vinster, som inte belastas med dessa kostnader eftersom de uppkommer till följd av verksamhet som bedrivs utanför regionen, kan inte beaktas i det beskattningsunderlag som omfattas av skatteåtgärden.

(160) Kommissionen noterar att Portugal under hela 2015 års övervakning tydligt angav och under den formella granskningen bekräftade att stödmottagarna inte nödvändigtvis behövde bedriva sin verksamhet i regionen och att även verksamhet som bedrivs utanför regionen kunde få stöd inom ramen för stödordningen (se skälen 20 och 21 i detta beslut).

(161) Kommissionen anser att den så kallade ”geografiska begränsningen” av vinsternas ursprung som Portugal fördömer är en ren översättning i kommissionens beslut från 2007 respektive 2013 av de grundläggande principer som anges i 2007 års riktlinjer för regionalstöd och att genomförandet av ZFM-ordningen vad gäller vinsternas ursprung inte är förenligt med bestämmelserna om driftstöd i dessa riktlinjer.

(162) I sitt beslut om att inleda förfarandet uttryckte kommissionen inga tvivel om att ordningen är förenlig med internationella skattestandarder och skatterättsliga krav. När det gäller kontroll av statligt stöd måste stödmottagarnas faktiska och fysiska utövande av verksamhet bedömas i förhållande till 2007 års riktlinjer för statligt stöd om driftstöd som återges i skälen 156 och 157 i detta beslut, och inte med hänsyn till OECD:s skatteavtal, som har egna skattemässiga syften.

(163) På liknande sätt påpekar kommissionen att det rättsliga kravet på särredovisning av inkomster som genereras i ZFM för skatteändamål, som beskrivs i skäl 21 i detta beslut, i sig inte är tillräckligt för att undanröja kommissionens tvivel om det lämpliga beskattningsunderlaget för ZFM-ordningen, eftersom generering av inkomster i ZFM som omfattas av detta krav inte är definierat i förhållande till 2007 års riktlinjer för regionalstöd om driftstöd.

(164) Tvärtom visar en sådan särredovisning endast att den lägre skattesatsen tillämpades på inkomster från transaktioner mellan å ena sidan stödmottagarna och å andra sidan enheter med hemvist i ZFM och enheter med hemvist utanför det portugisiska territoriet. En sådan särredovisning gör det dock inte möjligt att dra någon slutsats om huruvida dessa transaktioner var resultatet av faktisk verksamhet som stödmottagarna fysiskt bedrev på Madeira eller utanför Madeira.

(165) Slutligen noterar kommissionen att de fördjupade skattekontroller som gjordes när det gäller beskattningsunderlaget och vinsternas ursprung genomfördes med utgångspunkt i de portugisiska myndigheternas tillvägagångssätt i skäl 158 i detta beslut och att de inte tog hänsyn till kopplingen mellan stödberättigade vinster och merkostnader som uppstått i ZFM, vilket framgår av 2007 års riktlinjer för statligt stöd och kommissionens efterföljande beslut från 2007 och 2013.

(166) Kommissionen anser därför att de argument som Portugal framfört när det gäller överensstämmelse med skatteregler, rättsliga krav och skatterelaterade kontroller inte är relevanta för bedömningen av genomförandet av ZFM-ordningen med avseende på 2007 års riktlinjer för regionalstöd och kommissionens beslut från 2007 och 2013.

(167) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen att dess tvivel om ursprunget till de vinster som omfattas av skattenedsättningen i ZFM inte är undanröjda och drar slutsatsen att genomförandet av ZFM-ordningen med avseende på detta kriterium strider mot kommissionens beslut från 2007 och 2013.

Skapande/bibehållande av arbetstillfällen i regionen

(168) Såsom anges i skäl 151 i detta beslut beräknas de maximala stödbelopp som stödmottagare som är registrerade i ZFM kan få inom ramen för den godkända regionala stödordningen för driftstöd utifrån maxtak för beskattningsunderlaget baserat på de arbeten som stödmottagarna innehar varje räkenskapsår.

([180]) Skälen 73 och 74 i detta beslut.

(169) Kommissionen påpekar att kravet på skapande/bibehållande av arbetstillfällen var ett villkor för att omfattas av stödordningen och att det ingick i metoden för beräkning av stödbeloppet i ZFM-ordningen som anmäldes av Portugal ([181]) och godkändes genom kommissionens beslut från 2007 och 2013.

(170) I kommissionens beslut från 2007 bedömdes dessutom att skapandet av arbetstillfällen i ZFM-ordningen bidrar till den regionala utvecklingen ([182]).

(171) Kommissionen noterar vidare att skapandet och bibehållandet av arbetstillfällen var en väsentlig del av den godkända regionala ZFM-ordningen. Följaktligen är antalet arbetstillfällen en parameter för stödbeloppet och ett mått på stödordningens bidrag till den regionala utvecklingen, och i båda fallen bör det baseras på en objektiv och beprövad metod som används i beslutspraxis för statligt stöd.

(172) Portugal motsätter sig den restriktiva definition av arbetstillfällen i heltidsekvivalenter eller arbetskraftsenheter per år som kommissionen använder för att beräkna stödbeloppen. Portugal hävdar i stället att dess ”definition av arbetstillfällen” är förenlig med nationella och internationella arbetsregler, att stödmottagarna har genomgått ett flertal kontroller, vars resultat har delats med kommissionen, och att genomförandet av ordningen därför är förenligt med kommissionens beslut från 2007 och 2013.

(173) I motsats till vad Portugal hävdar ([183]) anser kommissionen att det är lämpligt att tillämpa den metod som anges i punkt 58 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd, och särskilt den tillhörande fotnot 52, för att beräkna antalet skapade/bibehållna arbetstillfällen, dvs. att ”antalet anställda [är] antalet arbetskraftsenheter per år, det vill säga antalet heltidsanställda under ett år, [medan d]eltidsarbete eller säsongsarbete utgör delar av arbetskraftsenheter”, även om denna definition endast finns med i det avsnitt av 2007 års riktlinjer för regionalstöd som rör regionalt investeringsstöd. Denna metod nämns också i artikel 5 i kommissionens rekommendation om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag ([184]), som är allmänt tillämplig i unionslagstiftningen och särskilt i unionens regler om statligt stöd, eftersom dessa rekommendationer genomgående togs med som bilaga I till 2008 års allmänna gruppundantagsförordning och till 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

(174) I motsats till Portugals argument är en sådan definition av arbetstillfällen i heltidsekvivalenter och arbetskraftsenheter per år det bästa sättet att utan diskriminering inkludera alla typer av anställningsförhållanden och anställningsavtal, fast eller tillfällig anställning, anställda och styrelseledamöter som har flera anställningsavtal med olika företag, distansarbetare, och att beräkna den tid som den anställde faktiskt spenderar för företaget i ZFM på ett objektivt och verifierbart sätt. Kommissionen förblir neutral när det gäller arbetsförhållandets karaktär enligt nationell lagstiftning, så länge som beräkningen av arbetstillfällena för statligt stöd sker på ett objektivt sätt.

(175) Kommissionen noterar också att Portugal, oavsett definitionen i fotnot 52 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd, inte har tillämpat någon definition av arbetstillfällen som effektivt skulle kunna räkna antalet arbetstillfällen som skapats och bibehållits på Madeira. Såsom nämns i skäl 28 i detta beslut har Portugal godtagit alla anställningar av vilken juridisk karaktär som helst som giltiga arbetstillfällen inom ramen för ZFM-ordningen, oavsett hur många timmar, dagar och månader av aktivt arbete per år som stödmottagarna deklarerar i sina årliga skattedeklarationer. Portugal har gjort detta utan att kontrollera den tid som den anställde verkligen lagt ner för varje stödmottagare och utan att omvandla den till heltidsekvivalenter.

(176) Mot bakgrund av resultaten av 2015 års övervakning och den information som Portugal lämnade under den formella granskningen anser kommissionen att de portugisiska myndigheterna, på grundval av stödmottagarnas deklarationer, inte kunde kontrollera att de deklarerade arbetena verkligen existerade och att de var permanenta, vilket begärdes i kommissionens beslut från 2007 och 2013, just på grund av avsaknaden av en gemensam objektiv beräkningsmetod som är tillämplig på alla typer av arbetsförhållanden.

([181]) Skrivelse från Portugal av den 28 juni 2006 (anmälan av ordning III).
([182]) Punkt 64 i kommissionens beslut från 2007.
([183]) Skäl 87 i detta beslut.
([184]) Kommissionens rekommendation av den 6 maj 2003 om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag (K(2003) 1422) (EUT L 124, 20.5.2003, s. 36).

(177) Slutligen påpekar kommissionen att Portugal inte har bekräftat att alla arbetstillfällen som registrerats för tillämpningen av ZFM-ordningen innehades av anställda som bidrog till faktisk verksamhet som fysiskt bedrevs på Madeira. De portugisiska myndigheterna angav att i vissa fall påverkade underlåtenheten att deklarera ett antal anställda i de årliga deklarationerna inte bedömningen av den skatt som skulle betalas och skatteförmånen. I andra fall, under 2015 års övervakning, fanns det bevis för att det fanns arbetstillfällen utanför ZFM, Madeira och till och med utanför unionen. Kommissionen noterar dessutom att Portugal inte tillhandahöll information om platsen för den faktiska verksamheten för de anställda hos alla stödmottagare i ZFM, trots flera förfrågningar från kommissionen ([185]).

(178) Kommissionen erkänner att Portugal har lagt fram dokumentation som visar att många kontroller har genomförts av stödmottagarna av ZFM-ordningen. I motsats till Portugals argument har kommissionen aldrig ifrågasatt effektiviteten i de skattekontroller som utförts av de portugisiska myndigheterna i sig, utan endast deras effektivitet när det gäller en korrekt beräkning av antalet arbetstillfällen för varje ZFM-stödmottagare och en bedömning av kopplingen mellan de skapade arbetstillfällena och den faktiska verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira. Den dokumentation som delats med kommissionen bekräftar att kontrollerna verkligen är genomförda i skattehänseende. De insamlade uppgifterna är dock inte relevanta ur ett perspektiv av statligt stöd, eftersom kontrollerna inte har verifierat de två problem som står på spel i detta fall: en korrekt beräkning av antalet arbetstillfällen som varje ZFM-stödmottagare har och kopplingen mellan de skapade arbetstillfällena och den faktiska verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira av den stödmottagaren.

(179) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen att dess tvivel om kriteriet om skapande/bibehållande av arbetstillfällen i ZFM inte har undanröjts och drar slutsatsen att genomförandet av ZFM-ordningen med avseende på detta kriterium strider mot kommissionens beslut från 2007 och 2013.

Slutsats

(180) Kommissionen drar därför slutsatsen att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, strider mot kommissionens beslut från 2007 och 2013, genom vilka ordning III godkändes, och att den därför är olaglig.

6.2.2 *ZFM-ordningens förenlighet med 2007 års riktlinjer för regionalstöd*

(181) Portugal hävdar att man aldrig godtog kommissionens tolkning av villkoren i besluten från 2007 och 2013 när det gäller vinsternas ursprung och skapandet av arbetstillfällen. Portugal anser vidare att dessa krav är icke-bindande, eftersom dessa beslut antogs på grundval av 2007 års riktlinjer för regionalstöd, som Portugal också anser vara icke-bindande ([186]).

(182) Portugal hävdar vidare att den definition av skapande av arbetstillfällen som nämns i kommissionens beslut från 2007 när det gäller heltidsekvivalenter och arbetskraftsenheter per år inte nämns i avsnittet om driftstöd i 2007 års riktlinjer för regionalstöd, vilket kommissionen inte förnekar ([187]). De portugisiska myndigheterna anser därför att ZFM-ordningen bör bedömas enbart på grundval av punkterna 76–83 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.

(183) Kommissionen påpekar att Portugal i en skrivelse av den 10 maj 2006 gav sitt samtycke till 2007 års riktlinjer för regionalstöd och de därpå följande åtgärderna ([188]), vilket innebar att de regler som fastställs i 2007 års riktlinjer för regionalstöd måste följas av alla regionala stödordningar ([189]).

([185]) Skälen 52 och 57 i detta beslut.
([186]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2019, punkterna 106, 107 och 272.
([187]) Punkt 41 i beslutet om att inleda förfarandet.
([188]) Kommissionen föreslog åtgärder för att ändra eller upphäva tidigare befintliga regionala stödordningar med hänsyn till de nya antagna reglerna, vilket alltid är fallet efter antagandet av nya riktlinjer.
([189]) Statligt stöd: Riktlinjer för statligt regionalstöd för 2007–2013: Samtycke från 24 medlemsstater till kommissionens förslag till åtgärder i enlighet med artikel 88.1 i EG-fördraget (2006/C 153/04) (EUT C 153, 1.7.2006, s. 1).

(184) I punkterna 76 och 80 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd tillåts driftstöd i de yttersta randområdena under förutsättning att i) stödet var avsett att för företagen kompensera för de merkostnader som uppstår vid utövandet av ekonomisk verksamhet till följd av de faktorer som anges i artikel 299.2 [nuvarande artikel 349] i EUF-fördraget, ii) det var motiverat med hänsyn till bidraget till den regionala utvecklingen och iii) det stod i proportion till de nackdelar som det syftade till att utjämna.

(185) I den mån ZFM-ordningen gynnade företag som inte fysiskt bedrev sin faktiska verksamhet i regionen och därför inte stod för de merkostnader som nämns i 2007 års riktlinjer för regionalstöd, var genomförandet av ordningen inte förenligt med de krav som anges i skäl 184 i detta beslut.

(186) Även om det inte görs någon bedömning av villkoret om skapande/bibehållande av arbetstillfällen med hänsyn till begreppet skapande av arbetstillfällen enligt avsnittet om investeringsstöd i 2007 års riktlinjer för regionalstöd eller kommissionens praxis för statligt stöd, skulle ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, under alla omständigheter inte uppfylla villkoren i 2007 års riktlinjer för regionalstöd för driftstöd på grund av att det inte finns någon koppling mellan vinsternas ursprung och de faktiska merkostnaderna.

Slutsats

(187) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, strider mot bestämmelserna i 2007 års riktlinjer för regionalstöd och därför utgör olagligt stöd som inte kan anses vara förenligt med den inre marknaden.

6.2.3 *Stödordningens förenlighet direkt på grundval av artikel 107.3 a i EUF-fördraget*

(188) Portugal hävdar att kommissionen bör bedöma effekterna av ZFM-ordningen ”på ett sätt som är förenligt med EU:s politik för de yttersta randområdena när det gäller ekonomisk, social och territoriell sammanhållning” och ta hänsyn till att det är ”det effektivaste ekonomiska styrmedlet för att främja sammanhållningen, den ekonomiska tillväxten och den ekonomiska hållbarheten på Madeira” ([190]).

(189) Enligt artikel 107.3 a i EUF-fördraget kan stöd för att främja den ekonomiska utvecklingen i de regioner som avses i artikel 349 i EUF-fördraget, med hänsyn till deras strukturella, ekonomiska och sociala situation, anses vara förenligt med den inre marknaden.

(190) I 2007 års riktlinjer för regionalstöd angav kommissionen de villkor under vilka regionalstöd kan anses vara förenligt med den inre marknaden och fastställde kriterierna för att identifiera de områden som uppfyller villkoren i artikel 107.3 a i EUF-fördraget. Enligt rättspraxis ([191]) begränsar kommissionen, när den antar förhållningsregler och genom att offentliggöra dem meddelar att de fortsättningsvis kommer att tillämpas på de fall som de avser, utrymmet för sin skönsmässiga bedömning och kan i princip inte frångå dessa regler utan att det anses strida mot allmänna rättsprinciper, såsom likabehandling eller skydd för berättigade förväntningar. Kommissionen är därför skyldig att bedöma det aktuella fallet enligt de tillämpliga riktlinjerna, dvs. 2007 års riktlinjer för regionalstöd, utom om de portugisiska myndigheterna skulle visa att exceptionella omständigheter, som skiljer sig från dem som anges i 2007 års riktlinjer om regionalstöd, kräver att kommissionen bedömer ZFM-ordningen direkt enligt fördraget. I det aktuella fallet har de portugisiska myndigheterna dock inte ens åberopat, än mindre visat på sådana exceptionella omständigheter. Även om bedömningen av förenligheten av ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, därför bör göras enligt 2007 års riktlinjer för regionalstöd, kommer kommissionen för fullständighetens skull ändå att i följande skäl bedöma om ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, kan anses vara förenlig direkt på grundval av EUF-fördraget.

Bidrag till ett mål av gemensamt intresse

(191) Portugal hävdar att ZFM-ordningen bidrar till den ekonomiska utvecklingen i den autonoma regionen Madeira, som erkänns som en region i gemenskapens yttersta randområden enligt EUF-fördraget. De portugisiska myndigheterna har lämnat uppgifter om ordningens effekter på makroekonomisk nivå.

([190]) Skrivelse från Portugal av den 26 september 2018, punkt 209.

([191]) Domstolens dom av den 8 mars 2016, Grekland/kommissionen, C-431/14 P, ECLI:EU:C:2016:145, punkterna 69 och 70.

(192) De portugisiska myndigheterna insisterar särskilt på ZFM-ordningens viktiga bidrag till konsolideringen av de offentliga finanserna i den autonoma regionen Madeira. Enligt Madeiras regionala skattemyndighet var ZFM-företagens bidrag till Madeiras regionala budget i genomsnitt omkring [10–20] % under perioden 2012–2018 ([192]).

(193) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen, i motsats till sin preliminära uppfattning i punkt 33 i beslutet om att inleda förfarandet, att ZFM-ordningen skulle kunna bidra till den regionala utvecklingen på Madeira, som är en region i gemenskapens yttersta randområden, och därmed till ett mål av gemensamt intresse.

Lämplighet och proportionalitet

(194) Driftstöd är avsett att befria ett företag från kostnader som det normalt sett skulle behöva stå för i sin dagliga drift eller normala verksamhet ([193]).

(195) Denna typ av stöd kan därför undantagsvis beviljas i de yttersta randområden som är stödberättigade enligt undantaget i artikel 87.3 a i EG-fördraget [nu artikel 107.3 a i EUF-fördraget], i den mån det är avsett att kompensera för de merkostnader som uppstår i samband med ekonomisk verksamhet till följd av de faktorer som anges i artikel 299.2 i EG-fördraget [nu artikel 349 i EUF-fördraget] ([194]).

(196) Kommissionen noterar att de företag som omfattades av ordningen i sin nuvarande form befriades från normala skatteavgifter, trots att vissa företag hade bedrivit verksamhet för vilken de inte hade några merkostnader på grund av regionens strukturella nackdelar, vilket bedömdes i avsnitten 6.2.1 och 6.2.2 i detta beslut.

(197) I detta sammanhang kan ZFM-ordningen inte anses vara lämplig eller proportionerlig med hänsyn till principerna/villkoren för regionalt driftstöd som syftar till att främja den ekonomiska utvecklingen i de yttersta randområdena (artikel 349 i EUF-fördraget) med tanke på deras strukturella, ekonomiska och sociala situation, eftersom den inte har genomförts på ett sätt som gör det möjligt att åtgärda de strukturella svårigheter som företagen i praktiken kan ställas inför i samband med sin verksamhet på Madeira.

Slutsats

(198) Mot bakgrund av allt detta anser kommissionen att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, strider mot artikel 107.3 a i EUF-fördraget och därför utgör olagligt stöd som inte kan anses vara förenligt med den inre marknaden.

6.2.4 *Stödets förenlighet med 2014 års allmänna gruppundantagsförordning*

(199) Portugal anser att 2014 års allmänna gruppundantagsförordning inte är tillämplig retroaktivt på enskilda stödutbetalningar inom ramen för ZFM-ordningen för att förklara stödets förenlighet med den inre marknaden ([195]). Portugal anser vidare att en flexibel tolkning av 2014 års allmänna gruppundantagsförordning inte skulle kräva att stödmottagarna i ZFM har sin ekonomiska verksamhet på Madeira. De enskilda stödutbetalningarna måste granskas enligt villkoren för regionalt driftstöd i 2007 års riktlinjer för regionalstöd och omfattas också av kommissionens beslut från 2007 och 2013.

(200) Eftersom Portugal har genomfört ordningen i strid med kommissionens beslut från 2007 och 2013 och den inte kan anses vara förenlig med den inre marknaden enligt 2007 års riktlinjer för regionalstöd, måste kommissionen undersöka om enskilda stödutbetalningar inom ramen för ordningen ändå kan anses vara förenliga ([196]) med 2014 års allmänna gruppundantagsförordning, som kan tillämpas retroaktivt på individuellt stöd, under förutsättning att de relevanta villkoren är uppfyllda ([197]).

([192]) International Business Centre of Madeira, Sociedade de Desenvolvimento da Madeira, statistik, december 2018.

([193]) Förstainstansrättens dom av den 9 september 2009, Diputación Foral de Álava m.fl./kommissionen, T-30/01 till T-32/01 och T-86/02 till T-88/02, ECLI:EU:T:2009:314, punkt 226.

([194]) Punkt 80 i 2007 års riktlinjer för regionalstöd.

([195]) Artikel 58.1 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

([196]) Kommissionen anser inte att det är nödvändigt att analysera ordningens karaktär av stöd, eftersom Portugal aldrig har hävdat att ZFM-ordningen inte utgör en stödordning i den mening som avses i rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel 93 i EG-fördraget (EGT L 83, 27.3.1999, s. 1, inte längre i kraft).

([197]) Artikel 58.1 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

(201) I enlighet med artikel 15.4 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning ska ”stödordningar för driftstöd [i de yttersta randområdena] kompensera för de ytterligare driftskostnader som uppstår i dessa områden som en direkt följd av en eller flera av de nackdelar av bestående natur som avses i artikel 349 i fördraget, om stödmottagarna bedriver sin ekonomiska verksamhet i en region i de yttersta randområdena, under förutsättning att det årliga stödbeloppet per stödmottagare enligt samtliga stödordningar för driftstöd som genomförts enligt denna förordning inte överstiger en av följande procentsatser: a) 35 % av det bruttomervärde som stödmottagaren skapar årligen i den berörda regionen i de yttersta randområdena, b) 40 % av stödmottagarens årliga arbetskostnader i den berörda regionen i de yttersta randområdena, c) 30 % av stödmottagarens årliga omsättning i den berörda regionen i de yttersta randområdena.”. Som nämnts i denna artikel är skälet till detta exceptionella godkännande av driftstöd till ett företag att kompensera för de merkostnader som uppstår till följd av att verksamheten bedrivs i en region i gemenskapens yttersta randområden.

(202) Den autonoma regionen Madeira är ett av de yttersta randområden som anges i artikel 349 i EUF-fördraget. På grundval av artikel 15.4 i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning är regionen därför berättigad till regionalt driftstöd enligt undantaget i artikel 107.3 a i EUF-fördraget, under förutsättning att i) stödmottagarna har sin verksamhet i det yttersta randområdet, och ii) det årliga stödbeloppet inte överstiger en högsta procentsats av det bruttomervärde som årligen skapas, eller de årliga arbetskraftskostnader som uppstår, eller den årliga omsättning som realiseras av stödmottagaren i regionen.

(203) Kommissionen påpekar att den genomförda åtgärden består av skatteförmåner som leder till en minskning av de kostnader som företagen måste stå för inom ramen för sin affärsverksamhet. Ordningen utgör därför ett driftstöd till förmån för de företag som kan dra nytta av den i ZFM.

(204) Enligt de uppgifter som Portugal lämnade under 2015 års övervakning har stödmottagarna av den ZFM-ordning som Portugal genomfört inte nödvändigtvis sin faktiska verksamhet på Madeira. Dessutom har de berörda stödbeloppen inte nödvändigtvis någon koppling till bruttomervärdet, arbetskostnaderna eller omsättningen på Madeira.

Slutsats

(205) Mot bakgrund av ovanstående anser kommissionen att de enskilda stödutbetalningar inom ramen för ZFM-ordningen som Portugal genomfört strider mot bestämmelserna i 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

Slutsats

(206) Mot bakgrund av allt detta drar kommissionen slutsatsen att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, utgör olagligt stöd som inte är förenligt med den inre marknaden i den mening som avses i artikel 107.3 a i EUF-fördraget.

(207) Att anta ett villkorligt beslut i den mening som avses i artikel 9.4 i förordning (EU) 2015/1589, som Portugal föreslår ([198]), är därför inte ett lämpligt sätt att ta itu med de frågor som tas upp i avsnitt 6.2 i detta beslut.

7. ÅTERKRAV, RÄTTSSÄKERHET OCH BERÄTTIGADE FÖRVÄNTNINGAR

7.1 Återkrav

(208) I enlighet med fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och unionsdomstolarnas fasta rättspraxis är kommissionen behörig att besluta om huruvida den berörda medlemsstaten ska ändra eller upphäva stöd då den fastställer att det inte är förenligt med den inre marknaden ([199]). Unionsdomstolarna har också konsekvent hävdat att avsikten med en medlemsstats skyldighet att upphäva stöd som kommissionen har betraktat som oförenligt med den inre marknaden är att återställa den situation som rådde innan stödet beviljades ([200]).

([198]) Skäl 71 i detta beslut.
([199]) Domstolens dom av den 12 juli 1973, kommissionen/Tyskland, C-70/72, ECLI:EU:C:1973:87, punkt 13.
([200]) Domstolens dom av den 21 mars 1990, Belgien/kommissionen, C-142/87, ECLI:EU:C:1990:125, punkt 66.

(209) I detta sammanhang har unionsdomstolarna fastställt att detta mål är uppnått när stödmottagaren har återbetalat de belopp som beviljats i form av olagligt stöd, och därmed förlorat den fördel som stödmottagaren hade gentemot sina konkurrenter på den inre marknaden, och när den situation som rådde före utbetalningen av stödet är återställd ([201]).

(210) I linje med rättspraxis föreskrivs i artikel 16.1 i förordning (EU) 2015/1589 att ”[v]id negativa beslut i fall av olagligt stöd ska kommissionen besluta att den berörda medlemsstaten ska vidta alla nödvändiga åtgärder för att återkräva stödet från mottagaren”.

(211) Eftersom åtgärden i fråga genomfördes i strid med artikel 108.3 i EUF-fördraget och ska betraktas som olagligt och oförenligt stöd, bör den återkrävas för att återställa den situation som rådde på den inre marknaden innan stödet beviljades. Återkravet bör omfatta perioden från och med den dag då stödet ställdes till stödmottagarnas förfogande till och med den dag det har återbetalats. Det belopp som ska återkrävas ska innefatta ränta till och med den dag det har återbetalats.

Identifiering av de stödmottagare från vilka stödet ska återkrävas

(212) Det olagliga och oförenliga stödet ska återkrävas från de företag som faktiskt har haft fördel av det. Om kommissionen inte har möjlighet att i själva beslutet identifiera alla företag som har fått olagligt och oförenligt stöd, måste den berörda medlemsstaten göra detta i början av återkravsförfarandet och undersöka varje enskilt företags situation.

(213) I detta särskilda fall är de potentiella mottagarna av det olagliga och oförenliga statliga stödet de fysiska och juridiska personer som registrerades i ZFM mellan den 1 januari 2007 och den 31 december 2014. Från denna första grupp stödmottagare bör de portugisiska myndigheterna utesluta de fysiska och juridiska personer från återkrav som kan bevisa att i) de uppfyllde de villkor som krävs för att omfattas av ZFM-ordningen i enlighet med kommissionens beslut från 2007 och 2013, vilket innebär att deras inkomster var kopplade till en faktisk verksamhet som fysiskt bedrevs på Madeira och att arbetstillfällen faktiskt skapades/bibehölls i regionen, eller ii) den totala förmån som mottagits per stödmottagare inom ramen för ordningen inte överskrider de tröskelvärden som fastställs i förordning (EG) nr 1998/2006 ([202]) eller förordning (EU) nr 1407/2013 ([203]), så länge som dessa förmåner också uppfyller de andra villkoren i dessa förordningar, eller iii) det individuella stöd som mottagits av en viss stödmottagare uppfyller de villkor som fastställs i en förordning som antagits i enlighet med artikel 1 i rådets förordning (EU) 2015/1588 ([204]), t.ex. 2014 års allmänna gruppundantagsförordning.

(214) De återstående fysiska eller juridiska personer som omfattades av ZFM-ordningen är mottagare av det olagligt genomförda statliga stödet från vilka de portugisiska myndigheterna är skyldiga att återkräva den mottagna stödfördelen.

Kvantifiering av stödet

(215) Kommissionen är inte enligt lag skyldig att fastställa det exakta belopp som ska återkrävas, särskilt när den saknar de uppgifter som krävs för att göra detta. I stället räcker det att kommissionens beslut innehåller uppgifter som gör det möjligt för medlemsstaten att utan alltför stora svårigheter fastställa det belopp som ska återkrävas.

(216) Kommissionen anser att Portugal bör använda följande metod för att fastställa det belopp av oförenligt stöd som ska återkrävas från varje stödmottagare:

a) Fastställa antalet arbetstillfällen (i arbetskraftsenheter) som skapats och bibehållits i regionen per år och per stödmottagare.

([201]) Domstolens dom av den 17 juni 1999, Belgien/kommissionen, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, punkterna 64 och 65.
([202]) Fotnot 170 ovan.
([203]) Fotnot 171 ovan.
([204]) Rådets förordning (EU) 2015/1588 av den 13 juli 2015 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på vissa slag av övergripande statligt stöd (EUT L 248, 24.9.2015, s. 1).

b) Fastställa beskattningsunderlaget per år i förhållande till inkomster som är kopplade till faktisk verksamhet som fysiskt bedrivs på Madeira.

c) Tillämpa ZFM-skattesatsen på detta beskattningsunderlag med hänsyn till det antal arbetstillfällen som skapats och som anges i led a, på grundval av de beräkningstabeller som presenteras i skälen 12 och 16 i detta beslut.

d) Stödbeloppet kommer att motsvara det faktiska belopp som mottagits per stödmottagare per år minus det belopp som är faktiskt kopplat till verksamheten på Madeira, beräknat enligt led c.

(217) I alla fall där återkrav krävs ska återkravet verkställas från och med den tidpunkt då förmånen tillföll stödmottagarna, det vill säga från och med dagen för den rättsakt som ger stödmottagarna rätt att dra nytta av en sådan ordning, utan att det påverkar den preskriptionstid för återkrav av stöd som föreskrivs i artikel 17.1 i förordning (EU) 2015/1589.

(218) Det stöd som ska återkrävas bör innefatta ränta från den dag då stödet ställdes till stödmottagarnas förfogande till den dag det har återbetalats. Räntan ska beräknas som ränta på ränta enligt kapitel V i kommissionens förordning (EG) nr 794/2004 ([205]).

(219) Under det formella granskningsförfarandet hade Portugal svårt att tillhandahålla tillförlitlig information för att identifiera stödmottagarna och för att bedöma om och hur mycket stöd de fick inom ramen för ordningen. Det kan inte uteslutas att Portugal kan komma att behöva ytterligare tid för att upprätta den slutliga förteckningen över stödmottagare och motsvarande stödbelopp som ska återkrävas, i enlighet med den metod som beskrivs i skäl 216 i detta beslut. I enlighet med kommissionens tillkännagivande om återkrav av olagligt och oförenligt statligt stöd ([206]) när det gäller tidsplanen för återkrav av olagligt och oförenligt statligt stöd från enskilda stödmottagare bör de portugisiska myndigheterna ha fyra månader på sig för att lägga fram en slutlig förteckning över stödmottagare tillsammans med en plan för genomförandet av återkravet och åtta månader för att faktiskt genomföra återkravet.

7.2 **Rättssäkerhet och berättigade förväntningar**

(220) Portugal anser att företag som har fått stöd inom ramen för ZFM-ordningen har rätt till rättssäkerhet och berättigade förväntningar på att inte bli föremål för något beslut om återkrav ([207]).

(221) Ett begränsat antal berörda tredje parter framförde ett liknande argument ([208]).

(222) Enligt fast rättspraxis är principen om skydd för berättigade förväntningar en allmän princip i EU-rätten. Principen har successivt införlivats i unionens rättsordning genom rättspraxis, som har beskrivit den som en ”överordnad rättsregel” för att skydda enskilda personer ([209]), som ”en av gemenskapens grundläggande principer” ([210]) och som en ”allmän princip” ([211]). Den anses vara en följd av rättssäkerhetsprincipen, enligt vilken unionslagstiftningen måste vara säker och dess tillämpning förutsägbar för de personer som omfattas av den, eftersom den, när reglerna ändras,

([205]) Kommissionens förordning (EG) nr 794/2004 av den 21 april 2004 om genomförande av rådets förordning (EU) 2015/1589 om tillämpningsföreskrifter för artikel 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT L 140, 30.4.2004, s. 1). Se särskilt ändringen av artikel 9 och artikel 11.3 genom kommissionens förordning (EG) nr 271/2008 av den 30 januari 2008 om ändring av förordning (EG) nr 794/2004 om genomförande av rådets förordning (EG) nr 659/1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel 93 i EG-fördraget (EUT L 82, 25.3.2008, s. 1).

([206]) Kommissionens tillkännagivande om återkrav av olagligt och oförenligt statligt stöd (2019/C 247/01) (EUT C 247, 23.7.2019, s. 1), punkterna 68 och 72.

([207]) Skälen 94 och 95 i detta beslut.

([208]) Skäl 110 i detta beslut.

([209]) Domstolens dom av den 14 maj 1975, CNTA/kommissionen, 74/74, ECLI:EU:C:1975:59, punkt 44.

([210]) Domstolens dom av den 7 juni 2005, VEMW m.fl., C-17/03, ECLI:EU:C:2005:362, punkt 73.

([211]) Domstolens dom av den 4 oktober 2001, Italien/kommissionen, C-403/99, ECLI EU:C:2001:507, punkt 35.

syftar till att säkerställa skyddet av situationer som en eller flera fysiska eller juridiska personer lagligen har ingått ([212]). Såsom beskrivs i skälen 12–17 i detta beslut var de krav som fastställs i kommissionens beslut från 2007 och 2013 för att ZFM-ordningen ska anses vara förenlig med den inre marknaden tydliga, och genomförandet av dessa krav var klart förutsägbart. Ett beslut om återkrav i detta ärende är därför helt förenligt med principen om rättssäkerhet.

(223) Enligt unionens fasta rättspraxis förutsätter rätten att åberopa principen om berättigade förväntningar att en EU-institution har gett den berörda personen exakta, villkorslösa och konsekventa försäkringar från auktoriserade och tillförlitliga källor ([213]). En person kan dock inte åberopa att denna princip har åsidosatts om personen i fråga inte har fått exakta garantier från administrationen ([214]).

(224) Följaktligen kan det inte finnas några berättigade förväntningar på att ett stöd är lagligt om det inte har beviljats i enlighet med det förfarande som anges i artikel 108 i EUF-fördraget, eftersom en omsorgsfull företagare normalt sett bör kunna avgöra om detta förfarande har följts ([215]).

(225) Som framgår av detta beslut ifrågasätter kommissionen inte förekomsten och förenligheten av den stödordning som den godkände i sina beslut från 2007 och 2013. Detta beslut avser genomförandet av ZFM-ordningen i den mån den inte var förenlig med villkoren i de besluten (dvs. i den mån den i vissa fall tillät företag som är registrerade i ZFM att få stöd i form av en reducerad skattesats för vinster från verksamhet som inte faktiskt och fysiskt bedrivs på Madeira och som beräknas på grundval av ett okontrollerbart antal arbetstillfällen som skapats eller bibehållits i ZFM). Det faktum att kommissionen godkände ZFM-ordningen genom sina beslut från 2007 och 2013 leder inte till slutsatsen att kommissionen skulle ha gett exakta, villkorslösa och konsekventa försäkringar om att ordning III skulle behandlas som förenligt stöd, även i situationer där villkoren för godkännandet inte skulle följas.

(226) Kommissionen påminner också om att den hade begärt att det i det lagförslag som Portugal anmälde den 28 juni 2006 skulle införas en uttrycklig bestämmelse om att skattenedsättningarna skulle begränsas till vinster från verksamhet som bedrivs på Madeira ([216]). Portugal avstod från att göra detta eftersom man ansåg att en sådan bestämmelse inte var nödvändig då detta faktum härrörde från den rättsliga grunden för ZFM ([217])..

(227) Mot bakgrund av ovanstående kan Portugal och stödmottagarna i ZFM-ordningen inte med rätta hävda att konstaterandet att ZFM-ordningen, så som den genomförts av Portugal, utgör ett stöd som är oförenligt med den inre marknaden skulle strida mot principerna om berättigade förväntningar eller rättssäkerhet, vilket skulle hindra återkrav av det stöd som är oförenligt med den inre marknaden.

([212]) Se domstolens dom av den 18 maj 2000, Rombi och Arkopharma, C-107/97, ECLI:EU:C:2000:253, punkt 66 och den rättspraxis som citeras där, samt generaladvokat Légers förslag till avgörande föredraget den 9 februari 2006, Belgien och Forum 187 mot kommissionen, förenade målen C-182/03 och C-217/03, ECLI:EU:C:2006:89, punkt 367.

([213]) Domstolens dom av den 21 juli 2011, Alcoa Trasformazioni/kommissionen, C-194/09 P, ECLI:EU:C:2011:497, punkt 71 och den rättspraxis som citeras där, tribunalens dom av den 30 juni 2005, Branco/kommissionen, T-347/03, ECLI:EU:T:2005:265, punkt 102 och den rättspraxis som citeras där, tribunalens dom av den 23 februari 2006, Cementbouw Handel & Industrie/kommissionen, T-282/02, ECLI:EU:T:2006:64, punkt 77, tribunalens dom av den 30 juni 2009, CPEM/kommissionen, T-444/07, ECLI:EU:T:2009:227, punkt 126.

([214]) Förstainstansrättens dom av den 14 februari 2006, TEA-CEGOS m.fl./kommissionen, förenade målen T-376/05 och T-383/05, ECLI:EU:T:2006:47, punkt 88 och den rättspraxis som citeras där. Se även förstainstansrättens dom av den 30 november 2009, Frankrike och France Télécom/kommissionen, förenade målen T-427/04 och T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, punkt 261.

([215]) Domstolens dom av den 20 mars 1997, Land Rheinland-Pfalz/Alcan Deutschland, C-24/95, ECLI:EU:C:1997:163, punkt 25 och den rättspraxis som citeras där.

([216]) Skrivelse av den 9 november 2006 (D/54422).

([217]) Svarsskrivelse från Portugal av den 19 december 2006.

8. **SLUTSATS**

(228) Kommissionen drar slutsatsen att Portugal olagligt har genomfört ZFM-ordningen i strid med artikel 108.3 i EUF-fördraget och att det stöd som beviljats enskilda stödmottagare inom ramen för denna ordning är oförenligt med den inre marknaden.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Stödordningen ”Zona Franca da Madeira (ZFM) – Ordning III”, i den mån den genomfördes av Portugal i strid med kommissionens beslut K(2007) 3037 slutlig och kommissionens beslut C(2013) 4043 final, genomfördes olagligt av Portugal i strid med artikel 108.3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och är oförenlig med den inre marknaden.

Artikel 2

Ett individuellt stöd som beviljas inom ramen för den ordning som avses i artikel 1 utgör inte stöd om det vid tidpunkten för beviljandet uppfyller villkoren i en förordning som antagits i enlighet med artikel 2 i förordning (EU) 2015/1588 och som är tillämplig vid tidpunkten för beviljandet av stödet.

Artikel 3

Ett individuellt stöd som beviljas inom ramen för den ordning som avses i artikel 1 och som vid tidpunkten för beviljandet uppfyller de villkor som fastställs i de beslut som avses i artikel 1 eller som fastställs i en förordning som antagits i enlighet med artikel 1 i förordning (EU) 2015/1588 är förenligt med den inre marknaden upp till den högsta stödnivå som är tillämplig för den typen av stöd.

Artikel 4

1. Portugal ska återkräva det oförenliga stöd som beviljats inom ramen för den stödordning som avses i artikel 1 från stödmottagarna.

2. Det stöd som ska återkrävas ska innefatta ränta från och med dagen då stödet ställdes till stödmottagarnas förfogande till och med den dag det har återbetalats.

3. Räntan ska beräknas som ränta på ränta enligt kapitel V i förordning (EG) nr 794/2004.

4. Portugal ska upphäva den oförenliga stödordningen i den omfattning som avses i artikel 1 och ställa in alla utestående stödutbetalningar med verkan från och med den dag då detta beslut delges.

Artikel 5

1. Återkrav av det stöd som beviljats inom ramen för den ordning som avses i artikel 1 ska genomföras omedelbart och effektivt.

2. Portugal ska se till att detta beslut genomförs inom åtta månader från och med den dag då detta beslut delges.

Artikel 6

1. Portugal ska inom fyra månader från delgivningen av detta beslut lämna följande uppgifter till kommissionen:

a) En förteckning över mottagare som har fått stöd inom ramen för den ordning som avses i artikel 1 och det totala stödbelopp som var och en av dessa stödmottagare har fått inom ramen för ordningen.

b) Det totala belopp (kapital och räntor) som ska återkrävas från varje stödmottagare.

c) En utförlig beskrivning av de åtgärder som planeras för att följa detta beslut.

2. Portugal ska hålla kommissionen underrättad om hur de nationella åtgärderna för att genomföra detta beslut fortskrider fram till dess att det stöd som beviljats inom ramen för den ordning som avses i artikel 1 har återbetalats. Portugal ska på kommissionens begäran utan dröjsmål lämna upplysningar om de åtgärder som redan har vidtagits och som planeras för att följa detta beslut.

Portugal ska också lämna detaljerade uppgifter om de stödbelopp och räntebelopp som redan har återkrävts från stödmottagarna.

Artikel 7

Detta beslut riktar sig till Republiken Portugal.

Kommissionen får, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 30 i förordning (EU) 2015/1589, offentliggöra identiteten på mottagarna av oförenligt stöd och de stödbelopp och räntebelopp som har återkrävts i enlighet med detta beslut.

Utfärdat i Bryssel den 4 december 2020.

På kommissionens vägnar
Margrethe VESTAGER
Ledamot av kommissionen