

DECYZJE

DECYZJA KOMISJI (UE) 2022/1414

z dnia 4 grudnia 2020 r.

w sprawie programu pomocy SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) wdrożonej przez Portugalię na rzecz
Zona Franca de Madeira (ZFM) – System III

(notyfikowana jako dokument nr C(2020) 8550)

(Jedynie tekst w języku portugalskim jest autentyczny)

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej ⁽¹⁾ i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

1. PROCEDURA

- (1) Pismem z 12 marca 2015 r. Komisja zwróciła się do Portugalii o dostarczenie informacji – w kontekście monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. („monitorowanie przeprowadzone w 2015 r.”) ⁽²⁾ – w celu zbadania, czy program Zona Franca da Madeira („program ZFM” lub „System III”), zatwierdzony przez Komisję jako zgodna z rynkiem wewnętrznym pomoc regionalna, nie naruszył obowiązujących zasad, a w szczególności decyzji Komisji z dnia 27 czerwca 2007 r. ⁽³⁾ („decyzja Komisji z 2007 r.”), obowiązującej od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2013 r., oraz decyzji Komisji z dnia 2 lipca 2013 r. ⁽⁴⁾ („decyzja Komisji z 2013 r.”), obowiązującej od 1 stycznia 2013 r. do 31 grudnia 2013 r. Na pierwszym etapie Komisja zwróciła się o informacje na temat ram prawnych programu ⁽⁵⁾, a na drugim etapie zbadała jego wdrożenie, wybierając próbę 26 beneficjentów, którzy skorzystali z programu ZFM w latach 2012 i 2013.

⁽¹⁾ Dz.U. C 101 z 15.3.2019, s. 7.

⁽²⁾ Zgodnie z art. 108 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej „Komisja we współpracy z państwami członkowskimi stale bada systemy pomocy istniejące w tych państwach”. Zob. również art. 21 ust. 1 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9). W tym celu Komisja bada regularnie, na podstawie próby programów, czy państwa członkowskie prawidłowo stosują zasady pomocy państwa zarówno pod względem zgodności przepisów krajowych, jak i pod względem przyznawania pomocy indywidualnej, przy czym w tym drugim przypadku opiera się na próbie beneficjentów. Monitorowanie przeprowadzone w 2015 r. obejmowało lata 2012 i 2013.

⁽³⁾ Zezwolenie na pomoc państwa w ramach przepisów zawartych w art. 87 i 88 Traktatu WE – Przypadki, względem których Komisja nie wnosi sprzeciwu (Dz.U. C 240 z 12.10.2007, s. 1).

⁽⁴⁾ Zatwierdzenie pomocy państwa zgodnie z art. 107 i 108 TFUE – Sprawy, w których Komisja nie wnosi zastrzeżeń (Dz.U. C 220 z 1.8.2013, s. 1).

⁽⁵⁾ Art. 36 statutu korzyści podatkowych (*Estatuto dos Benefícios Fiscais*, „EBF”) zatwierdzonego dekretem z mocą ustawy nr 215/89 z 1 lipca 1989 r., ponownie opublikowanego dekretem z mocą ustawy nr 108/2008 z 26 czerwca i zmienionego ustawą nr 83/2013 z 9 grudnia. Zob. również dekret z mocą ustawy nr 165/86 z 26 czerwca, zmieniony art. 2 ustawy nr 55/2013 z 8 sierpnia, oraz zarządzenie Regionalnego Sekretariatu ds. Finansów (*Secretaria Regional do Plano e das Finanças*) nr 46/2010 z 18 sierpnia.

- (2) Portugalia przekazała informacje 4 maja 2015 r. 5 czerwca służby Komisji zwróciły się o dodatkowe informacje, na które to wezwanie Portugalia udzieliła odpowiedzi 6 lipca. 1 października 2015 r. Komisja wystosowała kolejny wniosek o udzielenie informacji, na który Portugalia udzieliła odpowiedzi 29 października. 29 lutego 2016 r. służby Komisji zwróciły się o dodatkowe informacje, na które to wezwanie Portugalia udzieliła odpowiedzi 1, 8 i 12 kwietnia 2016 r. W następstwie wniosków służb Komisji z 29 marca i 11 sierpnia 2017 r. o dodatkowe informacje Portugalia przekazała informacje odpowiednio 2 maja i 11 września 2017 r. Po telekonferencji z władzami portugalskimi 26 października 2017 r. Komisja 27 października przesłała Portugalii kolejny wniosek o udzielenie informacji, na który Portugalia udzieliła odpowiedzi 21 i 22 listopada 2017 r. Po spotkaniu Komisji z władzami portugalskimi 4 grudnia 2017 r. Portugalia zwróciła się o przedłużenie terminu przekazania brakujących informacji do końca grudnia 2017 r. 7 grudnia 2017 r. służby Komisji przesyłały Portugalii pytania, na które nadal oczekiwano odpowiedzi. Portugalia przekazała informacje 2 lutego 2018 r. Na wniosek Portugalii 27 marca 2018 r. odbyło się kolejne spotkanie Komisji z władzami portugalskimi.
- (3) Pismem z 6 lipca 2018 r. Komisja poinformowała Portugalie o swojej decyzji o wszczęciu postępowania określonego w art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) w odniesieniu do programu ZFM („decyzja o wszczęciu postępowania”) ⁽⁶⁾.
- (4) W piśmie z 30 lipca 2018 r. władze portugalskie zauważyły, że pełny tekst decyzji o wszczęciu postępowania stanowi ich zdaniem informacje poufne, i zwróciły się do Komisji o powstrzymanie się od publikacji tej decyzji oraz o opublikowanie jedynie jej zwięzłego streszczenia, którego tekst zaproponowały.
- (5) W piśmie z 11 września 2018 r. Portugalia przedstawiła wykaz wszystkich przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM za lata 2007–2014 oraz wykaz 25 największych beneficjentów pomocy w latach 2007–2011 i 2014 zgodnie z wymogami określonymi w pkt 64 ppkt 1 i 2 decyzji o wszczęciu postępowania. Portugalia zwróciła się ponadto o przedłużenie terminu przekazania brakujących informacji do końca września 2018 r. Uwagi Portugalii dotyczące procedury wszczęcia postępowania na podstawie art. 108 ust. 2 TFUE oraz informacji wymaganych w pkt 64 ppkt 3–7 decyzji o wszczęciu postępowania przedłożono 26 września 2018 r.
- (6) Po obszernych dyskusjach z Portugalie na temat kwestii poufności związanych z decyzją o wszczęciu postępowania i bez osiągnięcia porozumienia w tej sprawie Komisja poinformowała Portugalie pismem z 11 lutego 2019 r. ⁽⁷⁾, że postanowiła odrzucić wniosek o poufne traktowanie przedstawiony przez władze portugalskie i opublikować decyzję przyjętą 6 lipca 2018 r. Portugalia wstrzymała się od wniesienia skargi na tę decyzję do sądów unijnych i zgodziła się na publikację tej decyzji pismem z 5 marca 2019 r.
- (7) Decyzję o wszczęciu postępowania opublikowano w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* 15 marca 2019 r. ⁽⁸⁾ Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag na temat programu pomocy.
- (8) Na wniosek Portugalii 10 kwietnia 2019 r. odbyło się kolejne spotkanie Komisji z władzami portugalskimi. W trakcie spotkania przypomniano Portugalie o konieczności dostarczenia brakujących informacji wymaganych w pkt 64 decyzji o wszczęciu postępowania. Po tym spotkaniu pismem z 24 kwietnia 2019 r. Portugalia przekazała dane dotyczące kontroli podatkowych przeprowadzonych przez krajowe organy podatkowe w odniesieniu do beneficjentów ZFM. Ponadto Portugalia przedstawiła za ten sam okres dane dotyczące rozbieżności wykrytych w deklaracjach podatkowych przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM oraz dodatkowe elementy dotyczące korekt podatku należnego od podatników zarejestrowanych w ZFM.
- (9) Komisja otrzymała uwagi od zainteresowanych stron. Pismami z 23 maja i 12 czerwca 2019 r. Komisja przekazała te uwagi Portugalie, aby państwo to mogło się do nich odnieść. Uwagi Portugalie otrzymano w piśmie z 26 czerwca 2019 r.

⁽⁶⁾ Pomoc państwa – Portugalia – Pomoc państwa SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) – Zona Franca da Madeira (ZFM) – System III – Zaproszenie do zgłaszania uwag zgodnie z art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. C 101 z 15.3.2019, s. 7).

⁽⁷⁾ C(2019) 1066 final (pismo niepodlegające publikacji w Dzienniku Urzędowym).

⁽⁸⁾ Pomoc państwa – Portugalia – Pomoc państwa SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN) – Zona Franca da Madeira (ZFM) – System III – Zaproszenie do zgłaszania uwag zgodnie z art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. C 101 z 15.3.2019, s. 7).

2. SZCZEGÓŁOWY OPIS PROGRAMU POMOCY

2.1. Program ZFM w ramach decyzji Komisji z 2007 r.

- (10) Po otrzymaniu zgłoszenia od Portugalii w 2007 r. Komisja zatwierdziła program ZFM⁽⁹⁾ na okres od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2013 r. na podstawie wytycznych w sprawie pomocy regionalnej na lata 2007–2013⁽¹⁰⁾ („wytyczne w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.”). Przedsiębiorstwom zarejestrowanym i zatwierdzonym w ramach programu przed 31 grudnia 2013 r.⁽¹¹⁾ przysługiwały obniżki podatku od osób prawnych lub inne zwolnienia od podatku, opisane w motywie 12 niniejszej decyzji, do 31 grudnia 2020 r.
- (11) Komisja zatwierdziła program ZFM jako zgodną z rynkiem wewnętrznym pomoc operacyjną mającą na celu wspieranie rozwoju regionalnego i dywersyfikację struktury gospodarczej Madery. Ponieważ Region Autonomiczny Madery („RAM”) jest regionem najbardziej oddalonym w myśl definicji w art. 299 ust. 2 Traktatu ustanawiającego Europejską Wspólnotę Gospodarczą („Traktat WE”) (obecnie art. 349 TFUE), kwalifikuje się on do regionalnej pomocy operacyjnej na mocy art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu WE (obecnie art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE). Regionalna pomoc operacyjna ma na celu zrekomensowanie przedsiębiorstwom prowadzącym działalność gospodarczą w tym regionie dodatkowych kosztów wynikających z utrudnień strukturalnych występujących w regionach najbardziej oddalonych⁽¹²⁾.
- (12) W ramach zatwierdzonego przez Komisję w 2007 r. programu ZFM przyznano pomoc w formie obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych⁽¹³⁾ od zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze⁽¹⁴⁾, zwolnienie od podatków gminnych i lokalnych, jak również zwolnienie od podatku od przeniesienia prawa własności do nieruchomości należnego w przypadku podjęcia działalności gospodarczej w ZFM⁽¹⁵⁾, do wysokości maksymalnych kwot pomocy opartych na maksymalnych pułapach podstawy opodatkowania nałożonych na roczną podstawę opodatkowania beneficjentów. Pułapy ustalono na podstawie liczby miejsc pracy, jakie beneficjent utrzyma w każdym roku obrotowym, a mianowicie:

Liczba utworzonych/utrzymanych miejsc pracy/rok	Maksymalne pułapy podstawy opodatkowania w EUR	Maksymalne kwoty pomocy w EUR
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⁾ Program ZFM obejmuje Międzynarodowe Centrum Biznesowe Madery (IBCM), Międzynarodowy Rejestr Żegluga Madery (MAR) oraz Przemysłową Strefę Wolnego Handlu (IFTZ). Został on po raz pierwszy zatwierdzony w 1987 r. (System I) decyzją Komisji z dnia 27 maja 1987 r. w sprawie N 204/86 (SG(87) D/6736), a następnie został przedłużony w 1992 r. decyzją Komisji z dnia 27 stycznia 1992 r. w sprawie E 13/91 (SG(92) D/1118) oraz w 1995 r. decyzją Komisji z dnia 3 lutego 1995 r. w sprawie E 19/94 (SG(95) D/1287). Kolejna wersja programu (System II) została zatwierdzona decyzją Komisji z dnia 11 grudnia 2002 r. w sprawie N222/A/2002 (Dz.U. C 65 z 19.3.2003, s. 23). W 2007 r. trzeci kolejny program (System III) został zatwierdzony decyzją Komisji z dnia 27 czerwca 2007 r. w sprawie N 421/2006 (Dz.U. C 240 z 12.10.2007, s. 1), zmienioną w 2013 r. (zmiana Systemu III) decyzją Komisji z dnia 2 lipca 2013 r. w sprawie SA.34160 (2011/N) (Dz.U. C 220 z 1.8.2013, s. 1). Czas jego trwania przedłużono w 2013 r. do 30 czerwca 2014 r. decyzją Komisji z dnia 26 listopada 2013 r. w sprawie SA. 37668 (2013/N) (Dz.U. C 37 z 7.2.2014, s. 10) oraz w 2014 r. (przedłużenie Systemu III do końca 2014 r.) decyzją Komisji z dnia 8 maja 2014 r. w sprawie SA. 38586 (2014/N) (Dz.U. C 210 z 4.7.2014, s. 27).

⁽¹⁰⁾ Dz.U. C 54 z 4.3.2006, s. 13.

⁽¹¹⁾ Po dwóch przedłużeniach programu zatwierdzonych decyzjami Komisji, o których mowa w przypisie 9, datę jego wygaśnięcia przesunięto na 31 grudnia 2014 r.

⁽¹²⁾ Oddalenie, położenie wyspiarskie, niewielka powierzchnia, trudna topografia i klimat oraz zależność gospodarcza od niewielkiej liczby produktów.

⁽¹³⁾ 3 % od 2007 do 2009, 4 % od 2010 do 2012, 5 % od 2013 do 2020.

⁽¹⁴⁾ Pkt 14 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽¹⁵⁾ Pkt 17 decyzji Komisji z 2007 r. Zob. również art. 36 ust. 1 i 10 oraz art. 33 ust. 4–8 i ust. 11 EBF.

- (13) W niektórych przypadkach ⁽¹⁶⁾ przedsiębiorstwa zarejestrowane w Przemysłowej Strefie Wolnego Handlu w programie ZFM mogły skorzystać z dalszej obniżki podatku dochodowy od osób prawnych w wysokości 50 %.
- (14) Dostęp do programu ZFM został ograniczony do działalności wyszczególnionych w wykazie zawartym w decyzji Komisji z 2007 r. opartym na nomenklaturze statystycznej działalności gospodarczej we Wspólnocie Europejskiej, NACE Rev. 1.1 ⁽¹⁷⁾: rolnictwo i produkcja zwierzęca (sekcja A, kody 01.4 i 02.02), rybołówstwo, akwakultura i usługi pokrewne (sekcja B, kod 05), przetwórstwo przemysłowe (sekcja D), wytwarzanie i dystrybucja energii elektrycznej i gazu oraz rozprowadzanie wody (sekcja E, kod 40), handel hurtowy (sekcja G, kody 50 i 51), transport i łączność (sekcja I, kody 60–64), działalność związana z nieruchomościami, wynajmem i usługami na rzecz przedsiębiorstw (sekcja K, kody 70–74), szkolnictwo wyższe lub szkolnictwo dla dorosłych (sekcja M, kody 80.3 i 80.4), pozostała działalność usługowa w ujęciu zbiorczym (sekcja O, kody 90, 92 i 93.01) ⁽¹⁸⁾. Biorąc pod uwagę, że tego rodzaju systemy klasyfikacji mogą się dalej rozwijać, w przypadku jakichkolwiek zmian w wykazie władze portugalskie zgodziły się należycie powiadomić o nich Komisję ⁽¹⁹⁾.
- (15) Wszystkie rodzaje działalności obejmujące pośrednictwo finansowe, ubezpieczenia, a także działalność pomocniczą związaną z pośrednictwem finansowym i ubezpieczeniami (sekcja J, kody NACE 65–67), jak również wszystkie usługi wewnątrzgrupowe (koordynacja, operacje skarbcowe i centra dystrybucji), które mogły być świadczone w ramach sekcji K, kod 74 (usługi świadczone głównie na rzecz przedsiębiorstw), były wyłączone z zakresu stosowania programu ⁽²⁰⁾. Decyzja Komisji z 2007 r. zawierała również zobowiązanie władz portugalskich do dostarczenia Komisji nazw przedsiębiorstw, którym odmówiono rejestracji w programie ZFM, wraz z powodami odmowy ⁽²¹⁾.

2.2. Program ZFM w ramach decyzji Komisji z 2013 r.

- (16) Po otrzymaniu zgłoszenia od Portugalii Komisja zatwierdziła w 2013 r. podniesienie o 36,7 % maksymalnych pułapów podstawy opodatkowania, do których miałyby zastosowanie obniżka podatku dochodowego od osób prawnych. Od 2013 r. maksymalne pułapy podstawy opodatkowania i maksymalne kwoty pomocy były więc następujące:

Liczba utworzonych/utrzymanych miejsc pracy/rok	Maksymalne pułapy podstawy opodatkowania w EUR (w latach 2013–2014)	Maksymalne kwoty pomocy w EUR (w latach 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) W ramach zgłoszenia, które doprowadziło do decyzji Komisji z 2013 r., władze portugalskie poinformowały, że wszystkie inne warunki programu pomocy zatwierdzonego w 2007 r. pozostają niezmienione ⁽²²⁾.

⁽¹⁶⁾ W przypadku spełnienia co najmniej dwóch z następujących kryteriów: a) unowocześnienie regionalnej struktury gospodarczej przez innowacje technologiczne dotyczące produktów, procesu produkcji lub metod prowadzenia działalności gospodarczej; b) zróżnicowanie gospodarki regionalnej, szczególnie przez wprowadzenie nowych rodzajów działalności o wysokiej wartości dodanej; c) zatrudnienie wysoko wykwalifikowanych zasobów ludzkich; d) poprawa warunków w zakresie ochrony środowiska oraz e) utworzenie co najmniej 15 nowych miejsc pracy, które zostaną utrzymane przez co najmniej pięć lat (pkt 16 decyzji Komisji z 2007 r. i art. 36 ust. 5 EBF).

⁽¹⁷⁾ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 29/2002 z dnia 19 grudnia 2001 r. zmieniające rozporządzenie Rady (EWG) nr 3037/90 w sprawie statystycznej klasyfikacji działalności gospodarczej we Wspólnocie Europejskiej (Dz.U. L 6 z 10.1.2002, s. 3).

⁽¹⁸⁾ Pkt 25 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽¹⁹⁾ Pkt 29 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽²⁰⁾ Pkt 26 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽²¹⁾ Pkt 32 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽²²⁾ Pkt 12 decyzji Komisji z 2013 r.

2.3. Program ZFM wprowadzony przez Portugalię oraz opinie przedstawione przez Portugalię w ramach monitorowania przeprowadzonego w 2015 r.

- (18) Monitorowanie Systemu III przeprowadzone w 2015 r. obejmowało lata 2012 i 2013 ⁽²³⁾. Informacje przekazane przez Portugalię podczas monitorowania i późniejszego postępowania wyjaśniającego z urzędu („postępowanie z 2016 r.”) dały następujące rezultaty:

2.3.1. Pochodzenie zysków objętych obniżką podatku dochodowego

- (19) Jak wspomniano w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r., obniżka podatku dozwolona w ramach programu ZFM ma zastosowanie wyłącznie do „zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze” ⁽²⁴⁾. W trakcie monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. Komisja poprosiła o wyjaśnienia dotyczące realizacji tego warunku. W toku monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. oraz postępowania z 2016 r. okazało się, że niektóre przedsiębiorstwa zarejestrowane w programie ZFM i włączone do próby korzystały z obniżonego podatku dochodowego od osób prawnych w odniesieniu do zysków wynikających z działalności, która nie była „faktycznie i fizycznie wykonywana na Maderze”.
- (20) Sytuację tę potwierdziła Portugalia, która w tym względzie wskazała, że w odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych podatnicy mający siedzibę zarządu lub miejsce faktycznego zarządu na Maderze podlegaliby tam opodatkowaniu od wszystkich swoich zysków, niezależnie od tego, czy w toku działalności wygenerowali zyski, wykorzystali nakłady lub ponieśli koszty w lokalizacji innej niż siedziba zarządu lub miejsce faktycznego zarządu, o ile przedsiębiorstwo to otrzymało wspomniane zyski, wydatkowało wspomniane nakłady i poniosło wspomniane koszty oraz były one związane z jego działalnością. Wszystkie te zyski byłyby uzyskane na terytorium Portugalii lub poza nim i zostałyby zadeklarowane i uwzględnione przy obliczaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty, do której miałyby zastosowanie odpowiednia stawka podatkowa, pod warunkiem że wygenerowano je w toku działalności, która została zatwierdzona w ZFM i była prowadzona przez podmioty mające siedzibę zarządu lub miejsce faktycznego zarządu na Maderze ⁽²⁵⁾.
- (21) Portugalia wyjaśniła, że aby zapewnić prawidłowe zadeklarowanie zysków do celów podatkowych, w programie ZFM wymagano odrębnego księgowania zysków uznawanych za wygenerowane na terytorium Portugalii, które podlegają zwykłemu podatkowi dochodowemu, oraz zysków uznawanych za wygenerowane poza terytorium Portugalii, które podlegają obniżonej stawce podatku dochodowego od osób prawnych w ramach programu ZFM. Pierwsza kategoria obejmuje zyski, które beneficjenci ZFM uzyskują z transakcji z rezydentami na terytorium Portugalii lub na jej obszarze geograficznym, który obejmuje RAM, ale nie obejmuje samej Strefy Wolnego Handlu Madery. Druga kategoria obejmuje zyski, które beneficjenci ZFM uzyskują z transakcji z podmiotami niemającymi siedziby na terytorium kraju, jak również zyski generowane w ramach samego ZFM ⁽²⁶⁾.
- (22) Portugalia argumentowała, że ze względu na kody NACE dopuszczone w programie ZFM oraz głównie międzynarodowy charakter i zakres działalności prowadzonej w ZFM warunek, że działalność musi być faktycznie i fizycznie prowadzona na Maderze, nie oznaczał ani nie mógł oznaczać, że działalność ta musi być ograniczona z geograficznego punktu widzenia do terytorium Madery i zysków uzyskanych wyłącznie na tym obszarze geograficznym ⁽²⁷⁾. W związku z tym zdaniem Portugalii „wykładnia zwięzająca” Komisji nie odzwierciedlała bieżącej sytuacji, nie była zgodna z celem programów dla regionów najbardziej oddalonych, jakim było przyciągnięcie inwestycji w obrębie jednolitego rynku i spoza niego, a także była sprzeczna z podstawową swobodą przedsiębiorczości oraz swobodnym przepływem towarów, osób, usług i kapitału w Unii. Brak konkurencyjności Systemu III w porównaniu z innymi jurysdykcjami konkurującymi z Maderą był jednym z powodów, dla których Komisja w 2013 r. zatwierdziła podwyższenie pułapów w programie: pokazało to, że dla rozwoju regionów najbardziej oddalonych bardzo ważne było i jest przyciąganie przedsiębiorstw międzynarodowych, a nie tylko regionalnych.

⁽²³⁾ Przypis 2 powyżej.

⁽²⁴⁾ Przypis 14 powyżej.

⁽²⁵⁾ Pismo Portugalii z 11 września 2017 r. (2017/085166), s. 20–23.

⁽²⁶⁾ Pismo Portugalii z 11 września 2017 r., s. 22.

⁽²⁷⁾ Pisma Portugalii z 31 marca 2016 r. (2016/031779), s. 6, oraz z 11 września 2017 r., s. 18.

- (23) Ponadto Portugalia stwierdziła, że działalność można uznać za faktycznie i fizycznie prowadzoną w RAM, jeżeli jest ona tam faktycznie wykonywana i jeżeli przedsiębiorstwo posiada tam odpowiednie biuro, wystarczający personel i zasoby oraz faktyczny i skuteczny ośrodek decyzyjny. Portugalia argumentowała również, że nie oznacza to, iż wszystkie zasoby ludzkie przedsiębiorstwa niezbędne do wykonywania wszystkich jego zadań lub że działalność przedsiębiorstwa muszą być ograniczone wyłącznie do obszaru geograficznego Madery. Ponadto Portugalia stwierdziła, że działalność „faktycznie i fizycznie wykonywana na Maderze”, zdefiniowana w pkt 14 decyzji Komisji z 2007 r., nie może być rozumiana jako oznaczająca wyłącznie działalność prowadzoną na terytorium RAM ⁽²⁸⁾.
- (24) Ponadto Portugalia wskazała, że roczne deklaracje podatkowe, na podstawie których określono należny podatek i obniżkę podatku, były oparte na samoocenie beneficjentów. Organy podatkowe domniemają, że deklaracje te są zgodne z prawdą i rzetelne, a następnie deklaracje te zatwierdza na szczeblu centralnym organ podatkowy i celny. W razie wątpliwości domniemanie to ustaje, co umożliwi organom podatkowym zwrócić się o dodatkowe informacje do celów oceny, czy przychody podlegające stawce obniżonej rzeczywiście obejmują transakcje z nierezidentami ⁽²⁹⁾.
- (25) Portugalia ponadto stwierdziła, że w przypadku wątpliwości co do tego, czy działalność jest rzeczywista i faktycznie jest prowadzona, przeprowadzono kontrole w postaci kontroli podatkowych oraz że prowadzono współpracę międzynarodową z innymi organami podatkowymi i wymieniano informacje w tym zakresie ⁽³⁰⁾.

2.3.2. Tworzenie/utrzymywanie miejsc pracy w regionie

- (26) W zatwierdzonym przez Komisję programie ZFM określono liczbę miejsc pracy utworzonych i utrzymywanych w regionie przez beneficjentów jako jedno z podstawowych kryteriów zgodności, łącząc maksymalną dopuszczalną pomoc z liczbą miejsc pracy jako wkładem w rozwój regionalny.
- (27) W toku monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. oraz późniejszego postępowania z 2016 r. okazało się, że niektóre przedsiębiorstwa zarejestrowane w programie ZFM, które korzystały z obniżonego podatku dochodowego od osób prawnych, nie były w stanie udowodnić skutecznego utworzenia/utrzymania miejsc pracy w regionie, obiektywnego obliczenia liczby miejsc pracy ani faktu, że uwzględnieni w deklaracjach pracownicy świadczyli pracę na Maderze.
- (28) Wdrażając program ZFM, Portugalia poinformowała, że za faktycznie utworzone miejsca pracy uznaje każdy rodzaj stosunku pracy przewidziany w krajowym kodeksie pracy ⁽³¹⁾, zgodnie z którym stosunek pracy może być nawiązany w dowolnej formie przewidzianej w ustawie ⁽³²⁾. Na tej podstawie za faktyczne miejsca pracy do celów stosowania programu ZFM Portugalia uznawała wszelkie przypadki zatrudnienia niezależnie od ich charakteru prawnego ani liczby godzin, dni i miesięcy czynnej pracy w skali roku. Ponieważ przepisy krajowe dopuszczają członków zarządu i pracę w niepełnym wymiarze czasu pracy, jako faktyczne miejsca pracy do celów obliczenia maksymalnej korzyści podatkowej dla każdego przedsiębiorstwa będącego beneficjentem uwzględniano zadeklarowane przez nie stanowiska pracowników zatrudnionych w niepełnym wymiarze czasu pracy (niezależnie od rodzaju) i członków zarządu, które to stanowiska zgłoszono jako zajmowane w więcej niż jednym przedsiębiorstwie będącym beneficjentem.

⁽²⁸⁾ Pisma Portugalii z 31 marca 2016 r., s. 6, oraz z 11 września 2017 r., s. 23.

⁽²⁹⁾ Pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r. (2017/110431), s. 7.

⁽³⁰⁾ Pisma Portugalii z 2 maja 2017 r. (2017/042449), s. 11, z 11 września 2017 r., s. 25, oraz z 21 listopada 2017 r., s. 28–29.

⁽³¹⁾ Ustawa nr 7/2009 z dnia 12 lutego 2009 r.

⁽³²⁾ W tym oddelegowanie/delegowanie (art. 7 i 8), umowę z kilkoma pracodawcami (art. 101), umowę na czas określony i telepracę (art. 139), umowę na czas nieokreślony (art. 147), pracę w niepełnym wymiarze czasu pracy (art. 150), pracę przerywaną (art. 157), tymczasowe przeniesienie (art. 161), pracę tymczasową (art. 172), uzyczenie (art. 288), zadania okazjonalne (art. 289) itp. Zob. pismo Portugalii z 2 maja 2017 r., s. 7.

- (29) Do celów obliczenia korzyści podatkowych dla beneficjentów ZFM Portugalia zatem nie uwzględniała ani nie sprawdziła ekwiwalentów pełnego czasu pracy („EPC”) ⁽³³⁾, lecz jedynie liczbę miejsc pracy zgłoszonych przez beneficjentów w rocznych deklaracjach podatkowych (formularz 22, „Modelo 22” ⁽³⁴⁾) oraz w niektórych przypadkach w deklaracjach złożonych przez przedsiębiorstwa będące beneficjentami w odniesieniu do podatku u źródła od dochodów ich pracowników (formularz 10, „Modelo 10”, formularz 30, „Modelo 30” lub comiesięczne rozliczenie wynagrodzenia, *declaração mensal de remunerações*, „DMR” ⁽³⁵⁾): te ostatnie deklaracje mogą umożliwiać kontrolę krzyżową z zawartymi w „Modelo 22” informacjami dotyczącymi zgłoszonych miejsc pracy ⁽³⁶⁾. Domniemywa się, że wszystkie te deklaracje są zgodne z prawdą w rozumieniu art. 75 ordynacji podatkowej (*Lei Geral Tributária*). Jeżeli podmioty nie wywiązują się ze swoich obowiązków w zakresie składania deklaracji, nie składając ich lub przedstawiając informacje nieprawdziwe, zastosowanie mają kary przewidziane w ustawie karnej skarbowej (*Regime Geral das Infrações Tributárias*) ⁽³⁷⁾.
- (30) Od 2013 r. DMR zawierało rozliczenia miesięczne ⁽³⁸⁾, a Portugalia wskazała, że brała pod uwagę jedynie liczbę miejsc pracy zgłoszonych w grudniu każdego roku, niezależnie od tego, czy dani pracownicy pracowali w przedsiębiorstwie przez cały rok. W odpowiedzi na wezwanie do przedstawienia obliczeń dotyczących liczby miejsc pracy w przeliczeniu na EPC zgodnie z definicją zawartą w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. Portugalia twierdziła, że ta definicja zatrudnienia nie ma zastosowania do regionalnej pomocy operacyjnej, a wyłącznie do programów pomocy inwestycyjnej zatwierdzonych na podstawie tych wytycznych, ponieważ definicja ta nie została wyraźnie uwzględniona w sekcji tych wytycznych dotyczącej pomocy operacyjnej, lecz w sekcji dotyczącej pomocy inwestycyjnej. Argumentowała również, że definicja liczby personelu zawarta w art. 5 załącznika I do rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 ⁽³⁹⁾ (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń grupowych, „GBER z 2008 r.”) odnosiła się wyłącznie do definicji małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP) objętych zakresem stosowania GBER z 2008 r. i nie miała zastosowania do Systemu III, ponieważ program ten był przedmiotem decyzji *ad hoc*. Portugalia twierdziła także, że głównym celem zatwierdzonego programu ZFM nie było tworzenie miejsc pracy lub rekompensata kosztów wynagrodzeń, lecz raczej wspieranie spójności gospodarczej, społecznej i terytorialnej w regionie najbardziej oddalonym poprzez unowocześnianie i różnicowanie jego gospodarki ⁽⁴⁰⁾.
- (31) W kontekście postępowania z 2016 r. służby Komisji zwróciły się do Portugalii o podanie numeru ubezpieczenia społecznego wszystkich pracowników zatrudnionych przez beneficjentów ZFM w latach 2012 i 2013, aby sprawdzić, czy nie dochodziło do podwójnego liczenia miejsc pracy. Chociaż Portugalia przekazała przedmiotowe dane, wskazała, że nie były one istotne do celów stosowania programu ZFM, ponieważ był to program dotyczący podatków, a kontrole przeprowadzano za pomocą deklaracji podatkowych ⁽⁴¹⁾.

⁽³³⁾ Na podstawie definicji zawartej w pkt 58 i przypisie 52 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. (tj. „[l]iczba pracowników oznacza liczbę rocznych jednostek roboczych (RJR), czyli liczbę osób zatrudnionych w pełnym wymiarze czasu pracy w ciągu jednego roku, przy czym liczba osób zatrudnionych w niepełnym wymiarze czasu pracy i wykonujących prace sezonowe stanowi ułamek części RJR”). Pojęcie RJR jest również wspomniane w art. 5 załącznika I do rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 (oraz w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 651/2014), gdzie mowa jest o „rocznych jednostkach pracy (RJP)”. Zob. przypisy 39 i 56 poniżej.

⁽³⁴⁾ Zgodnie z art. 117 i 127 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych („CIRC”) przedsiębiorstwa corocznie przedkładają „Modelo 22” (załącznik D, pole 6 – „Podmioty posiadające zezwolenie na prowadzenie działalności w ZFM”) w celu wskazania liczby utworzonych/utrzymanych miejsc pracy na potrzeby ustalenia zgodności z wymogami kwalifikowalności określonymi w art. 36 EBF. Według władz portugalskich formularz ten umożliwia jedynie określenie liczby miejsc pracy generujących podatek u źródła, które zostały utworzone i utrzymane w danym okresie (decyzja nr 16566-A/2012 Rady Ministra Finansów). Zob. pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r., s. 3–4.

⁽³⁵⁾ Formularz „Modelo 10” przedsiębiorstwa składają w celu zadeklarowania rocznego podlegającego opodatkowaniu, zwolnionego i niepodlegającego opodatkowaniu dochodu osiągniętego przez podatników (pracowników przedsiębiorstwa) podlegających podatkowi dochodowemu u źródła, którzy do celów podatkowych są rezydentami portugalskimi. „Modelo 30” to deklaracja podatkowa tego samego rodzaju, ale dotycząca dochodów podatników (pracowników przedsiębiorstwa), którzy nie są rezydentami Portugalii. Według władz portugalskich ta deklaracja podatkowa zawiera jedynie informacje o kraju rezydencji podatkowej podatnika, przy czym kraj ten może nie pokrywać się z krajem, w którym podatnik wykonuje działalność jako pracownik pod kierownictwem zatrudniającego go przedsiębiorstwa. Rozliczenie DMR, które weszło w życie od roku obrotowego 2013 (ministerialne rozporządzenie wykonawcze nr 6/2013 z 10 stycznia 2013 r.), pełni tę samą funkcję, ale tylko w odniesieniu do dochodów pochodzących z pracy zależnej i w ujęciu miesięcznym. Rozliczenie to zawiera również informacje na temat podatku u źródła, obowiązkowych składek na systemy zabezpieczenia społecznego i podsystemy prawne dotyczące zdrowia i związków zawodowych (zob. pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r., s. 2–3). Portugalskie organy podatkowe traktują wszystkie te deklaracje jako „obowiązki pomocnicze”, ponieważ nie prowadzą one do wymiaru podatkowego.

⁽³⁶⁾ Pisma Portugalii z 29 października 2015 r. (2015/107167), z 2 maja 2017 r., s. 8–9, oraz z 11 września 2017 r., s. 25.

⁽³⁷⁾ Pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r., s. 2.

⁽³⁸⁾ Przypis 35 powyżej.

⁽³⁹⁾ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (Dz.U. L 214 z 9.8.2008, s. 3).

⁽⁴⁰⁾ Pisma Portugalii z 11 września 2017 r., s. 15–16, oraz z 21 listopada 2017 r., s. 5–6.

⁽⁴¹⁾ Pisma Portugalii z 2 maja 2017 r., s. 7, z 11 września 2017 r., s. 14 i 17, oraz z 21 listopada 2017 r., s. 1.

- (32) Ponadto Portugalia wskazała, że przedsiębiorstwa będące beneficjentami nie musiały przedstawiać administracji podatkowej żadnych dowodów dotyczących stosunku pracy, w jakim pozostawały z pracownikami uwzględnionymi w deklaracjach, ponieważ wymiaru podatkowego dokonano na podstawie deklaracji podatkowych („Modelos”), o których mowa w motywie 29 niniejszej decyzji⁽⁴²⁾. Administracja podatkowa może zażądać takich informacji wyłącznie w przypadku, gdy posiada informacje prowadzące do podejrzenia, że doszło do błędów, pominięć, nieścisłości itp.⁽⁴³⁾. Art. 16 portugalskiego kodeksu pracy przewiduje ochronę prywatności życia osobistego, co nie pozwala na automatyczny dostęp do danych osobowych związanych ze stosunkiem pracy bez zgody osoby, której dane dotyczą⁽⁴⁴⁾. Ponadto zgodnie z art. 59 ust. 2 i art. 75 ust. 1 *Lei Geral Tributária* uznaje się, że podatnicy działają w dobrej wierze. W związku z tym w odniesieniu do deklaracji, które podatnicy składają, jak również danych i ocen dotyczących ksiąg rachunkowych lub księgowości podatników istnieje domniemanie, że są one zgodne z prawdą i sporządzone w dobrej wierze⁽⁴⁵⁾.
- (33) Ponadto Portugalia przedstawiła informacje wykazujące, że w przypadku niektórych beneficjentów pomocy ZFM objętych próbą w ramach monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. i późniejszego postępowania z 2016 r. część miejsc pracy, w odniesieniu do których przyznano korzyści podatkowe, znajdowała się poza Maderą (niektóre nawet poza Unią). Portugalia wskazała, że do celów stosowania programu ZFM jej praktyka polegała na uwzględnianiu miejsc pracy utworzonych w regionie Madery lub poza nim, o ile miejsca pracy zostały utworzone przez przedsiębiorstwo zarejestrowane w ZFM, przy czym nie było konieczne, aby znajdowały się one w tym regionie. Ponieważ zgodnie z portugalskim prawem pracy przedsiębiorstwa i pracownicy mają swobodę w umownym określaniu miejsca, w którym pracownik będzie świadczył usługi, do celów stosowania programu ZFM miejsce pracy może znajdować się w dowolnym miejscu, nawet poza Maderą i Portugalią. Portugalia uznała ponadto, że dane dotyczące „pracowników” zawarte w przedmiotowych deklaracjach podatkowych nie mają związku z ich obywatelstwem (tj. obywatelstwo jest nieistotne do celów podatkowych)⁽⁴⁶⁾. Co więcej, zdaniem Portugalii pracownicy przedsiębiorstw będących beneficjentami ZFM pracujący na stałe poza Portugalią są obiektywnie pracownikami najemnymi przedsiębiorstwa będącego beneficjentem i przyczyniają się swoją pracą do generowania przychodów dla tego przedsiębiorstwa, a zatem do celów stosowania programu ZFM należy uznać ich miejsca pracy za „utworzone i utrzymane miejsca pracy”⁽⁴⁷⁾.
- (34) W kwestii kontroli przeprowadzonych przez władze portugalskie w odniesieniu do liczby miejsc pracy utworzonych i utrzymanych przez beneficjentów ZFM Portugalia wskazała, że w przypadku rozbieżności między informacjami zawartymi w poszczególnych deklaracjach pierwszeństwo przed „Modelo 22” miały „Modelo 10” i „Modelo 30”, a także DMR (od 1 stycznia 2013 r.)⁽⁴⁸⁾. W odpowiedzi na wystosowane przez służby Komisji wezwanie do udzielenia informacji na temat szeregu rozbieżności, które wykryto w ramach monitorowania przeprowadzonego w 2015 r., Portugalia stwierdziła, że formularz „Modelo 22” umożliwiał określenie liczby jedynie stanowisk generujących podatek u źródła, które utworzono i utrzymano w odnośnym okresie. Mogło to prowadzić do rozbieżności z pozostałymi „Modelos”, w szczególności w przypadku dochodów pracowników poniżej pewnego progu, które nie generowały podatku u źródła. Ponadto Portugalia poinformowała, że organy podatkowe zwróciły się do odpowiednich przedsiębiorstw o skorygowanie liczby miejsc pracy podanej w ich rocznych deklaracjach podatkowych, przy czym nigdy nie zakwestionowano faktycznego dowodu istnienia tych miejsc pracy.
- (35) Portugalia wskazała również, że w trakcie stosowania Systemu III, nawet w przypadku gdy beneficjenci nie zadeklarowali liczby miejsc pracy utworzonych w regionie, roczne deklaracje podatkowe uznawano za prawidłowo złożone, a zatem nie miało to wpływu na ustalenie wysokości podatku należnego i kwoty obniżki podatku.

⁽⁴²⁾ Pismo Portugalii z 6 lipca 2015 r. (2015/065783), s. 8, z 31 marca 2016 r., s. 19, oraz z 11 września 2017 r., s. 17.

⁽⁴³⁾ Pismo Portugalii z 29 października 2015 r., s. 11, z 11 września 2017 r., s. 25, oraz z 21 listopada 2017 r., s. 7. W każdym przypadku, gdy zostanie to uznane za konieczne, krajowy organ podatkowy zwraca się do przedsiębiorstw o przedłożenie umowy o pracę z pracownikami. Jeżeli umowa o pracę nie jest dostępna (w wielu przypadkach stosunek pracy powstaje bez sformalizowania go na piśmie – jest tak w przypadku umowy na czas nieokreślony i umowy o pracę w pełnym wymiarze czasu pracy, do których zgodnie z prawem portugalskim (art. 219 kodeksu cywilnego) zastosowanie ma zasada swobody formy), podatnik może być zobowiązany do wykazania istnienia stosunku pracy w inny sposób. Zob. w szczególności pismo Portugalii z 31 marca i 2 maja 2017 r., odpowiednio s. 5 i 9.

⁽⁴⁴⁾ Pismo Portugalii z 11 września 2017 r., s. 16–17.

⁽⁴⁵⁾ Pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r., s. 7–8.

⁽⁴⁶⁾ Pismo Portugalii z 21 listopada 2017 r., s. 4.

⁽⁴⁷⁾ Pismo Portugalii z 31 marca 2016 r., s. 5–6.

⁽⁴⁸⁾ Pismo Portugalii z 2 maja 2017 r., s. 9, oraz z 21 listopada 2017 r., s. 2.

- (36) Ponadto Portugalia twierdziła, że w przypadku określonego rodzaju spółek holdingowych – *Sociedades Gestoras de Participações Sociais* („SGPS”) – program ZFM nie wymagał od spółek tworzenia miejsc pracy, by spółki te mogły korzystać z obniżki podatku od osób prawnych. Zdaniem Portugalii zwolnienie SGPS z wymogu tworzenia miejsc pracy zostało uwzględnione w projekcie dekretu z mocą ustawy⁽⁴⁹⁾ załączonego do zgłoszenia. Według Portugalii decyzją Komisji z 2007 r. zatwierdzono zatem ten program w sposób dorozumiany wraz z pozostałymi przepisami tej samej ustawy.

3. POWODY WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (37) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja przyjęła wstępne stanowisko, że program ZFM stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, i wyraziła poważne wątpliwości co do zgodności programu wdrożonego przez Portugalię z rynkiem wewnętrznym.
- (38) Jeżeli chodzi o istnienie pomocy, Komisja wstępnie stwierdziła, że program ZFM wdrożony przez Portugalię na rzecz przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM stanowił pomoc państwa⁽⁵⁰⁾. O programie tym decyduje państwo i można mu go przypisać⁽⁵¹⁾. Pomoc jest selektywna, ponieważ przynosi korzyść przedsiębiorstwom mającym siedzibę w ZFM w zakresie, w jakim umożliwia tym przedsiębiorstwom uzyskanie obniżki normalnie należnego podatku od osób prawnych, czego nie można uzasadnić logiką systemu podatkowego⁽⁵²⁾. W zakresie, w jakim przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM prowadziły działalność otwartą na konkurencję międzynarodową, Komisja wstępnie stwierdziła, że program ZFM zakłócał konkurencję lub groził jej zakłóceniem, ponieważ mógł poprawić pozycję konkurencyjną beneficjentów programu ZFM w porównaniu z innymi przedsiębiorstwami, z którymi konkurowali⁽⁵³⁾.
- (39) W odniesieniu do zgodności programu ZFM z prawem Komisja podjęła decyzję o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego w dwóch kwestiach⁽⁵⁴⁾:
- (i) pochodzenia geograficznego zysków; oraz
 - (ii) niezwyfikowanego tworzenia/utrzymywania miejsc pracy w regionie.
- (40) Zgodnie z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r. program ZFM został zatwierdzony pod warunkiem że dozwolona obniżka podatku dochodowego będzie miała zastosowanie do zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej w regionie. Ten podstawowy warunek jest ściśle związany z celem regionalnej pomocy operacyjnej dla regionów najbardziej oddalonych (tj. rekompensatą dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w tych regionach z powodu występujących w nich utrudnień strukturalnych), jak również wyjaśnia, dlaczego zatwierdzenie decyzją Komisji z 2007 r. opierało się na badaniu dotyczącym dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa na Maderze, w regionie najbardziej oddalonym⁽⁵⁵⁾.
- (41) Komisja wstępnie stwierdziła, że jeżeli przedsiębiorstwa nie prowadziły działalności na Maderze, nie ponosiły żadnych dodatkowych kosztów wynikających z prowadzenia działalności w regionie najbardziej oddalonym. W związku z tym nie można było ich uznać za kwalifikujących się beneficjentów zatwierzonego programu ZFM i nie były one uprawnione do regionalnej pomocy operacyjnej.
- (42) Komisja zauważyła również, że Portugalia nie przedstawiła żadnych dowodów dotyczących ewentualnych kontroli przeprowadzonych przez właściwe organy podatkowe w odniesieniu do pochodzenia przychodów zadeklarowanych i podlegających obniżce podatku dochodowego. Ponadto, jak pokazuje przypadek każdego objętego próbą beneficjenta programu, Portugalia nie przedstawiła informacji na temat miejsca faktycznego prowadzenia działalności, lecz ograniczyła się jedynie do podania adresu siedziby zarządu beneficjentów na Maderze. Ponieważ Portugalia przyznała, że obniżce podatku podlega głównie dochód pochodzący z działalności poza Portugalią, istniały już

⁽⁴⁹⁾ Art. 36 ust. 8 projektu dekretu z mocą ustawy zmieniającego dekret z mocą ustawy nr 163/2003 z 24 lipca 2003 r., dekret z mocą ustawy nr 215/1989 z 1 lipca 1989 r. oraz dekret z mocą ustawy nr 500/80 z 20 października 1980 r. Zob. pismo Portugalii z 28 czerwca 2006 r. (1900/80392).

⁽⁵⁰⁾ Pkt 54 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵¹⁾ Pkt 51 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵²⁾ Pkt 52 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵³⁾ Pkt 53 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵⁴⁾ Pkt 63 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵⁵⁾ „Towards a Diversification Strategy for Madeira Autonomous Region – Recommendations to overcome the problem of ultra-peripherality, final report” [„W kierunku strategii dywersyfikacji Regionu Autonomicznego Madery – zalecenia służące rozwiązaniu problemu ultraperyferyjności, sprawozdanie końcowe”], ECORYS-NEI (Niderlandzki Instytut Gospodarczy), Rotterdam, 2004.

wyraźne przesłanki świadczące o tym, że odnośny warunek zgodności dotyczący pochodzenia zysków objętych obniżką podatku dochodowego nie został spełniony. Ponadto zgłoszona praca pracowników poza Maderą lub nawet Unią lub nieistnienie pracowników wynikające z większej liczby przypadków podwójnego liczenia, jak pokazano w ramach monitorowania przeprowadzonego w 2015 r., również wyraźnie wskazywały na to, że korzyści podatkowe przyznane beneficjentom ZFM mogą nie odnosić się do zysków generowanych w regionie.

- (43) W odniesieniu do kryterium zgodności dotyczącego tworzenia/utrzymania miejsc pracy w regionie Madery Komisja wstępnie uznała, że przez cały czas trwania programu ZFM Portugalia stosowała go w sposób sprzeczny z celem zatwierdzonego programu, jak również z kryteriami zgodności określonymi w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r. O niezwyfikowanym tworzeniu/utrzymywaniu miejsc pracy świadczą wyniki monitorowania przeprowadzonego w 2015 r., które wykazały, że: (i) pracowników, którzy przepracowali część roku obrotowego, uwzględniono jako pracujących w pełnym wymiarze; (ii) pracowników i członków zarządu liczono jako faktycznych pracowników jednocześnie w kilku przedsiębiorstwach uczestniczących w programie ZFM; oraz (iii) do ustalenia liczby utworzonych miejsc pracy uprawniającej do ulgi podatkowej przewidzianej w programie uwzględniono pracowników zatrudnionych poza Maderą, a nawet poza UE, przy czym w postępowaniu z 2016 r. Portugalia potwierdziła, że wszystkie te elementy stanowiły powszechną praktykę.
- (44) Ponadto Komisja zauważyła, że pojęcie „miejsca pracy” oraz metoda obliczania miejsc pracy utworzonych i utrzymanych w regionie nie są zgodne z definicjami, warunkami i zasadami określonymi w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.
- (45) Komisja wstępnie stwierdziła również, że działalności wykonywanej przez pracowników poza regionem nie można uznać za faktycznie i fizycznie prowadzoną na Maderze, mimo że uzyskane przychody można przypisać przedsiębiorstwu znajdującym się w ZFM.
- (46) Komisja przyjęła także wstępne stanowisko, że kontrole podatkowe przeprowadzone przez portugalskie organy podatkowe wyraźnie wskazywały na to, iż w praktyce Portugalia nie zapewniła właściwej kontroli zgodności z podstawowymi kryteriami zgodności określonymi w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r. Portugalia nie przedstawiła bowiem żadnego dowodu na to, że przeprowadziła kontrole wykraczające poza zakres monitorowania prowadzonego przez służby Komisji; charakter tych kontroli wydawał się w każdym razie w pełni związany z podatkami, a nie związany z powyższymi kryteriami; ponadto do celów ustalenia obniżki podatku dla beneficjentów [30 %–40 %] (*) wszystkich pracowników zgłoszonych w charakterze pracowników beneficjentów ZFM za lata 2012 i 2013 policzono jako pracujących w kilku przedsiębiorstwach będących beneficjentami tego programu.
- (47) Komisja ponadto wyraziła wątpliwości co do braku utrzymania utworzonych miejsc pracy, o czym świadczą wyniki monitorowania przeprowadzonego w 2015 r., które wykazały bardzo istotne wahania liczby pracowników zatrudnionych w poszczególnych miesiącach przez beneficjentów programu ZFM.
- (48) Co więcej, Komisja zbadała, czy przypadki przyznania pomocy indywidualnej w ramach programu ZFM można by uznać za zgodne z rynkiem wewnętrznym, gdyby były one objęte wyłączeniem grupowym na podstawie rozporządzenia Komisji (UE) nr 651/2014 (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń grupowych, „GBER z 2014 r.”) ⁽⁵⁶⁾, które mogłyby mieć zastosowanie z mocą wsteczną do pomocy indywidualnej przyznanej przed wejściem w życie odpowiednich przepisów GBER z 2014 r., o ile spełnione byłyby odpowiednie warunki ⁽⁵⁷⁾.
- (49) Region Autonomiczny Madery („RAM”) jest regionem najbardziej oddalonym wymienionym w art. 349 TFUE. Zgodnie z art. 15 ust. 4 GBER z 2014 r. kwalifikuje się on do otrzymania regionalnej pomocy operacyjnej na podstawie odstępstwa przewidzianego w art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE, o ile: (i) beneficjenci faktycznie prowadzą działalność gospodarczą w regionie najbardziej oddalonym; oraz (ii) roczna kwota pomocy nie przekracza maksymalnego odsetka wartości dodanej brutto wytworzonej w ciągu roku przez beneficjenta w danym regionie, poniesionych przez niego rocznych kosztów pracy w tym regionie ani uzyskanych przez niego rocznych obrotów w tym regionie.

(*) Informacje poufne.

⁽⁵⁶⁾ Rozporządzenie Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (Dz.U. L 187 z 26.6.2014, s. 1).

⁽⁵⁷⁾ Art. 58 GBER z 2014 r.

- (50) Program ZFM obejmuje korzyści podatkowe opisane w motywie 12 niniejszej decyzji, których skutkiem jest obniżenie kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w toku prowadzonej przez siebie działalności. Z tego względu stanowi on pomoc operacyjną przyznawaną na rzecz przedsiębiorstw, które mogą korzystać z niej w ramach ZFM. Na podstawie informacji przekazanych przez Portugalię w trakcie monitorowania Komisja jednak przyjęła wstępne stanowisko, że beneficjenci programu wdrożonego przez Portugalię niekoniecznie prowadzili działalność na Maderze. Ponadto Komisja wstępnie stwierdziła, że kwoty pomocy niekoniecznie były związane z wartością dodaną brutto, kosztami pracy lub obrotem wygenerowanym na Maderze ⁽⁵⁸⁾.
- (51) Podsumowując, Komisja przyjęła wstępne stanowisko, że wdrożony przez Portugalię program ZFM nie był zgodny z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r., a w każdym razie z wytycznymi w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., ponieważ dwie kwestie, o których mowa w motywie 39 niniejszej decyzji, odzwierciedlały podstawowe warunki zatwierdzenia regionalnej pomocy operacyjnej na podstawie tych wytycznych. Komisja wyraziła również wątpliwości co do tego, czy środki pomocy indywidualnej udzielone w ramach programu można uznać za zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie GBER z 2014 r. dotyczącego pomocy operacyjnej w regionach najbardziej oddalonych ⁽⁵⁹⁾. Ponadto Komisja wyraziła wątpliwości, czy program ZFM w formie wdrożonej przez Portugalię można uznać za bezpośrednio zgodny z rynkiem wewnętrznym na podstawie art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE, ponieważ wydaje się, iż władze portugalskie stosowały program w sposób, który nie zaradził trudnościom strukturalnym, z jakimi mogą faktycznie borykać się przedsiębiorstwa prowadzące działalność na Maderze ⁽⁶⁰⁾.

4. INFORMACJE PRZEKAZANE PO WYDANIU DECYZJI O WSZCZĘCIU POSTĘPOWANIA ORAZ UWAGI PORTUGALII

4.1. Dodatkowe informacje przekazane przez Portugalię w trakcie szczegółowego dochodzenia

- (52) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja zwróciła się do Portugalii o przedstawienie szczegółowych informacji na temat wdrażania programu ZFM przez cały czas jego trwania (lata 2007–2014) ⁽⁶¹⁾. Portugalia była w szczególności zobowiązana do przedstawienia:
- wykazu wszystkich przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM na lata 2007–2014 ze wskazaniem kwot pomocy otrzymanych w poszczególnych latach,
 - wykazu wszystkich pracowników zatrudnionych przez przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM (w latach 2007–2014),
 - wykazu 25 największych beneficjentów pomocy ZFM w ramach Systemu III w latach 2007–2011 i 2014 (ze wskazaniem kwot pomocy otrzymanych w poszczególnych latach oraz liczby pracowników branej pod uwagę przy przyznawaniu obniżki podatku i wraz z odpowiednimi dowodami w postaci dokumentów),
 - dowodu pochodzenia dochodów wszystkich objętych próbą beneficjentów ZFM wybranych w trakcie monitorowania dotyczącego lat 2012 i 2013 oraz 25 największych beneficjentów pomocy ZFM w latach 2007–2011 i 2014 (wraz z odpowiednimi dowodami w postaci dokumentów),
 - dowodu miejsca faktycznego wykonywania działalności w odniesieniu do wszystkich objętych próbą beneficjentów ZFM za lata 2007–2014 (wraz z odpowiednimi dowodami w postaci dokumentów),
 - obliczenia liczby pracowników wszystkich objętych próbą beneficjentów ZFM (lata 2007–2014) w ekwiwalentach pełnego czasu pracy na podstawie definicji określonej w pkt 58 i przypisie 52 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. (wraz z odpowiednimi dowodami w postaci dokumentów),

⁽⁵⁸⁾ Pkt 60 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁵⁹⁾ Pkt 61 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁶⁰⁾ Pkt 62 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁶¹⁾ Pkt 64 ppkt 1–7 decyzji o wszczęciu postępowania. Jest to zatem okres dłuższy niż dwa lata, które objęto monitorowaniem przeprowadzonym w 2015 r. (tj. lata 2012 i 2013). Ponadto należy zauważyć, że większości informacji wymaganych w pkt 64 decyzji o wszczęciu postępowania dotyczyły już powtarzające się i bezskuteczne wnioski o udzielenie informacji skierowane do Portugalii w toku postępowania z 2016 r., w szczególności informacji na temat (i) dowodu pochodzenia dochodów branych pod uwagę przy obliczaniu podstawy opodatkowania dla wszystkich objętych próbą beneficjentów ZFM; (ii) dowodu miejsca faktycznego wykonywania działalności w odniesieniu do wszystkich beneficjentów ZFM objętych próbą; (iii) obliczenia liczby pracowników (w tym stanowisk kierowniczych) w odniesieniu do wszystkich beneficjentów ZFM objętych próbą, z wyrażeniem tej liczby w ekwiwalentach pełnego czasu pracy; oraz (iv) dowodu kontroli działalności beneficjentów ZFM objętych próbą w latach 2012 i 2013, zob. pisma Komisji z 29 lutego 2016 r. (D/020793), 29 marca 2017 r. (D/030362), 11 sierpnia 2017 r. (D/069475) i 2 października 2017 r. (D/099275).

- nieprzedstawionych wcześniej argumentów dotyczących warunków zgodności z rynkiem wewnętrznym wdrożonego przez Portugalię programu ZFM na podstawie GBER z 2014 r. lub art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE.
- (53) Komisja poinformowała ponadto Portugalię, że w razie braku tych informacji będzie musiała przyjąć decyzję na podstawie posiadanych informacji ⁽⁶²⁾.
- (54) W pismach odpowiednio z 11 i 26 września 2018 r. ⁽⁶³⁾ oraz z 24 kwietnia 2019 r. Portugalia przedstawiła dodatkowe informacje na temat wdrożenia programu ZFM oraz swoje uwagi dotyczące decyzji o wszczęciu postępowania.
- (55) 11 września 2018 r. Portugalia przedłożyła dane dotyczące wszystkich przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM za cały czas trwania programu (od 2007 r. do 2014 r.). Podała również kwoty pomocy otrzymanej w poszczególnych latach przez każdego z beneficjentów do 2014 r. Portugalia przedstawiła ponadto wykaz 25 największych beneficjentów pomocy ZFM w latach 2007–2011 i 2014 ⁽⁶⁴⁾ wraz ze wskazaniem otrzymanych kwot pomocy. Ponadto w piśmie z 26 września 2018 r. Portugalia przedstawiła wykaz pracowników zatrudnionych przez wszystkie przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM za lata 2007–2014 ⁽⁶⁵⁾. Informacje te nie pozwalają jednak na pełną weryfikację problematycznych kwestii wykrytych w ramach monitorowania: (i) sprawowania przez członków zarządu i pracowników takich samych funkcji jednocześnie w kilku przedsiębiorstwach uczestniczących w programie ZFM; (ii) przypadków podwójnego liczenia miejsc pracy; oraz (iii) uwzględniania miejsc pracy w niepełnym wymiarze czasu pracy przy określaniu liczby utworzonych/utrzymanych miejsc pracy oraz pełnych korzyści podatkowych przyznanych przedsiębiorstwom zarejestrowanym w ZFM.
- (56) Portugalia nie przedstawiła informacji na temat liczby pracowników wziętej pod uwagę w celu przyznania obniżki podatku za lata 2008, 2009 i 2010 ⁽⁶⁶⁾ oraz dostarczyła niekompletne informacje za lata 2011 i 2014 ⁽⁶⁷⁾. Ponadto informacje za poszczególne lata na temat liczby pracowników przedstawione są niejasno: (i) pochodzą z różnych źródeł; oraz (ii) dotyczą różnych okresów, za które złożono deklaracje, bez wyraźnego związku między liczbą utworzonych/utrzymanych miejsc pracy a kwotą pomocy otrzymanej w poszczególnych okresach.
- (57) Ponadto Portugalia nie dostarczyła następujących informacji, danych i dowodów potwierdzających w postaci dokumentów ⁽⁶⁸⁾ niezbędnych do oceny zgodności pomocy z rynkiem wewnętrznym:
- dowodu dokumentacji wykorzystanej do weryfikacji liczby pracowników; Portugalia wyjaśniła, że za lata do 2010 r. przedsiębiorstwa nie miały obowiązku podawania liczby pracowników w swoich deklaracjach podatkowych,
 - dowodu pochodzenia dochodów objętych próbą beneficjentów wybranych w trakcie wstępnego postępowania wyjaśniającego ⁽⁶⁹⁾ oraz 25 największych beneficjentów programu ZFM w latach 2007–2009 ⁽⁷⁰⁾,
 - dowodu miejsca faktycznego świadczenia pracy przez pracowników beneficjentów programu ZFM,
 - obliczenia liczby pracowników wszystkich objętych próbą beneficjentów programu ZFM wybranych w trakcie monitorowania dotyczącego lat 2012 i 2013 oraz 25 największych beneficjentów pomocy w latach 2007–2011 i 2014 w EPC na podstawie definicji zawartej w pkt 58 i przypisie 52 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.

⁽⁶²⁾ Pkt 64 akapit drugi decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁶³⁾ Pisma z 11 września 2018 r. (2018/144207) i z 26 września 2018 r. (2018/153989).

⁽⁶⁴⁾ Informacje za lata 2012 i 2013 przekazano w ramach monitorowania przeprowadzonego w 2015 r.

⁽⁶⁵⁾ Informacje oparte na danych dostarczonych 6 sierpnia 2018 r. przez organ ds. zabezpieczenia społecznego i organ podatkowy.

⁽⁶⁶⁾ W formularzu „Modelo 22” za lata 2007–2010 nie wymagano od podatników podawania tych informacji.

⁽⁶⁷⁾ Za 2011 r. istnieją informacje dotyczące 25 z 62 beneficjentów pomocy. Za 2014 r. istnieją informacje dotyczące 25 z 526 beneficjentów pomocy.

⁽⁶⁸⁾ Informacji wymaganych w pkt 64 pkt 3–6 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁶⁹⁾ W odniesieniu do pkt 64 ppkt 3 decyzji o wszczęciu postępowania Portugalia wyjaśnia, że krajowe organy podatkowe zwróciły się do beneficjentów ZFM o udzielenie takich informacji. Jednak takie „informacje nie są jeszcze dostępne”. Zob. pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 127, s. 30.

⁽⁷⁰⁾ Portugalia nie dostarczyła wykazu 25 największych beneficjentów pomocy ZFM w latach 2007–2009, ponieważ liczba beneficjentów pomocy wynosiła mniej niż 25 rocznie: 2007:0, 2008:9 i 2009:20.

- (58) Na spotkaniu 10 kwietnia 2019 r. ze służbami Komisji, o którym mowa w motywie 8 niniejszej decyzji, przypomniano Portugalii o etapach proceduralnych toczącego się formalnego postępowania wyjaśniającego oraz o zobowiązaniu do wzajemnej współpracy od września 2017 r., które nie przyniosło dotychczas owocnych wyników. Ponadto zwrócono się do Portugalii o dostarczenie brakujących informacji zgodnie z pkt 64 decyzji o wszczęciu postępowania, co umożliwiłoby służbom Komisji uzyskanie pełnego zestawu faktów/informacji na temat programu ZFM.
- (59) W piśmie z 24 kwietnia 2019 r. ⁽⁷¹⁾, chcąc odnieść się do wstępnego stanowiska Komisji na temat niewłaściwego charakteru kontroli podatkowych ⁽⁷²⁾, Portugalia przedstawiła dane dotyczące kontroli przeprowadzonych w latach 2015–2018 w odniesieniu do beneficjentów ZFM ⁽⁷³⁾ w drodze kontroli podatkowych. W przedmiotowym okresie wszczęto [300–600] kontroli podatkowych i zakończono [300–600] tego rodzaju kontroli. Zgłoszone korekty podatkowe wyniosły około [100–250] mln EUR. Portugalia zgłosiła ponadto rozbieżności w odniesieniu do [100–300] deklaracji podatkowych beneficjentów ZFM. Jeżeli chodzi o zamknięte kontrole podatkowe dotyczące programu ZFM (System III), dostarczone informacje nie pozwoliły jednak na ustalenie związku między kontrolami podatkowymi i zgłoszonymi korektami a dwiema kwestiami, w odniesieniu do których wszczęto formalne postępowanie wyjaśniające.
- (60) Ponadto Portugalia przyznała, że należy doprecyzować kryteria tworzenia/utrzymywania miejsc pracy, aby wyeliminować wszelkie wątpliwości dotyczące ich interpretacji, poprzez zapobieganie nadużyciom w zakresie przedmiotowej pomocy i wprowadzenie dalszych gwarancji, że rozliczanie miejsc pracy przyczyni się do rozwoju społecznego i gospodarczego Madery ⁽⁷⁴⁾. W związku z tym Portugalia przedłożyła projekt zarządzenia (*projeto de despacho da Vice-Presidência do Governo Regional da Madeira*), w którym doprecyzowano pojęcie „tworzenie miejsc pracy” zgodnie z definicjami zawartymi w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. ⁽⁷⁵⁾
- (61) W tym kontekście Portugalia uznała, że wprowadzenie zmian legislacyjnych w programie ZFM jest konieczne, aby uniknąć potencjalnych nadużyć. Ponadto Portugalia przedstawiła szereg środków ustawodawczych, regulacyjnych i kontrolnych dotyczących programu ZFM, w odniesieniu do których zwróciła się do Komisji o zgodę w formie skierowanego do zainteresowanego państwa członkowskiego zalecenia zawierającego propozycję właściwych środków zgodnie z art. 22 lit. a) i b) rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 ⁽⁷⁶⁾. Portugalia przewidywała, że takie zmiany prawne powinny ewentualnie zostać zatwierdzone decyzją Komisji („decyzja warunkowa”) przewidzianą w art. 9 ust. 4 rozporządzenia (UE) 2015/1589 ⁽⁷⁷⁾.
- (62) W związku z tym oprócz doprecyzowania pojęcia „tworzenie miejsc pracy”, o którym mowa w motywie 60 niniejszej decyzji, Portugalia zaproponowała zmiany podstawy prawnej programu ZFM ⁽⁷⁸⁾: (i) wyłączenie SGPS ⁽⁷⁹⁾; (ii) przeznaczenie dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych w ramach ZFM na cele polityki zdrowotnej i edukacyjnej; (iii) utworzenie specjalnej klauzuli zapobiegającej nadużyciom w odniesieniu do programu ZFM zgodnie z dyrektywą Rady (UE) 2016/1164 ⁽⁸⁰⁾ w sprawie praktyk unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich; oraz (iv) określenie kryteriów identyfikacji dużych podatników w ZFM, których sytuacja podatkowa wymaga stałego monitorowania przez urząd strefy wolnego handlu (*Gabinete da Zona Franca*) ⁽⁸¹⁾ jako uzupełnienie prowadzonych co roku działań w zakresie kontroli podatkowej.

⁽⁷¹⁾ Pismo Portugalii z 24 kwietnia 2019 r. (2019/055874).

⁽⁷²⁾ Pkt 36, 44 i 45 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁷³⁾ Sprawozdawczość obejmuje również System IV, kolejny program ZFM (na lata 2015–2020), który Portugalia wdraża od 1 stycznia 2015 r. na podstawie GBER z 2014 r.

⁽⁷⁴⁾ Pismo Portugalii z 24 kwietnia 2019 r., s. 4.

⁽⁷⁵⁾ Projekt zarządzenia ma na celu zapewnienie, aby: (i) praca w niepełnym wymiarze czasu pracy była rozliczana wyłącznie proporcjonalnie do liczby przepracowanych godzin („ekwiwalent pełnego czasu pracy”); (ii) zapewniony był związek między pracownikiem a regionem Madery; oraz (iii) tworzenie i utrzymywanie miejsc pracy w postaci pracy tymczasowej nie było uwzględnione w definicji. W odróżnieniu od pierwszej wersji projektu zarządzenia przedłożonej 6 kwietnia 2018 r. obecna wersja ma zastosowanie również do Systemu III (projekt zarządzenia z 2018 r. miał zastosowanie wyłącznie do Systemu IV).

⁽⁷⁶⁾ Rozporządzenie Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9).

⁽⁷⁷⁾ Pismo Portugalii z 24 kwietnia 2019 r., s. 3.

⁽⁷⁸⁾ Art. 36 EBF obejmuje kwestie wchodzące w zakres zastrzeżonych kompetencji ustawodawczych parlamentu narodowego (tj. podatki i korzyści podatkowe). Zob. art. 165 ust. 1 lit. i) konstytucji portugalskiej. Portugalia uznała, że proponowane zmiany mające na celu wprowadzenie „nowego programu” dotyczącego ZFM wymagają dalszych aktów prawnych zatwierdzonych przez parlament narodowy i nie mogą zostać wdrożone wyłącznie za pomocą środków administracyjnych. Zob. pismo Portugalii z 24 kwietnia 2019 r., s. 4.

⁽⁷⁹⁾ Motyw 36 niniejszej decyzji.

⁽⁸⁰⁾ Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.U. L 193 z 19.7.2016, s. 1).

⁽⁸¹⁾ Regionalny dekret wykonawczy nr 14/2015/M z 19 sierpnia 2015 r. Zgodnie z art. 8 ust. 1 zadaniem urzędu jest monitorowanie i koordynowanie działalności prowadzonej w ZFM.

4.2. Uwagi Portugalii

- (63) W poniższych motywach streszczono uwagi przedstawione przez Portugalię w piśmie z 26 września 2018 r.
- (64) Portugalia twierdzi, że decyzja negatywna w sprawie programu ZFM miałaby dramatyczne i nieodwracalne skutki dla stabilności gospodarczej Madery⁽⁸²⁾. Komisja powinna zatem wziąć pod uwagę status Madery jako regionu najbardziej oddalonego, uznany w art. 349 TFUE.
- (65) Portugalia twierdzi ponadto, że Komisja powinna w swojej ocenie uwzględnić wpływ gospodarczy programu ZFM na rozwój regionu⁽⁸³⁾, w szczególności biorąc pod uwagę jego skutki gospodarcze dla handlu krajowego, europejskiego i międzynarodowego⁽⁸⁴⁾.
- (66) Ponadto Portugalia uważa, że trwające szczegółowe dochodzenie dyskryminowałoby Maderę w porównaniu z innymi jurysdykcjami, które stosują preferencyjne stawki podatku dochodowego, a nie stosują zasad pomocy państwa⁽⁸⁵⁾.

Istnienie pomocy

- (67) Portugalia uważa, że program ZFM nie wiąże się z wykorzystaniem zasobów państwowych (tj. zwiększeniem wydatków lub nawet zmniejszeniem dochodów budżetu publicznego). Program nie odpowiada „rzeczywistym wydatkom podatkowym”, a jedynie wirtualnym wydatkom podatkowym, a nawet fikcji księgowej („teoretycznemu uszczupleniu dochodów podatkowych”) ⁽⁸⁶⁾. Portugalia wyjaśnia ponadto, że przedsiębiorstwa mają siedzibę w ZFM i inwestują tam wyłącznie z uwagi na istnienie ulgi podatkowej. W przeciwnym razie, gdyby nie korzyści podatkowe, przedsiębiorstwa te nie ustanowiłyby siedziby w ZFM ani nie płaciłyby zwykłych podatków obowiązujących w Portugalii kontynentalnej lub na Maderze⁽⁸⁷⁾.
- (68) Portugalia twierdzi, że program ZFM stanowi część ogólnej ekonomii portugalskiego systemu podatkowego⁽⁸⁸⁾. Portugalia uważa ponadto, że zgodnie z praktyką Komisji⁽⁸⁹⁾ niska stawka podatkowa stosowana w całym państwie członkowskim lub regionie autonomicznym powinna być traktowana jako środek ogólny, a zatem nie przynosi korzyści przedsiębiorstwom mającym siedzibę w ZFM⁽⁹⁰⁾.

⁽⁸²⁾ W 2016 r. ZFM umożliwiła pobór podatku od osób prawnych w wysokości niemal [100–200] mln EUR (prawie [15–25] % wszystkich podatków pobranych w tym roku w regionie). Oznaczałoby to przeniesienie ponad [1 000–2 000] przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM do innych regionów lub państw oraz znaczny wzrost bezrobocia w regionie (w 2014 r. w ZFM liczba bezpośrednich, pośrednich i pochodnych miejsc pracy wynosiła [4 000–6 000], co stanowiło [1–10] % całkowitego zatrudnienia na Maderze). Zob. pisma Portugalii z 2 maja 2017 r., s. 6, oraz z 26 września 2018 r. (załącznik I), s. 62.

⁽⁸³⁾ Według informacji przekazanych przez Regionalną Dyрекcyjną Statystyczną Madery (*Direção Regional de Estatística da Madeira*) w latach 2012–2015 działalność ZFM stanowiła średnio około [1–10] % wartości dodanej brutto i [0,5–10] % zatrudnienia w Regionie Autonomicznym Madery. Działalność związana z handlem, transportem i przechowywaniem oraz zakwaterowaniem i usługami gastronomicznymi wniosła największy wkład w całkowitą wartość dodaną brutto przedsiębiorstw mających siedzibę w ZFM (około [70–80] %). Działalność wytwórcza związana z przemysłem miała największy udział w całkowitym zatrudnieniu w regionie ([30–40] %). W 2014 r. ZFM odpowiadała za [1–10] % wartości dodanej wytworzonej w regionie, tj. około [200–400] mln EUR, „Tax and economic analysis report – Madeira Free Trade Zone” [„Sprawozdanie z analizy podatkowej i ekonomicznej – Strefa Wolnego Handlu Madery”], Ernest & Young, wrzesień 2018 r., s. 60–62 (załącznik I do pisma Portugalii z 26 września 2018 r.).

⁽⁸⁴⁾ W 2014 r. na przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM przypadało 79 % wywozu ([50–200] mln EUR). Wywóz do Wspólnoty Europejskiej wzrósł w 2016 r. w porównaniu z 2014 r. z [20 000–30 000] do [30 000–40 000] tys. EUR. Za największą część wywozu odpowiadały sektory spożywczy i rolny, a w dalszej kolejności sektory maszyn i wyrobów włókienniczych, które to branże miały niezaprzeczalne pozytywne skutki dla rozwoju gospodarki europejskiej. Zob. „Tax and economic analysis report”, Ernest & Young, 24 września 2018 r., s. 68.

⁽⁸⁵⁾ Malta, Luksemburg, Niderlandy i Cypr. Zob. pismo Portugalii z 26 września 2018 r., s. 14–16.

⁽⁸⁶⁾ W ogólnych budżetach państwa na lata 1999–2004 stwierdza się, że: „Zwolnienie to [...] stanowi podatek niepobrany od dochodu, który w przypadku braku takiej korzyści by nie istniał” (ogólny budżet państwa na 2002 r.) lub „usunięcie obecnego programu [...] z pewnością nie doprowadziłoby do uzyskania tych dochodów podatkowych” (ogólny budżet państwa na 2004 r.).

⁽⁸⁷⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 50, s. 18.

⁽⁸⁸⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 29, s. 13, oraz pismo Portugalii z 11 września 2017 r., s. 30.

⁽⁸⁹⁾ Decyzja Komisji (UE) 2019/1252 z dnia 19 września 2018 r. w sprawie interpretacji indywidualnych prawa podatkowego SA.38945 (2015/C) (ex 2015/NN) (ex 2014/CP) wydanych przez Luksemburg na rzecz McDonald's Europe (Dz.U. L 195 z 23.7.2019, s. 20).

⁽⁹⁰⁾ „Tax and economic analysis report” Ernest & Young, 24 września 2018 r., s. 67.

- (69) Portugalia uważa również, że program ZFM nie ma charakteru selektywnego, ponieważ środek nie sprzyja „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Portugalia twierdzi, że zgodnie z art. 36 ust. 6 statutu korzyści podatkowych (*Estatuto dos Benefícios Fiscais*, „EBF”) w ZFM mogą być zarejestrowane wszystkie przedsiębiorstwa prowadzące działalność handlową, przemysłową, morską lub inną działalność usługową (jeżeli nie jest wyraźnie wyłączona z programu, jak ma to miejsce w przypadku działalności ubezpieczeniowej i finansowej). W związku z tym korzyści podatkowe dla beneficjentów ZFM nie spełniają warunku selektywności, który ma zasadnicze znaczenie dla istnienia pomocy państwa. Ponadto nie można nawet stwierdzić, że selektywność faktycznie istnieje, ponieważ odpowiednie korzyści podatkowe nie są ograniczone do określonych kategorii lub sektorów o wspólnych cechach.
- (70) Portugalia stwierdza, że program ZFM należy uznać za środek ogólny, a nie za środek pomocy państwa⁽⁹¹⁾. Badany środek nie wiąże się z selektywną korzyścią dla spółek zarejestrowanych w ZFM i może być uzasadniony logiką systemu podatkowego. Ponadto Portugalia uważa, że to na Komisji spoczywa ciężar dowodu w celu ustalenia, czy program ZFM stanowi pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (71) Portugalia twierdzi ponadto, że jeżeli program ZFM wiąże się z „pomocą”, należy go zakwalifikować jako „istniejącą pomoc”. Program ZFM ustanowiono przed przystąpieniem Portugalii do EWG⁽⁹²⁾ i nie podlegał on żadnym istotnym zmianom poza ramami negocjacyjnymi dotyczącymi istniejącej pomocy. W związku z tym program ZFM nie powinien podlegać uprzedniemu zatwierdzeniu przez Komisję na podstawie art. 108 ust. 3 TFUE. Komisja powinna natomiast zaproponować zamiast tego właściwe środki⁽⁹³⁾, które mogłyby obejmować zmianę treści programu pomocy, wprowadzenie wymogów lub jego doprecyzowanie. Ewentualnie Portugalia proponuje, aby Komisja przyjęła decyzję pozytywną z zastrzeżeniem spełnienia określonych warunków („decyzja warunkowa”)⁽⁹⁴⁾.

Pochodzenie zysków objętych obniżką podatku dochodowego

- (72) Portugalia przyznaje, że decyzje Komisji z 2007 r. i 2013 r. stanowią, iż pomoc w formie obniżki podatku dochodowego od osób prawnych ma zastosowanie do „zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze”⁽⁹⁵⁾. Portugalia odrzuca jednak stwierdzenie Komisji, że jeżeli przedsiębiorstwa nie prowadzą działalności na Maderze, nie ponoszą żadnych dodatkowych kosztów wynikających z prowadzenia działalności w regionie najbardziej oddalonym i w związku z tym nie są uprawnione do regionalnej pomocy operacyjnej⁽⁹⁶⁾.
- (73) Portugalia przypomina, że określone ilościowo dodatkowe koszty poniesione przez przedsiębiorstwa na Maderze, będącej regionem najbardziej oddalonym⁽⁹⁷⁾, dostosowano do wymiaru gospodarczego ZFM, co zostało uznane w decyzji Komisji z 2007 r.⁽⁹⁸⁾ Ponadto obecne wdrażanie programu ZFM jest całkowicie spójne z wdrażaniem wynikającym z decyzji Komisji z 2007 r. i 2013 r., w których stwierdzono, że „środek umożliwia rekompensatę dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa znajdujące się we wspomnianym regionie najbardziej oddalonym”⁽⁹⁹⁾. Portugalia argumentuje również, że korzyści podatkowe wynikające z ZFM są znacznie niższe od „dodatkowych kosztów”, a warunek, że działalność musi być „faktycznie i fizycznie wykonywana na Maderze”, znajduje odzwierciedlenie w obowiązku uzyskania zezwolenia na prowadzenie działalności ZFM i spełnienia innych wymogów prawnych, które skutkują tym, że przedsiębiorstwa zarejestrowane w programie ZFM (System III) są prawnymi beneficjentami tego programu i są uprawnione do regionalnej pomocy operacyjnej⁽¹⁰⁰⁾.

⁽⁹¹⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 28, s. 13, oraz „Tax and economic analysis report”, Ernest & Young, wrzesień 2018 r., s. 66–68.

⁽⁹²⁾ Pkt 10 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽⁹³⁾ Art. 22 lit. a) i b) rozporządzenia (UE) 2015/1589. Zob. motyw 61 niniejszej decyzji.

⁽⁹⁴⁾ Art. 9 ust. 4 i art. 20 rozporządzenia (UE) 2015/1589. Zob. pismo Portugalii z 24 kwietnia 2019 r., s. 3. Zob. również motyw 61 niniejszej decyzji.

⁽⁹⁵⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 88, s. 20.

⁽⁹⁶⁾ Pkt 30 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽⁹⁷⁾ Przypis 55 powyżej. Minimalne dodatkowe koszty wynikające z oddalenia Madery wynoszą 26 % wartości dodanej brutto sektora prywatnego lub 16,7 % produktu krajowego brutto (PKB) Madery, czyli łącznie około 400 mln EUR w 1998 r. Zob. pkt 46 i 48 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽⁹⁸⁾ Pkt 51 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽⁹⁹⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 124.

⁽¹⁰⁰⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 125.

- (74) Portugalia powtarza, że „prowadzenie działalności na Maderze” powinno oznaczać jedynie, że działalność ta jest wykonywana na Maderze, jeżeli jest prowadzona na Maderze z siedzibą statutową, zarządem i ośrodkiem decyzyjnym, bez wymogu posiadania tam pełnego stałego kapitału ludzkiego. Portugalia uważa, że wymagając faktycznego prowadzenia na Maderze działalności, która z definicji ma charakter międzynarodowy, Komisja zaprzecza związkowi takiej działalności międzynarodowej z tym regionem, który to związek uznano w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r. ⁽¹⁰¹⁾
- (75) Ponadto Portugalia powtarza swoje stanowisko, że wymóg faktycznego i fizycznego prowadzenia działalności na Maderze nie oznacza ani nie może oznaczać, że działalność ta musi być ograniczona z geograficznego punktu widzenia do terytorium Madery i zysków uzyskanych wyłącznie na tym obszarze geograficznym. „Wykładnia zwięzająca”, której dokonuje Komisja, nie jest zatem zgodna z utrwalonym orzecznictwem unijnym dotyczącym „głównego ośrodka podstawowej działalności” ⁽¹⁰²⁾, praktyką decyzyjną Komisji i orzecznictwem unijnym w zakresie „efektu mnożnikowego” ⁽¹⁰³⁾, a także z podstawową swobodą przedsiębiorczości oraz swobodnym przepływem towarów, osób, usług i kapitału w Unii.
- (76) Portugalia stwierdza ponadto, że możliwość przypisania ma miejsce w odniesieniu do siedziby zarządu przedsiębiorstwa lub lokalizacji jej faktycznego zarządu. Jest to w pełni zgodne z decyzją Komisji z 2007 r., która stanowi, że „program stosuje się bez rozróżnienia do przedsiębiorstw będących rezydentami i niebędących rezydentami w Portugalii” ⁽¹⁰⁴⁾. W decyzji Komisji z 2013 r. uznano również, że działalność przedsiębiorstw posiadających zezwolenie na prowadzenie działalności w ZFM ma zasadniczo charakter międzynarodowy, ponieważ „działalność prowadzona przez te przedsiębiorstwa jest otwarta na konkurencję międzynarodową” ⁽¹⁰⁵⁾. W związku z tym nowa interpretacja pkt 14 decyzji Komisji z 2007 r., zgodnie z którą odnośna działalność może być w pełni prowadzona wyłącznie w ścisłych granicach geograficznych Madery, jest sprzeczna z samym programem ZFM i z wytycznymi w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. jako kluczowym instrumentem mającym przyciągać inwestycje pochodzące z rynku wewnętrznego i spoza niego. Jest ona również sprzeczna z celem art. 349 TFUE, który umożliwia przyjęcie specyficznych środków (podatkowych) w celu przyciągnięcia inwestycji, a tym samym sprzyjania unowocześnianiu i różnicowaniu gospodarki.
- (77) Ponadto Portugalia wypełnia swoje zobowiązania w ramach planu działania OECD w sprawie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków ⁽¹⁰⁶⁾ („plan przeciwdziałania BEPS”), który podpisała w 2016 r. Plan przeciwdziałania BEPS zawiera pojęcie „znaczącej działalności”, które ogranicza stosowanie programów preferencyjnych do zysków mających związek przyczynowy z kosztami ponoszonymi przez przedsiębiorstwo w celu rozwijania aktywów bazowych.
- (78) Portugalia uważa, że w ramach badania zgodności programu ZFM z prawem Komisja powinna wziąć pod uwagę kryterium „znaczącej działalności” określone w przepisach OECD, a w szczególności w „Ogólnych zasadach przewodnich dotyczących oceny środków w ramach Planu przeciwdziałania BEPS” ⁽¹⁰⁷⁾. Portugalia jest zdania, że Komisja powinna uwzględnić w swojej ocenie istniejące unijne instrumenty prawne dotyczące zwalczania uchylania się od opodatkowania i zwalczania oszustw podatkowych, w szczególności przepisy dotyczące nadużywania rzeczywistych uzgodnień ustanowione dyrektywą (UE) 2016/1164. Należy również wziąć pod uwagę przepisy dotyczące obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, wprowadzone dyrektywą Rady 2011/16/UE ⁽¹⁰⁸⁾.

⁽¹⁰¹⁾ Pkt 11, 25, 72 i 73 decyzji Komisji z 2007 r. oraz pkt 24, 26 i 28 decyzji Komisji z 2013 r.

⁽¹⁰²⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 2 maja 2006 r., Eurofood IFSC, C-341/04, ECLI:EU:C:2006:281, pkt 34–36, oraz wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 grudnia 2010 r., Weald Leasing, C-103/09, ECLI:EU:C:2010:804, pkt 44.

⁽¹⁰³⁾ Działalność poza danym regionem może przynieść znaczne korzyści danemu regionowi. Według Portugalii Komisja uznała tę zasadę w decyzji z 2007 r. dotyczącej francuskich departamentów zamorskich, decyzji Komisji C (2007) 5115 final z dnia 27 października 2007 r. w sprawie SA N522/2006 Francja – Loi de programme pour l'outre-mer – Aide fiscale, sekcje 2.8.3 i 2.8.8, s. 24 i 25. Zob. również wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 19 grudnia 2012 r., GAMP, C-579/11, ECLI:EU:C:2012:833, pkt 30–39.

⁽¹⁰⁴⁾ Pkt 22, przypis 9 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽¹⁰⁵⁾ Pkt 22 decyzji Komisji z 2013 r.

⁽¹⁰⁶⁾ Działanie 5 „Skuteczniejsze zwalczanie szkodliwych praktyk podatkowych, z uwzględnieniem przejrzystości i istoty” oraz działanie 6 „Zapobieganie nadużyciom traktatu” (<http://www.oecd.org/tax/beps/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting-9789264202719-en.htm>).

⁽¹⁰⁷⁾ Działanie 5 określone w sprawozdaniu dotyczącym BEPS oraz wytyczne Forum OECD ds. Szkodliwych Praktyk Podatkowych w odniesieniu do wymogu dotyczącego znaczącej działalności w kontekście systemów innych niż systemy ochrony własności intelektualnej (<https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action5/>).

⁽¹⁰⁸⁾ Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz.U. L 64 z 11.3.2011, s. 1).

- (79) Portugalia wyjaśnia, że przepisy dotyczące unikania opodatkowania wprowadzone dyrektywą (UE) 2016/1164 mają zastosowanie do nierzeczywistych uzgodnień (tj. sytuacji, w których przedsiębiorstwa mające siedzibę na obszarach o niskich stawkach podatkowych i nieprowadzące tam żadnej działalności gospodarczej są opodatkowane stawką niższą lub nawet zerową). Należy podkreślić, że zgodnie z tą dyrektywą do celów oceny zgodności z prawem przedsiębiorstw mających siedzibę w ZFM Komisja na etapie oceny przyznania pomocy państwa powinna opierać się na przepisach ogólnych przeciw unikaniu opodatkowania. Portugalia uważa, że nie do przyjęcia jest stwierdzenie, iż korzyści podatkowe przyznane przedsiębiorstwom posiadającym zezwolenie na prowadzenie działalności w ZFM, stanowiące „ulgę podatkową”, siłą rzeczy oznacza, że takie przedsiębiorstwa są objęte nierzeczywistym uzgodnieniem ⁽¹⁰⁹⁾.
- (80) Portugalia opisuje również istniejący system kontroli podatkowej w odniesieniu do przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM ⁽¹¹⁰⁾. Ponadto Portugalia opisuje weryfikację wymogu odrębnego księgowania zysków generowanych w ZFM ⁽¹¹¹⁾ i na tej podstawie kwestionuje stanowisko Komisji zawarte w decyzji o wszczęciu postępowania, że mogą istnieć wątpliwości co do skuteczności kontroli prowadzonych przez organy podatkowe ⁽¹¹²⁾.

Tworzenie/utrzymywanie miejsc pracy w regionie

- (81) Portugalia wyjaśnia, że wprowadzenie ograniczeń dotyczących minimalnej liczby miejsc pracy jest nierozdzielnie związane z podobną logiką środka zapobiegania nadużyciom: celem było uniknięcie sytuacji, w której przedsiębiorstwa, które nie prowadzą znaczącej działalności gospodarczej, czerpią nienależne korzyści na Maderze. Nie narzuca to jednak ani nie uzasadnia interpretacji wymogów dotyczących miejsc pracy poza kontekstem obowiązującego prawa Unii i prawa krajowego.
- (82) W nawiązaniu do przepisów Unii dotyczących harmonizacji ⁽¹¹³⁾ Portugalia twierdzi, że w prawie Unii nie przyjęto jednolitego pojęcia „umowy o pracę”, „stosunku pracy” lub „pracownika” ⁽¹¹⁴⁾, a w konsekwencji „miejsca pracy”. Odpowiednie pojęcie „miejsca pracy” zostało określone w portugalskim prawie pracy ⁽¹¹⁵⁾, które nie jest sprzeczne z mającym zastosowanie prawem Unii.
- (83) Portugalia zawsze uważała, że wymóg utworzenia lub utrzymywania miejsc pracy przez podmioty posiadające zezwolenie na prowadzenie działalności w ZFM jest spełniony tylko wtedy, gdy zawarta jest umowa o pracę z przedsiębiorstwem mającym siedzibę w ZFM ⁽¹¹⁶⁾. Nie można ignorować form zatrudnienia, które przewidziane są w przepisach unijnych i krajowych, w szczególności zatrudnienia tymczasowego, a także (podstawowej) swobody przepływu pracowników.
- (84) Portugalia twierdzi ponadto, że przepisom ⁽¹¹⁷⁾ i orzecznictwu Unii ⁽¹¹⁸⁾ przyświeca akceptacja i ochrona różnych rodzajów stosunku pracy (niezależnie od tego, czy są one tymczasowe, czy stałe) oraz mobilności pracowników w państwach członkowskich poprzez uznanie tego zjawiska (mobilności), w tym uznanie go za element pozytywny dla rozwoju gospodarki państw członkowskich. Podobnie Unia zasadniczo uznaje swobodę przedsiębiorstw w zakresie świadczenia usług z innych państw członkowskich i czasowego delegowania ich pracowników w tych państwach

⁽¹⁰⁹⁾ „Tax and economic analysis report”, Ernest & Young, 24 września 2018 r., s. 66.

⁽¹¹⁰⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 282–318.

⁽¹¹¹⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 296–298.

⁽¹¹²⁾ Motyw 34 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽¹¹³⁾ Dyrektywa Rady 98/59/WE z dnia 20 lipca 1998 r. w sprawie zbliżania ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do zwolnień grupowych (Dz.U. L 225 z 12.8.1998, s. 16), dyrektywa Rady 2001/23/WE z dnia 12 marca 2001 r. w sprawie zbliżania ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do ochrony praw pracowniczych w przypadku przejęcia przedsiębiorstw, zakładów lub części przedsiębiorstw lub zakładów (Dz.U. L 82 z 22.3.2001, s. 16) lub dyrektywa 96/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 grudnia 1996 r. dotycząca delegowania pracowników w ramach świadczenia usług (Dz.U. L 18 z 21.1.1997, s. 1).

⁽¹¹⁴⁾ Opinia rzecznika generalnego M. Poiarasa Madura przedstawiona w dniu 27 stycznia 2005 r., Celtec, C-478/03, ECLI:EU:C:2005:66.

⁽¹¹⁵⁾ Ustawa nr 7/2009 z dnia 12 lutego 2009 r., zmieniona ustawą nr 14/2018 z dnia 19 marca 2018 r.

⁽¹¹⁶⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 222.

⁽¹¹⁷⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2008/104/WE z dnia 19 listopada 2008 r. w sprawie pracy tymczasowej (Dz.U. L 327 z 5.12.2008, s. 9); Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 492/2011 z dnia 5 kwietnia 2011 r. w sprawie swobodnego przepływu pracowników wewnątrz Unii (Dz.U. L 141 z 27.5.2011, s. 1) oraz dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/54/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie środków ułatwiających korzystanie z praw przyznanych pracownikom w kontekście swobodnego przepływu pracowników (Dz.U. L 128 z 30.4.2014, s. 8).

⁽¹¹⁸⁾ Opinia rzecznika generalnego D. Ruiz-Jarabo Colomera przedstawiona w dniu 10 lipca 2003 r., Collins, C-138/02, ECLI:EU:C:2003:409.

członkowskich, co ponownie odzwierciedla mobilny charakter obecnych stosunków pracy, przy czym nie oznacza to braku weryfikacji znaczącej działalności gospodarczej przedsiębiorstw. W związku z tym Portugalia nie zgadza się, że zgodność programu ZFM z prawem jest bezpośrednio zależna od utworzenia pewnej liczby miejsc pracy lub od interpretowanego w sposób wsteczny pojęcia „miejsce pracy”, które opiera się wyłącznie na koncepcji przestrzeni (miejsca fizycznego), w której pracownicy wykonują swoje zadania i to w sposób stały ⁽¹¹⁹⁾.

- (85) Portugalia odnosi się do negocjacji z Komisją w kontekście decyzji Komisji z 2002 r. w sprawie zatwierdzenia Systemu II ⁽¹²⁰⁾, w wyniku których to negocjacji Portugalia zgodziła się uwzględnić maksymalne pułapy opodatkowania związane z liczbą miejsc pracy, nie oznacza to jednak, że warunek ten był warunkiem *sine qua non*, a Portugalia nigdy nie wdrożyła programu, uznając, że warunek ten miał taki charakter ⁽¹²¹⁾.
- (86) Ponadto Portugalia uważa, że ZFM nie jest programem pomocy na rzecz zatrudnienia, lecz programem pomocy na rzecz dywersyfikacji i unowocześniania Madery. Celem programu ZFM jest przede wszystkim przyczynianie się do wzrostu regionalnego produktu krajowego brutto („PKB”). Wkład programu w PKB Madery świadczy o silnym związku między działalnością gospodarczą prowadzoną przez przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM a regionem.

Definicja liczby utworzonych miejsc pracy

- (87) Portugalia powtarza, że pojęcia „tworzenie miejsc pracy” i „roczne jednostki robocze” (RJR) zawarte w pkt 58 i przypisie 52 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. nie mają zastosowania do programu ZFM. Definicje te mają zastosowanie wyłącznie do „regionalnej pomocy inwestycyjnej” (sekcja czwarta wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.), a nie do pomocy operacyjnej (sekcja piąta tych wytycznych). Ponadto Portugalia podkreśla, że nie ma precedensu, jeżeli chodzi o stosowanie koncepcji RJR do pomocy regionalnej w regionie najbardziej oddalonym, wbrew temu, co Komisja stwierdziła w decyzji o wszczęciu postępowania ⁽¹²²⁾. Według władz portugalskich ze względu na wyjątkowy charakter regionów najbardziej oddalonych należy przyjąć inną definicję tworzenia miejsc pracy. Portugalia przypomina w sposób bardziej ogólny, że wytyczne w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. oraz warunki decyzji Komisji z 2007 r. i 2013 r. nie są wiążące. W każdym razie, jeżeli chodzi o pojęcie tworzenia miejsc pracy zawarte w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., Portugalia nigdy nie zobowiązała się do stosowania takiego pojęcia. Obliczanie liczby miejsc pracy utworzonych i utrzymanych w regionie nie powinno zatem podlegać warunkom przewidzianym w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. ani być powiązane z liczbą personelu określaną zgodnie z art. 5 zalecenia Komisji dotyczącego definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw ⁽¹²³⁾.

Miejsca pracy poza regionem Madery

- (88) Portugalia przypomina ponadto, że działalność beneficjentów ZFM nie musi koniecznie być prowadzona w regionie, ponieważ celem programu jest przyciągnięcie inwestycji zagranicznych i rozwój usług międzynarodowych. Wykładnia zważająca, w myśl której działalność powinna być ograniczona do terytorium Madery, eliminuje zachętę do umiędzynarodowienia przedsiębiorstw, odwracając logikę rozwoju regionalnego, który należy promować. Portugalia stwierdza, że miejsca pracy ograniczone wyłącznie do Madery lub pobór dochodów podatkowych nie były głównymi celami programu ZFM.

⁽¹¹⁹⁾ „Tax and economic analysis report”, Ernest & Young, wrzesień 2018 r., s. 54.

⁽¹²⁰⁾ Decyzja Komisji C(2002) 4811 z dnia 11 grudnia 2002 r. – Pomoc państwa N 222/A/02 – Portugalia – Program pomocy dla Zona Franca da Madera na lata 2003–2006 (Dz.U. C 65 z 19.3.2003, s. 23) oraz decyzja Komisji C(2003) 92 z dnia 4 kwietnia 2003 r. (Pomoc państwa N222/B/2002 – Portugalia – Regime de auxílios da Zona Franca da Madeira para o período 2003–2006). Zob. również pismo Komisji D/52122 z 25 lutego 2002 r. oraz pismo z odpowiedzią Portugalii z 3 czerwca 2002 r. (1580).

⁽¹²¹⁾ Zobowiązanie to należy interpretować wbrew stanowisku wyrażonemu przez Portugalie w „procesie negocjacji” programu pomocy. Portugalia twierdziła, że program ZFM należy rozpatrywać pod kątem proporcjonalności względem dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w najbardziej oddalonym regionie, jakim jest Madera („ograniczenie idei proporcjonalności do prostych wymiernych kosztów dodatkowych jest deprecjonowaniem znaczenia art. 349 TFUE (dawny art. 299 ust. 2 Traktatu WE)”). Zob. pismo Portugalii z 26 września 2018 r., s. 22–24.

⁽¹²²⁾ Pkt 41 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽¹²³⁾ Zalecenie Komisji z dnia 6 maja 2003 r. dotyczące definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw (C(2003) 1422) (Dz.U. L 124 z 20.5.2003, s. 36).

Kontrola tworzenia/utrzymywania miejsc pracy

- (89) Portugalia powtarza, że kontrola tworzenia/utrzymywania miejsc pracy w ZFM odbywa się w wystarczającym stopniu za pośrednictwem rocznych deklaracji podatkowych – Modelos 10, 30 i DMR (comiesięczne rozliczenie wynagrodzenia) – oraz deklaracji dotyczącej utworzonych/utrzymanych miejsc pracy w załączniku D, pole 6 formularza „Modelo 22” (obowiązkowego tylko dla beneficjentów programu ZFM) ⁽¹²⁴⁾. Zgodnie z portugalskim prawem pracy deklaracje te umożliwiają sprawdzenie istniejących miejsc pracy na początku i na końcu roku obrotowego.
- (90) Portugalia uważa, że portugalski system podatkowy obejmuje wiele instrumentów umożliwiających skuteczną kontrolę programu ZFM. Przedsiębiorstwa mające siedzibę w ZFM podlegają kontroli ze strony organu podatkowego i celnego („AT”), rządu regionalnego, Generalnej Inspekcji Finansów i wszystkich innych departamentów podatkowych, w tym Dyrekcji ds. Dochodzeń dotyczących Nadużyć Finansowych i Działań Specjalnych, Dyrekcji Kontroli Skarbowej oraz Jednostki ds. Dużych Podatników. Ponadto w przypadku wykrycia nielegalnej działalności wszczęte są postępowania administracyjne, a nawet karne. Nadzór, inspekcja i kontrola legalności działalności prowadzonej w ZFM stanowiły priorytet w krajowych planach kontroli podatkowej.
- (91) Portugalia uważa ponadto, że wstępne stanowisko Komisji, zgodnie z którym poszczególnych deklaracji podatkowych nie można wykorzystywać jako podstawy do dokładnego obliczenia liczby miejsc pracy u każdego beneficjenta ZFM ani też nie można wykorzystywać jako zasadnej alternatywy dla definicji miejsc pracy w rozumieniu wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. ⁽¹²⁵⁾, stanowi naruszenie zasady poszanowania funkcji państwa przewidzianej w art. 4 ust. 2 Traktatu o Unii Europejskiej.

Wkład w rozwój regionalny

- (92) Portugalia podkreśla wkład programu ZFM w rozwój regionalny najbardziej oddalonego regionu, jakim jest Madera, i przedstawia w tym celu badanie ⁽¹²⁶⁾ ukazujące znaczenie ZFM w umiędzynarodowieniu i dywersyfikacji gospodarki Madery. Portugalia twierdzi ponadto, że zastosowany środek jest zgodny z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r. oraz obowiązującymi zasadami pomocy państwa. Portugalia stwierdza również, że Komisja powinna w spójny sposób ocenić program ZFM pod kątem polityki Unii dotyczącej regionów najbardziej oddalonych, koncentrując się na spójności gospodarczej, społecznej i terytorialnej.

Stosowanie z mocą wsteczną GBER z 2014 r.

- (93) Portugalia powtarza, że GBER z 2014 r. nie może mieć zastosowania z mocą wsteczną do przypadków przyznania pomocy indywidualnej w ramach programu ZFM w celu zadeklarowania ich zgodności, jeżeli przypadki te wyłączono na podstawie tego ogólnego rozporządzenia w sprawie wyłączeń grupowych. Władze portugalskie uważają ponadto, że dokonanie elastycznej wykładni przepisów GBER z 2014 r. nie wiązałoby się z koniecznością nałożenia na beneficjentów ZFM obowiązku prowadzenia ich działalności gospodarczej wyłącznie na Maderze, będącej regionem najbardziej oddalonym. Portugalia stwierdza, że wdrożenie programu ZFM musi opierać się na wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., które obowiązywały w tym czasie.

Odzyskanie pomocy oraz naruszenie uzasadnionych oczekiwań i pewności prawa

- (94) Portugalia twierdzi, że Komisja w przeszłości szereg razy zatwierdziła program ZFM. Nie można zatem obecnie wezwać krajowych organów podatkowych do odzyskania pomocy.
- (95) Portugalia uważa ponadto, że wszystkie korzyści podatkowe przyznano z pełnym poszanowaniem programu ZFM. W związku z tym odmienna wykładnia nie spełniałaby wymogów jasności, dokładności lub przewidywalności skutków, które to wymogi wynikają z utrwalonego orzecznictwa Unii ⁽¹²⁷⁾. Portugalia i beneficjenci pomocy założyli, że mogą ufać, iż wdrożony program ZFM jest zgodny z prawem objęty decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r. Portugalia stwierdza, że przedsiębiorstwa, które otrzymały pomoc w ramach Systemu III, uzyskały prawo do pewności prawa i do bezpieczeństwa prawnego, jak również do uzasadnionego oczekiwania, że nie będą podlegać żadnej decyzji o odzyskaniu pomocy.

⁽¹²⁴⁾ Motyw 29 niniejszej decyzji.

⁽¹²⁵⁾ Pkt 42 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽¹²⁶⁾ Przypis 55 powyżej.

⁽¹²⁷⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 15 lutego 1996 r., Duff i in., C-63/93, ECLI:EU:C:1996:51, pkt 20, oraz opinia rzecznika generalnego G. Cosmasa z dnia 8 czerwca 1995 r., ECLI:EU:C:1995:170; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 7 czerwca 2007 r., Britannia Alloys & Chemicals/Komisja, C-76/06 P, ECLI:EU:C:2007:326, pkt 79; oraz wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 18 listopada 2008 r., Förster, C-158/07, ECLI:EU:C:2008:630, pkt 67.

5. UWAGI ZAINTERESOWANYCH STRON TRZECICH I UWAGI PORTUGALII

5.1. Uwagi zainteresowanych stron trzecich

- (96) Komisja otrzymała uwagi od 102 zainteresowanych stron (obywateli, przedsiębiorstw lub stowarzyszeń przedsiębiorstw). Większość uwag (94 z 102) pochodziła od przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM i ich pracowników. Te zainteresowane strony podkreśliły swoje obawy dotyczące zakończenia lub ograniczenia funkcjonowania ZFM, co spowodowałoby masową utratę miejsc pracy i miałyby negatywny wpływ na gospodarkę regionalną. Ponadto twierdziły one, że charakter działalności prowadzonej przez przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM nie powinien być ograniczony do terytorium Madery nie tylko dlatego, że rynek tego regionu jest raczej niewielki, lecz przede wszystkim dlatego, że umiędzynarodowienie gospodarki regionu najbardziej oddalonego było od samego początku jednym z celów ZFM. Ponadto strony te stwierdziły, że stanowisko Komisji w przedmiocie „miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” stanowi wykładnię zwiężającą warunków działania ZFM w kontekście otwartej i globalnej gospodarki.
- (97) Komisja otrzymała również uwagi od siedmiu stowarzyszeń branżowych przedsiębiorstw⁽¹²⁸⁾ oraz od samego przedsiębiorstwa zarządzającego ZFM⁽¹²⁹⁾. Jednogłośnie skrytykowały dokonaną przez Komisję wykładnię zwiężającą – ich zdaniem – związku kwoty pomocy z tworzeniem i utrzymywaniem faktycznych miejsc pracy na Maderze oraz stosowania zwolnienia z podatku dochodowego do dochodów pochodzących z „działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze”.
- (98) W poniższych motywach streszczono argumenty, które zainteresowane strony przedstawiły na poparcie ich opinii na temat istnienia pomocy, pochodzenia zysków i tworzenia miejsc pracy.
- (99) Tylko jedna zainteresowana strona, Stowarzyszenie Handlowo-Przemysłowe z Funchal (Associação Comercial e Industrial do Funchal, „ACIF”)⁽¹³⁰⁾, twierdzi, że obniżka podatku dochodowego od osób prawnych nie stanowi pomocy. Uważa ona, że obniżka podatku stanowi jedynie różnicę między niepobranyymi podatkami dochodowymi, które w razie braku tej obniżki w ogóle by nie istniały. Program ZFM wiąże się z czysto teoretycznym i sztucznym obciążeniem podatkowym, które jest ujmowane w budżecie i obliczane corocznie wyłącznie do celów księgowych, ponieważ nie odpowiada faktycznemu obciążeniu podatkowemu ani zmniejszeniu pobranych dochodów. Zniesienie korzyści podatkowych wynikających z ZFM nie doprowadziłoby do poboru wspomnianej różnicy podatku. ACIF uważa ponadto, że jeżeli porównywać Maderę z innymi państwami europejskimi mającymi konkurencyjne systemy podatkowe, które nie borykają się z tymi samymi trwałymi ograniczeniami i w których korzyści podatkowe nie są ograniczone do utworzonych miejsc pracy, należy stwierdzić, że nie ma żadnej korzyści gospodarczej związanej z programem ZFM Madery. W tym względzie jest bardzo mało prawdopodobne, aby program ZFM zakłócał konkurencję i wpływał na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (100) Zainteresowane strony twierdzą, że lokalizacja w regionie Madery działalności i miejsc pracy o charakterze międzynarodowym niesłusznie ogranicza wsparcie na rzecz tego najbardziej oddalonego regionu do zwykłej rekompensaty dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa na Maderze z powodu niekorzystnych warunków przyrodniczych, o których mowa w art. 349 TFUE.
- (101) Zainteresowane strony uważają, że Komisja w dokonywanej wykładni pomija fakt, iż wszystkie przedsiębiorstwa mające siedzibę w ZFM mogą korzystać z programu tylko wtedy, gdy posiadają stały zakład na Maderze, biorąc pod uwagę modelową konwencję OECD o unikaniu podwójnego opodatkowania⁽¹³¹⁾, oraz mają w tym regionie łącznie siedzibę i faktyczne miejsce prowadzenia działalności.

⁽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”), Europejskie Międzynarodowe Stowarzyszenie Armatorów Portugalskich („EISAP”) i EURODOM (reprezentatywne stowarzyszenie francuskich regionów najbardziej oddalonych).

⁽¹²⁹⁾ Sociedade de Desenvolvimento da Madeira S.A. („SDM”). SDM jest od 1984 r. przedsiębiorstwem odpowiedzialnym w imieniu rządu regionalnego Madery (na podstawie umowy koncesyjnej) za zarządzanie, administrowanie i promocję ZFM (zwanej również Międzynarodowym Centrum Biznesowym Madery, IBC).

⁽¹³⁰⁾ ACIF jest stowarzyszeniem reprezentującym 800 powiązanych przedsiębiorstw ze wszystkich sektorów działalności (63 % z sektorów handlu i usług, 23 % z przemysłu i 14 % z turystyki).

⁽¹³¹⁾ Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku: wersja skrócona z 2017 r. (https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version_20745419).

- (102) Ponadto zainteresowane strony twierdzą, że wiele rodzajów działalności prowadzonych obecnie przez przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM poza nieistotnymi rodzajami działalności musi być prowadzone w innym miejscu niż siedziba główna. Ograniczenie takiej możliwości stanowiłoby uznaniowe i negatywne traktowanie Madery, co jest niezrozumiałe i nieuzasadnione, zwłaszcza w przypadku zachęt, które nie są faktycznymi wydatkami podatkowymi – a raczej wydatkami wirtualnymi lub pozornymi – ani nawet uszczupleniem dochodów podatkowych w regionie Madery.
- (103) Jedynie ograniczona liczba zainteresowanych stron twierdzi, że Komisja zakazuje umiędzynarodowienia gospodarki Madery, a zamiast tego zachęca do izolacji gospodarczej regionu, co będzie stanowiło naruszenie zasad gospodarki rynkowej i integracji z tą gospodarką regionów w niekorzystnym położeniu.
- (104) Ponadto zainteresowane strony uważają, że nadużyciem jest objęcie programu ZFM definicjami, warunkami i zasadami określonymi w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., jeżeli chodzi o definicję miejsc pracy i obliczanie ich liczby, ponieważ ten program pomocy został zatwierdzony jako regionalna pomoc operacyjna, a nie jako pomoc inwestycyjna. Nie należy zatem stosować, nawet na zasadzie analogii, kryteriów i pojęć zdefiniowanych w pkt 58 i przypisie 52 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. do oceny regionalnej operacyjnej pomocy państwa, w tym pomocy zatwierdzonej w ramach programu ZFM. Zainteresowane strony twierdzą również, że pojęcie „miejsce pracy” należy rozpatrywać zgodnie z definicjami i warunkami określonymi w portugalskim kodeksie pracy.
- (105) Zainteresowane strony zauważają ponadto, że zgodnie z przepisami GBER pojęcie „utworzenie miejsc pracy” jest przewidziane wyłącznie w art. 14, który reguluje regionalną pomoc inwestycyjną, oraz w art. 17, który reguluje pomoc inwestycyjną dla MŚP. W obu przypadkach w celu określenia kosztów kwalifikowalnych „szacunkowe koszty płacy wynikające z utworzenia miejsc pracy w następstwie inwestycji początkowej oblicza się za okres dwóch lat”. Zainteresowane strony stwierdzają, że „pomoc przyznana przedsiębiorstwom zarejestrowanym w ZFM nie jest związana z kosztami wynagrodzeń, nie wchodzi w zakres żadnej inwestycji początkowej i nie jest ograniczona do dwóch lat”.
- (106) Jedynie ograniczona liczba zainteresowanych stron twierdzi, że pojęcie „liczba rocznych jednostek pracy (RJP)” jest określone wyłącznie w art. 5 załącznika I do GBER z 2014 r. (jak miało to miejsce w przypadku GBER z 2008 r.). Ponadto strony te podnoszą, że pojęcie to ma na celu „ochronę” MŚP poprzez uniemożliwienie uznania wszystkich pracowników MŚP za „faktycznych” pracowników i zaliczenie ich do pracowników zatrudnionych w pełnym wymiarze czasu pracy, co w szczególności służy uniknięciu przekroczenia maksymalnej dopuszczalnej liczby pracowników w kontekście utrzymania statusu MŚP ⁽¹³²⁾.
- (107) Ponadto zainteresowane strony twierdzą, że „wymóg RJP” w odniesieniu do stanowisk kierowniczych w przedsiębiorstwach korzystających z programu jest pozbawiony jakiegokolwiek sensu logicznego i prawnego. Zgodnie z obowiązującymi przepisami krajowymi dotyczącymi członków organów zarządzających ⁽¹³³⁾ wykonywanie takich zadań/obowiązków w więcej niż jednym przedsiębiorstwie jest zgodne z prawem. W związku z tym wykładnia Komisji „zakazująca” wykonywania takich zadań/obowiązków w więcej niż jednym przedsiębiorstwie nie tylko podważa krajowe ramy prawne, lecz także ignoruje zakres funkcjonalny przedmiotowych obowiązków/stanowisk oraz cechy osób zajmujących takie stanowiska.
- (108) Zainteresowane strony twierdzą, że stanowiska kierownicze i związane z nimi zadania nie wymagają pełnej i wyłącznej obecności i dyspozycyjności, ponieważ takie obowiązki biurowe zazwyczaj pełnią osoby o wysokich kwalifikacjach i umiejętnościach, często podejmujące inną działalność zawodową i gospodarczą. Istnieje niezliczona liczba przypadków administratorów/dyrektorów lub kierowników/przedsiębiorców powiązanych z kilkoma przedsiębiorstwami, którzy dzięki swojej wiedzy fachowej i umiejętnościom zawodowym przyczyniają się do rozwoju takich przedsiębiorstw. Zainteresowane strony twierdzą ponadto – wbrew stanowisku Komisji – że nie istnieją żadne zasady ani ograniczenia dotyczące możliwego łączenia stanowisk/obowiązków w więcej niż jednym przedsiębiorstwie mającym siedzibę w ZFM. Członków zarządów przedsiębiorstw uznaje się zatem za „faktycznych pracowników”, pod warunkiem że przestrzegane są przepisy prawa krajowego w tym zakresie.

⁽¹³²⁾ Zob. pismo ACIF z 12 kwietnia 2019 r., załącznik I dotyczący obrony ZFM i przedsiębiorstw w nim rejestrowanych, s. 26.

⁽¹³³⁾ Wykonywanie takich obowiązków może nie wiązać się z wynagrodzeniem. Wynagrodzenie jest swobodnie ustalane przez przedsiębiorstwo i nie musi być skorelowane z liczbą faktycznie przepracowanych godzin ani z wynagrodzeniem innych pracowników. Obowiązki te nie są wykonywane na zasadzie wyłączności, chyba że wymóg taki został narzucony przez przedsiębiorstwo i zaakceptowany przez danego członka zarządu. Obowiązki te są z reguły wykonywane na zasadzie odstępstwa od ustalania wymiaru czasu pracy i nie podlegają żadnemu minimalnemu ani maksymalnemu limitowi czasu pracy.

- (109) Jedynie ograniczona liczba zainteresowanych stron twierdzi, że dochodzi od dyskryminacji pozytywnej Madery ze względu na jej status regionu najbardziej oddalonego, uznany w art. 349 TFUE, i podkreśla znaczenie ZFM dla gospodarki Madery ⁽¹³⁴⁾ (w tym ilościowy wpływ na ten region, w przypadku gdyby większość obecnie działających tam przedsiębiorstw zaprzestała wymiany handlowej lub gdyby uczyniły to wszystkie te przedsiębiorstwa ⁽¹³⁵⁾).
- (110) Ponadto ograniczona liczba zainteresowanych stron twierdzi, że jakkolwiek zwrot stanowiłby naruszenie ogólnych zasad prawa Unii. W tym celu twierdzą one, że Komisja, stwierdzając, iż program wdrożony przez Portugalię stanowi pomoc niezgodną z prawem, naruszyłaby zasady pewności prawa ⁽¹³⁶⁾ i uzasadnione oczekiwania określone w orzecznictwie unijnym ⁽¹³⁷⁾.

5.2. Uwagi Portugalii

- (111) Komisja przekazała Portugalii uwagi otrzymane od zainteresowanych stron 23 maja i 12 czerwca 2018 r. Odpowiedź Portugalii na te uwagi można streścić w następujący sposób ⁽¹³⁸⁾.
- (112) Portugalia podkreśla, że we wszystkich uwagach otrzymanych od zainteresowanych stron jednoznacznie stwierdzono zgodność programu ZFM w formie wdrożonej przez Portugalię z rynkiem wewnętrznym. W uwagach tych podkreślono również znaczenie ZFM dla rozwoju regionalnego, spójności terytorialnej i zatrudnienia w regionie Madery, a także jego wkład w ograniczenie konsekwencji wynikających ze statusu Madery jako regionu najbardziej oddalonego. W związku z tym uważają zagrożenia i sytuacje, które doprowadziły do wstępnych wniosków Komisji, za niepotwierdzone.
- (113) Portugalia zauważa ponadto, że liczba i znaczenie otrzymanych uwag wskazują na brak odczuwalnego wpływu programu na wymianę handlową między państwami członkowskimi lub na konkurencję.
- (114) Ponadto Portugalia uważa, że otrzymane ogólnie pozytywne uwagi, brak uwag ze strony jurysdykcji konkurujących z programem ZFM oraz brak uwag ze strony przedsiębiorstw, które nie korzystają z programu, stanowią mocne wskaźniki świadczące o tym, że program został prawidłowo wdrożony.
- (115) Portugalia wzywa Komisję do uwzględnienia charakteru prawnego RAM jako regionu najbardziej oddalonego na warunkach i do celów art. 349 TFUE i Aktu przystąpienia Portugalii do Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej (EWG), uznając pozytywną dyskryminację wynikającą z zatwierdzonego programu za uzasadnioną.

⁽¹³⁴⁾ Jeżeli chodzi o zatrudnienie, 31 grudnia 2017 r. w ZFM zatrudnione było [5 000–10 000] osób ([1 000–3 000] w usługach międzynarodowych; [100–1 000] w strefie przemysłowej oraz [4 000–6 000] w Międzynarodowym Rejestrze Żeglugi Madery). Według danych zgromadzonych bezpośrednio w ramach badania przeprowadzonego przez ACIF w ZFM w 2018 r. zatrudnionych było [1 000–3 000] pracowników w sektorze usług międzynarodowych. 31 grudnia 2018 r. w ZFM zarejestrowanych było [1 000–3 000] przedsiębiorstw. Według danych opracowanych przez organ podatkowy Madery ZFM wygenerował w 2018 r. bezpośrednie dochody podatkowe dla Regionu Autonomicznego Madery w wysokości [50 000–200 000] tys. EUR, co odpowiada [10–20] % ogólnych dochodów podatkowych pobieranych w regionie. Według danych Banku Portugalii z 2013 r. ZFM był odpowiedzialny za [10–20] % inwestycji bezpośrednich w Portugalii. Zob. obrona ACIF dotycząca ZFM i przedsiębiorstw w nim rejestrowanych, s. 29–35 (załącznik I dołączony do pisma ACIF z 12 kwietnia 2019 r.).

⁽¹³⁵⁾ Zakładając, że wszystkie przedsiębiorstwa obecnie zarejestrowane w ZFM zaprzestałyby działalności w regionie (scenariusz 1), szacuje się, że nastąpi spadek wartości dodanej brutto o [1–10] % do [10–20] % w stosunku do wartości dodanej brutto w 2015 r. oraz spadek zatrudnienia o [1 000–4 000] do [5 000–7 000] miejsc pracy. Jeśli utrzymana zostanie jakkolwiek obecna działalność, ale w której przedsiębiorstwa odpowiedzialne za [80–90] % wartości dodanej brutto generowanej obecnie w ZFM zaprzestaną działalności (scenariusz 2), przewidywane skutki również odpowiadają kryzysowi, ze spadkiem w wysokości od [1–10] % do [1–10] % i utratą miejsc pracy w przedziale [1 000–3 000] i [4 000–6 000]. Zob. pismo ACIF z 12 kwietnia 2018 r., s. 36–37, oraz załączone opracowanie zlecone przez ACIF Centrum Studiów Stosowanych Portugalskiego Uniwersytetu Katolickiego w Lizbonie: CONFRA-RIA, João, „Impacto do Centro Internacional de Negócios da Madeira na economia da Região”, Universidade Católica de Lisboa – Centro de Estudos Aplicados, 4 kwietnia 2019 r., s. 1–25.

⁽¹³⁶⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 5 lipca 2012 r., SIAT, C-318/10, ECLI:EU:C:2012:415; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 3 października 2013 r., Itelcar, C-282/12, ECLI:EU:C:2013:629; oraz wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 11 czerwca 2015 r., Berlington Hungary i in., C-98/14, ECLI:EU:C:2015:386.

⁽¹³⁷⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 listopada 2005 r., Niemcy/Komisja, C-506/03, ECLI:EU:C:2005:715, pkt 58; oraz wyrok Sądu z dnia 3 grudnia 2014 r. Castelnou Energía/Komisja, T-57/11, ECLI:EU:T:2014:1021, pkt 189.

⁽¹³⁸⁾ Pismo Portugalii z 26 czerwca 2019 r. (2019/082914).

- (116) Ponadto Portugalia uważa, że ZFM ma ogromne znaczenie zarówno dla państwa, jak i dla modernizacji, dywersyfikacji i rozwoju regionu Madery, ponieważ stanowi on decydujący wkład w systemy gospodarcze i finansowe oraz ma istotny wpływ na gospodarkę i finanse krajowe. Taka modernizacja i rozwój nie byłyby możliwe bez istnienia miejsc pracy tworzonych i skutecznie rozwijanych w regionie, a także bez inwestycji materialnych.
- (117) Portugalia podkreśla, że różnorodność działań prowadzonych w ramach ZFM, liczba bezpośrednio i pośrednio utworzonych miejsc pracy, zrealizowane inwestycje (krajowe i zagraniczne), wytworzona konsumpcja, duży wkład pobranych podatków do budżetu regionalnego oraz umiędzynarodowienie gospodarki regionalnej mają kluczowe znaczenie dla zrównoważonego rozwoju gospodarczego i społecznego Madery. Wynika to również z analiz ekonomicznych załączonych do uwag przedstawionych przez ACIF.
- (118) Ponadto Portugalia wyraża pogląd, że uwagi zainteresowanych stron potwierdzają, iż władze portugalskie wykonywały swoje uprawnienia nadzorcze w odniesieniu do warunków kwalifikowalności programu. W pewnym stopniu przedstawione uwagi pokazują, że kontrola sprawowana przez władze portugalskie nad beneficjentami programu ZFM była bardziej wymagająca niż wymogi określone w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (119) Ponadto Portugalia twierdzi, że art. 36 EBF wymaga tworzenia miejsc pracy, nie wspominając wyraźnie, że takie miejsca pracy muszą być tworzone w regionie. Co więcej, Portugalia twierdzi, że tworzenie miejsc pracy nie zostało pomyślane tak, aby sprawdzić, w jaki sposób każde przedsiębiorstwo konkretnie przyczyniło się do rozwoju regionu; zamiast tego uznano je jedynie za kryterium znaczącej działalności gospodarczej, w świetle zaleceń OECD i Grupy ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) ⁽¹³⁹⁾, w celu wykluczenia przedsiębiorstw fasadowych ⁽¹⁴⁰⁾.

6. OCENA POMOCY

6.1. Istnienie pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE

- (120) Zgodnie z definicją pomocy państwa zawartą w art. 107 ust. 1 TFUE „wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi”.
- (121) Stosownie do powyższego, aby środek wspierający został uznany za pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, musi on spełnić łącznie następujące warunki: (i) musi być finansowany przez państwo przy użyciu zasobów państwowych oraz musi istnieć możliwość przypisania go państwu; (ii) musi przynosić beneficjentowi selektywną korzyść poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów; (iii) musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem; oraz (iv) środek może wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskim.
- (122) W kolejnych motywach Komisja oceni, czy program ZFM wdrożony przez Portugalię na rzecz beneficjentów ZFM spełnia kryteria wymienione w motywie 121 i czy w związku z tym stanowi pomoc państwa.

6.1.1. Zasoby państwowe i możliwość przypisania środka państwu

- (123) Portugalia uważa, że program ZFM nie wiąże się z wykorzystaniem zasobów państwowych, ponieważ nie odpowiada „rzeczywistym wydatkom podatkowym”, a jedynie wirtualnym wydatkom podatkowym („teoretycznemu uszczupleniu dochodów podatkowych”), a zatem nie jest środkiem pomocy państwa ⁽¹⁴¹⁾.

⁽¹³⁹⁾ 1 grudnia 1997 r. Rada i przedstawiciele rządów państw członkowskich zebrani w Radzie przyjęli rezolucję w sprawie kodeksu postępowania w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej, której celem jest ograniczenie szkodliwej konkurencji podatkowej. 9 marca 1998 r. Rada ECOFIN powołała w ramach Rady Grupę ds. Kodeksu Postępowania (opodatkowanie działalności gospodarczej) w celu oceny środków podatkowych, które mogą wchodzić w zakres kodeksu postępowania (Dz.U. C 99 z 1.4.1998, s. 1). Zob. <https://www.consilium.europa.eu/pl/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/>.

⁽¹⁴⁰⁾ Pismo Portugalii z 26 czerwca 2019 r., s. 3.

⁽¹⁴¹⁾ Motyw 67 niniejszej decyzji.

- (124) Jedna z zainteresowanych stron, ACIF, wysuwa podobne argumenty i uważa, że program nie stanowi pomocy państwa ⁽¹⁴²⁾.
- (125) Komisja zauważa, że Konstytucja Portugalii uznaje Maderę za „Region Autonomiczny” posiadający własny status polityczny i administracyjny („Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira” ⁽¹⁴³⁾, „Estatuto”) oraz instytucje samorządowe. Komisja zauważa ponadto, że zgodnie z art. 5 ust. 1 Estatuto, Autonomiczny Region Madery (RAM) posiada m.in. autonomię finansową, gospodarczą i podatkową. Komisja zauważa również, że w Estatuto zapewniono istnienie specjalnego „regionalnego systemu podatkowego”, który wyraźnie obejmuje również ZFM ⁽¹⁴⁴⁾. Podatki i opłaty pobierane przez władze regionalne są dochodami RAM ⁽¹⁴⁵⁾, a dochodami podatkowymi są m.in. dochody i zyski osób prawnych oraz opłata skarbową ⁽¹⁴⁶⁾. RAM posiada własne kompetencje fiskalne oraz uprawnienia do dostosowywania krajowych przepisów fiskalnych do specyfiki regionalnej ⁽¹⁴⁷⁾. Ponadto parlament regionalny ma prawo do obniżenia stawki podatku dochodowego od osób prawnych ustalonej corocznie przez parlament krajowy dla terytorium Portugalii ⁽¹⁴⁸⁾. Co więcej, Komisja zauważa, że art. 36 EBF reguluje ramy prawne ZFM ⁽¹⁴⁹⁾.
- (126) Jak opisano w motywach 12 i 13 niniejszej decyzji, program ZFM dotyczy obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych i innych zwolnień od podatku, które normalnie są należne państwu portugalskiemu ⁽¹⁵⁰⁾. W szczególności umożliwia on obniżenie podatku dochodowego od osób prawnych w porównaniu z podatkiem zwykle należnym od dochodów osób prawnych na mocy kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych – dochody i zyski osób zbiorowych (*Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas*, „CIRC”) ⁽¹⁵¹⁾, w tym, pod pewnymi warunkami, obniżenie podatku dochodowego od osób prawnych o kolejne 50 %.
- (127) Uszczuplenie dochodów podatkowych państwa jest równorzędne z wykorzystaniem zasobów państwowych w formie wydatków podatkowych. Umożliwiając obniżenie podatku na podstawie kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych zgodnie z programem ZFM zatwierdzonym na mocy art. 36 EBF, Portugalia rezygnuje z dochodów, które uzyskałaby, gdyby nie wprowadziła tego przepisu podatkowego. Obniżka podatku dochodowego od osób prawnych jest przyznawana przy użyciu zasobów państwowych. Środek ten został wprowadzony w życie w formie rozporządzenia państwowego (statut zachęt podatkowych, *Estatuto dos Benefícios Fiscais* „EBF”, będący aktem parlamentarnym), które jest aktem prawnym przypisywanym państwu portugalskiemu. Ponieważ ta korzyść podatkowa jest przyznawana przez władze portugalskie, można ją przypisać państwu.
- (128) Pojęcie „pomocy” obejmuje nie tylko pozytywne korzyści, lecz również środki, które w różnej postaci powodują zmniejszenie opłat uwzględnionych w normalnych warunkach w budżecie przedsiębiorstwa i które, nie będąc dotacjami w ścisłym znaczeniu tego słowa, mają podobny charakter i taki sam wpływ ⁽¹⁵²⁾.
- (129) Komisja stwierdza zatem, że obniżka podatku dochodowego od osób prawnych (w tym dodatkowa obniżka podatku dochodowego od osób prawnych o 50 % dla przedsiębiorstw prowadzących działalność przemysłową w strefie przemysłowej ZFM) została przyznana z zasobów państwowych i można ją przypisać państwu ⁽¹⁵³⁾.

⁽¹⁴²⁾ Motyw 99 niniejszej decyzji.

⁽¹⁴³⁾ Ustawa nr 13/91 z dnia 5 czerwca 1991 r. zmieniona ustawą nr 130/99 z dnia 21 sierpnia 1999 r. i ustawą nr 12/2000 z dnia 21 czerwca 2000 r.

⁽¹⁴⁴⁾ Art. 107 ust. 4 i art. 146 Estatuto.

⁽¹⁴⁵⁾ Art. 108 lit. b) Estatuto.

⁽¹⁴⁶⁾ Art. 112 ust. 1 lit. b) i e) Estatuto. Zob. także art. 26 ustawy nr 2/2013 z dnia 2 września 2013 r. (ustawa o finansach regionów autonomicznych, *Lei das Finanças das Regiões Autónomas*, „LFRA”).

⁽¹⁴⁷⁾ Art. 55 i 56 LFRA.

⁽¹⁴⁸⁾ Art. 59 ust. 2 LFRA.

⁽¹⁴⁹⁾ Art. 146 ust. 4 Estatuto i art. 59 ust. 6 LFRA.

⁽¹⁵⁰⁾ Art. 5, art. 26 i art. 59 ust. 2, 3, 4 i 6 LFRA. W odniesieniu do okresu 2007–2013 zob. ustawa nr 1/2007 z 19 lutego r. zmieniona ustawą nr 1/2010 z 29 marca 2010 r., ustawą nr 2/2010 z 16 czerwca oraz ustawą nr 64/2012 z 20 grudnia 2012 r.

⁽¹⁵¹⁾ 3 % od 2007 r. do 2009 r., 4 % od 2010 r. do 2012 r., 5 % od 2013 r. do 2020 r., zamiast 29 % w 2007 r., 20 % od 2008 r. do 2011 r., 25 % od 2012 r. do 2013 r., 23 % w 2014 r. i 21 % od 2015 r. do 2020 r.

⁽¹⁵²⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r., *Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, pkt 38; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 15 marca 1994 r. *Banco Exterior de España*, C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, pkt 13 oraz wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 1 grudnia 1998 r., *Ecotrade*, C-200/97, ECLI:EU:C:1998:579, pkt 34.

⁽¹⁵³⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 16 maja 2002 r., *Francia/Komisja*, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, pkt 24; wyrok Sądu z dnia 5 kwietnia 2006 r. *Deutsche Bahn/Komisja*, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, pkt 103.

6.1.2. *Selektywna korzyść*

- (130) Portugalia uważa, że program ZFM nie ma charakteru selektywnego, ponieważ środek nie sprzyja „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Portugalia uważa, że w ZFM mogą być zarejestrowane wszystkie przedsiębiorstwa prowadzące działalność handlową, przemysłową, morską lub inną działalność usługową. Twierdzi, że program ZFM stanowi część ogólnej ekonomii portugalskiego systemu podatkowego i że środek nie wiąże się z selektywną korzyścią dla przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM. W związku z tym nie stanowi pomocy państwa. Program ZFM należy raczej zakwalifikować jako środek ogólny ⁽¹⁵⁴⁾.
- (131) Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w celu ustalenia, czy środek państwowy stanowi pomoc państwa, należy określić, czy przedsiębiorstwa będące beneficjentami odnoszą korzyść gospodarczą, której nie otrzymałyby w normalnych warunkach rynkowych, tj. w przypadku braku interwencji państwa. Wynika z tego, że środek, za pomocą którego organy publiczne przyznają niektórym przedsiębiorstwom zwolnienie od podatku stawiające beneficjentów w korzystniejszej sytuacji niż innych podatników, stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE ⁽¹⁵⁵⁾. Podobnie środek umożliwiający niektórym przedsiębiorstwom obniżenie normalnie należnego podatku może stanowić pomoc państwa.
- (132) Program ZFM jest programem pomocy regionalnej, w ramach którego, zgodnie z decyzją Komisji z 2007 r., zatwierdzono pomoc w postaci obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych od zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze oraz innych zwolnień podatkowych opisanych w motywie 12 niniejszej decyzji.
- (133) Zgodnie z motywem 127 niniejszej decyzji program ZFM jest regulowany art. 36 EBF ⁽¹⁵⁶⁾.
- (134) Przedsiębiorstwa w regionie Madery podlegały kilku stawkom (zwykłego) podatku dochodowego od osób prawnych w latach 2007–2014 na mocy kolejnych regionalnych ustaw budżetowych ⁽¹⁵⁷⁾. Przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM korzystają z obniżki podatku dochodowego od osób prawnych ⁽¹⁵⁸⁾ lub z innych zwolnień od podatku do 31 grudnia 2020 r. Program ZFM pozwala beneficjentom zaoszczędzić na kosztach. Odstępstwo to wprowadzono w konkretnym celu, aby przynieść korzyści i promować działalność prowadzoną przez przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM, stawiając te przedsiębiorstwa w korzystniejszej sytuacji niż inne przedsiębiorstwa zlokalizowane w innych częściach kraju lub w RAM.
- (135) W związku z tym analizowany środek przynosi korzyść wyłącznie przedsiębiorstwom zarejestrowanym w ZFM. Biorąc pod uwagę geograficzny zakres stosowania analizowanego środka, ma on charakter selektywny, ponieważ jest dostępny wyłącznie dla przedsiębiorstw zarejestrowanych w ograniczonym ZFM.
- (136) W związku z powyższym Komisja stwierdza, że dzięki zmniejszeniu obciążenia podatkowego, które przedsiębiorstwa te powinny w normalnych warunkach uiszczać, program ZFM przynosi selektywną korzyść przedsiębiorstwom zarejestrowanym w ZFM w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

⁽¹⁵⁴⁾ Zob. motywy 68 i 69 niniejszej decyzji.

⁽¹⁵⁵⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 stycznia 2006 r., Cassa di Risparmio di Firenze i in., C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, pkt 132.

⁽¹⁵⁶⁾ Przypis 5 powyżej.

⁽¹⁵⁷⁾ 29 % w 2007 r. (art. 12 Decreto Legislativo Regional nr 3/2007/M z 9 stycznia 2007 r.); 20 % od 2008 r. do 2011 r. (art. 15 Decreto Legislativo Regional nr 2/2008/M z 16 stycznia 2008 r., art. 14 Decreto Legislativo Regional nr 45/2008/M z 31 grudnia 2008 r., art. 13 Decreto Legislativo Regional nr 34/2009/M z 31 grudnia 2009 r., oraz art. 14 Decreto Legislativo Regional nr 2/2011/M z 10 stycznia 2008 r.); 25 % od 2012 r. do 2013 r. (art. 2 Decreto Legislativo Regional nr 20/2011/M z 26 grudnia 2011 r., oraz art. 16 Decreto Legislativo Regional nr 42/2012/M z 31 grudnia 2012 r.); 23 % w 2014 r. (art. 18 Decreto Legislativo Regional nr 31-A/2013/M z 31 grudnia 2013 r.).

⁽¹⁵⁸⁾ Przypis 15 powyżej.

6.1.3. Zakłócenie konkurencji oraz wpływ na wymianę handlową

- (137) Portugalia nie twierdziła bezpośrednio, że środek nie zakłóca konkurencji ani nie grozi jej zakłóceniem i nie ma wpływu na wymianę handlową między państwami członkowskimi ⁽¹⁵⁹⁾. Natomiast ACIF, jedna z zainteresowanych stron, stwierdziło, że jest bardzo mało prawdopodobne, aby program ZFM zakłócał konkurencję i wpływał na wymianę handlową między państwami członkowskimi ⁽¹⁶⁰⁾.
- (138) Uznaje się, że środek przyznany przez państwo zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji, jeżeli może on powodować poprawę pozycji konkurencyjnej beneficjenta w porównaniu z pozycją innych przedsiębiorstw, z którymi beneficjent konkuruje ⁽¹⁶¹⁾. Zakłada się zatem, że do zakłócenia konkurencji w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE dochodzi w momencie przyznania przez państwo korzyści finansowej przedsiębiorstwu w sektorach zliberalizowanych, w których istnieje lub mogłaby istnieć konkurencja ⁽¹⁶²⁾. Gdy pomoc finansowa przyznana przez państwo umacnia pozycję przedsiębiorstwa w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nim w ramach wewnątrzspółnotowej wymiany handlowej, należy uznać, że pomoc ta wywiera wpływ na tę wymianę handlową ⁽¹⁶³⁾.
- (139) W zakresie, w jakim przedsiębiorstwa zarejestrowane w ZFM prowadzą działalność otwartą na konkurencję międzynarodową, przedmiotowy środek poprawia ich pozycję konkurencyjną i grozi zakłóceniem konkurencji, a tym samym może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

6.1.4. Klasyfikacja istniejącej pomocy i właściwe środki

- (140) Portugalia twierdzi, że program ZFM należy traktować jako istniejącą pomoc, jeżeli wiąże się on z „pomocą”. Portugalia argumentuje dalej, że ZFM ustanowiono w 1980 r. ⁽¹⁶⁴⁾, czyli przed przystąpieniem Portugalii do EWG w 1986 r., i program ten nie podlegał żadnym istotnym zmianom poza ramami negocjacyjnymi dotyczącymi istniejącej pomocy. Należy go zatem zaklasyfikować jako program „istniejącej pomocy” w rozumieniu art. 1 lit. b) pkt (i) rozporządzenia (UE) 2015/1589 ⁽¹⁶⁵⁾.
- (141) W związku z powyższym Portugalia uważa, że Komisja powinna zaproponować odpowiednie środki w celu zapewnienia stałej zgodności programu ZFM z rynkiem wewnętrznym, które mogłyby obejmować zmianę treści programu pomocy, wprowadzenie wymogów lub doprecyzowanie istniejących wymogów ⁽¹⁶⁶⁾.
- (142) Zgodnie z definicją zawartą w art. 1 lit. b) pkt (i) rozporządzenia (UE) 2015/1589 „istniejąca pomoc” to „wszelka pomoc istniejąca przed wejściem w życie TFUE w poszczególnych państwach członkowskich, czyli programy pomocowe oraz pomoc indywidualna, które zostały wprowadzone w życie przed wejściem w życie TFUE, a które będą nadal stosowane po jego wejściu w życie w poszczególnych państwach członkowskich”.
- (143) W art. 26 i sekcji 10 załącznika I do Aktu przystąpienia Portugalii ⁽¹⁶⁷⁾ przewidziano dostosowania do aktów przyjętych przez instytucje, które w sekcji dotyczącej przepisów prawa celnego obejmują „Zona Franca da Madeira”. W Akcie przystąpienia Portugalii nie przewidziano, że ZFM należy uznać za istniejącą pomoc w rozumieniu art. 88 ust. 1 Traktatu WE (obecnie art. 108 ust. 1 TFUE).

⁽¹⁵⁹⁾ Motyw 113 niniejszej decyzji.

⁽¹⁶⁰⁾ Motyw 99 *in fine* niniejszej decyzji.

⁽¹⁶¹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 17 września 1980 r., Philip Morris, C-730/79, ECLI:EU:C:1980:209, pkt 11; oraz wyrok Sądu pierwszej instancji z dnia 15 czerwca 2000 r., Alzetta Mauro i in./Komisja, sprawy połączone T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 do 607/97, T-1/98, T-3/98 do T-6/98 oraz T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, pkt 80.

⁽¹⁶²⁾ Wyrok Sądu pierwszej instancji z dnia 15 czerwca 2000 r., Alzetta Mauro i in./Komisja, sprawy połączone T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 do 607/97, T-1/98, T-3/98 do T-6/98 oraz T-23/98, ECLI:EU:T:2000:151, pkt 141–147.

⁽¹⁶³⁾ Wyrok Sądu pierwszej instancji z dnia 4 kwietnia 2001 r., Regione autonoma Friulia-Venezia Giulia/Komisja, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, pkt 41.

⁽¹⁶⁴⁾ Dekret z mocą ustawy nr 500/80 z 20 października 1980 r. i dekret wykonawczy nr 53/82 z 23 sierpnia 1982 r. Zob. także dekret z mocą ustawy nr 502/85 z 30 grudnia 1985 r. i dekret z mocą ustawy nr 165/86 z 26 czerwca 1986 r.

⁽¹⁶⁵⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 67.

⁽¹⁶⁶⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 85.

⁽¹⁶⁷⁾ Akt w sprawie warunków przystąpienia Królestwa Hiszpanii i Republiki Portugalskiej oraz dostosowań w Traktatach (Dz.U. L 302 z 15.11.1985, s. 23).

- (144) Ponadto pierwsze zgłoszenie programu ZFM (System I) zgodnie z zasadami pomocy państwa miało miejsce w 1986 r. i zostało zatwierdzone przez Komisję decyzją z 25 maja 1987 r. Od 1987 r. program ZFM był kilkakrotnie przedłużany, a kolejne programy zostały zatwierdzone decyzjami Komisji odpowiednio w 2002 i 2007 r. ⁽¹⁶⁸⁾ Ponadto program ZFM podlegał znacznym zmianom w ramach kolejnych Ssystemów: I, II i III. System I nie wymagał tworzenia/utrzymywania miejsc pracy. Wymóg ten wprowadzono w Systemie II (w powiązaniu z maksymalnymi pułapami podstawy opodatkowania nałożonymi na roczną podstawę opodatkowania beneficjentów) i utrzymano w Systemie III. Z Systemu II wyłączono wszystkie rodzaje działalności związane z pośrednictwem finansowym, ubezpieczeniami oraz pomocniczą działalnością finansową i ubezpieczeniową, a także działalność usługową wewnątrz grupy (centra koordynacyjne, skarbowe i dystrybucyjne) ⁽¹⁶⁹⁾. Wprowadzono także stopniowe zmniejszanie pomocy w systemie poprzez podniesienie obowiązujących stawek podatkowych (1 % w latach 2003 i 2004, 2 % w latach 2005 i 2006 oraz 3 % od roku 2007). Ponadto wprowadzono dodatkową korzyść w postaci obniżenia o 50 % podatku dochodowego od osób prawnych dla przedsiębiorstw zlokalizowanych w przemysłowej strefie wolnego handlu ZFM. W ramach Systemu III, w szczególności w związku z decyzją Komisji z 2013 r., zatwierdzono podwyższenie o 36,7 % maksymalnego pułapu podstawy opodatkowania, od którego można stosować ulgę w podatku dochodowym od osób prawnych.
- (145) W związku z powyższym środek w tym przypadku nie stanowi istniejącej pomocy w rozumieniu art. 1 lit. b) pkt (i) rozporządzenia (UE) 2015/1589. Art. 22 tego rozporządzenia, na podstawie którego Portugalia zobowiązuje Komisję do ograniczenia się do przyjęcia „odpowiednich środków”, nie ma zatem zastosowania.

6.1.5. *Pomoc de minimis*

- (146) W przypadkach gdy poszczególni beneficjenci programu ZFM otrzymali korzyść nieprzekraczającą progów określonych w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 1998/2006 ⁽¹⁷⁰⁾, korzyść ta nie zostanie uznana za pomoc państwa, a zatem nie będzie objęta zakazem wynikającym z art. 87 ust. 1 Traktatu WE (obecnie art. 107 ust. 1 TFUE), o ile spełnione zostaną wszystkie pozostałe warunki określone w tym rozporządzeniu. W tym samym duchu beneficjenci programu ZFM, którzy otrzymali korzyść nieprzekraczającą progów określonych w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 1407/2013 ⁽¹⁷¹⁾ (które ma zastosowanie z mocą wsteczną do niniejszej sprawy na mocy jego art. 7 ust. 1), nie otrzymali pomocy państwa objętej art. 107 ust. 1 TFUE, o ile spełnione są wszystkie pozostałe warunki określone w tym rozporządzeniu.
- (147) Na podstawie danych ilościowych dostarczonych przez Portugalię wydaje się, że w wielu przypadkach kwota pomocy otrzymanej przez beneficjentów ZFM jest niższa od progu *de minimis* wynoszącego 200 000 EUR.

Wniosek dotyczący istnienia pomocy

- (148) W związku z powyższym Komisja uważa, że środek wdrożony przez Portugalię na rzecz przedsiębiorstw zarejestrowanych w ZFM stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (149) Na marginesie należy dodać, że Portugalia nie zakwestionowała stwierdzenia istnienia pomocy, które Komisja przyjęła w swojej decyzji z 2007 r. ⁽¹⁷²⁾

⁽¹⁶⁸⁾ Zob. przypis 9 powyżej.

⁽¹⁶⁹⁾ Zob. preambuła do dekretu z mocą ustawy nr 163/2003 z 24 lipca 2003 r.

⁽¹⁷⁰⁾ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu do pomocy *de minimis* (Dz.U. L 379 z 28.12.2006, s. 5). Rozporządzenie to obowiązywało od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2013 r. (zob. art. 6).

⁽¹⁷¹⁾ Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz.U. L 352 z 24.12.2013, s. 1).

⁽¹⁷²⁾ W kontekście zgłoszenia programu ZFM przedłożonego Komisji w 2006 r. Portugalia odnosi się do programu ZFM jako do „programu regionalnej pomocy operacyjnej”. Zob. pismo Portugalii z 28 czerwca 2006 r. (1900/80932); w szczególności podsekcje 2.1 i 10 ogólnego formularza zgłoszeniowego, podsekcję 1.2 formularza informacji uzupełniających, preambułę zgłoszonego projektu ustawy, uzasadnienie oraz preambułę dekretu z mocą ustawy nr 163/2003 z 24 lipca 2003 r. Zob. także pisma Portugalii z 29 października 2015 r., s. 22, z 31 marca 2016 r., s. 4 oraz z 21 listopada 2017 r., s. 5–6.

6.2. Zgodność pomocy z rynkiem wewnętrznym

6.2.1. Zgodność programu ZFM z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r.

- (150) Portugalia uważa, że program ZFM wdrożony przez władze portugalskie jest zgodny ze zobowiązaniami, które Portugalia podjęła w momencie zgłoszenia, oraz z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r.

Pochodzenie zysków objętych obniżką podatku dochodowego

- (151) Program ZFM oceniono na podstawie wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. jako regionalną pomoc operacyjną i zatwierdzono decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r. W ramach programu ZFM przyznano pomoc w formie obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych od zysków wynikających z działalności faktycznie i fizycznie wykonywanej na Maderze, zwolnienia z innych podatków, do maksymalnych kwot pomocy, obliczanych na podstawie maksymalnych pułapów podstawy opodatkowania opartych na liczbie miejsc pracy zajmowanych w każdym roku obrotowym przez beneficjentów.
- (152) W trakcie procesu zgłaszania, który doprowadził do przyjęcia decyzji Komisji z 2007 r., Portugalia nie zakwestionowała faktu, że obniżki podatkowe przewidziane w programie będą ograniczone do działalności prowadzonej na Maderze, jak przypomniano w pkt 32 decyzji o wszczęciu postępowania ⁽¹⁷³⁾.
- (153) W wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. dopuszcza się regionalną pomoc operacyjną tylko w wyjątkowych przypadkach ⁽¹⁷⁴⁾: „pomoc taka może zostać przyznana w regionach kwalifikujących się do pomocy w ramach odstępstwa na podstawie art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu WE (obecnie art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE), pod warunkiem że: (i) jest ona uzasadniona z uwagi na jej wkład w rozwój regionalny i jej charakter; oraz (ii) jej poziom jest proporcjonalny do ograniczeń, które ma złagodzić” ⁽¹⁷⁵⁾.
- (154) Nie ma wątpliwości, że Madera jest regionem najbardziej oddalonym dla celów art. 349 TFUE i dlatego kwalifikuje się na mocy art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE.
- (155) Wkład programu pomocy operacyjnej w rozwój regionalny regionu musi być jednak oceniany w odniesieniu do i proporcjonalnie do utrudnień występujących w tym regionie, które w przypadku regionów najbardziej oddalonych są strukturalnymi i trwałymi utrudnieniami uznanymi przez TFUE, takimi jak oddalenie, charakter wyspiarski, niewielkie rozmiary, trudna topografia i klimat, zależność gospodarcza od niewielkiej liczby produktów, jak zapisano w art. 349 TFUE.
- (156) Jak przypomniano w pkt 30 decyzji o wszczęciu postępowania, *raison d'être* regionalnej pomocy operacyjnej dla regionów najbardziej oddalonych jest rekompensata dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa w tych regionach w związku z tymi utrudnieniami.
- (157) W ocenie programu ZFM dodatkowe koszty zidentyfikowano i określono ilościowo w oparciu o badanie przedstawione przez władze portugalskie. W decyzji Komisji z 2007 r. ocena proporcjonalności środka została przeprowadzona na podstawie tych określonych ilościowo kosztów dodatkowych, na zagregowanym poziomie ZFM i na poziomie każdego beneficjenta zarejestrowanego w ZFM ⁽¹⁷⁶⁾.
- (158) Jeżeli chodzi o pochodzenie zysków objętych obniżką podatku dochodowego, Portugalia argumentuje, że kwestię tę należy oceniać przez pryzmat wkładu programu w rozwój regionalny RAM i nie należy ograniczać jej geograficznie do danego regionu, ponieważ ograniczyłoby to zakres systemu wsparcia, przekształcając go w instrument służący wyłącznie do pokrywania dodatkowych kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwa mające siedzibę w RAM ⁽¹⁷⁷⁾. Portugalia utrzymuje również, że wdrożony program jest spójny z międzynarodowymi standardami podatkowymi oraz że przedsiębiorstwa mające siedzibę w ZFM prowadzą tam znaczną część swojej działalności w rozumieniu opracowanego przez OECD planu przeciwdziałania BEPS i podlegają podatkowym wymogom prawnym oraz licznym kontrolom ⁽¹⁷⁸⁾. Zainteresowane strony zasadniczo poparły to twierdzenie ⁽¹⁷⁹⁾.

⁽¹⁷³⁾ Pismo Portugalii z 19 grudnia 2006 r.

⁽¹⁷⁴⁾ Pkt 6 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.

⁽¹⁷⁵⁾ Pkt 76 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.

⁽¹⁷⁶⁾ Pkt 53 i 59 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽¹⁷⁷⁾ Motyw 74 niniejszej decyzji.

⁽¹⁷⁸⁾ Motyw 77 niniejszej decyzji.

⁽¹⁷⁹⁾ Motywy 100 i 101 niniejszej decyzji.

- (159) Wbrew twierdzeniom Portugalii ⁽¹⁸⁰⁾ spółki zarejestrowane w ZFM ponoszą tego rodzaju dodatkowe koszty wyłącznie w przypadku gdy faktycznie i fizycznie prowadzą swoją działalność na Maderze, co oznacza, że generowane przez nie zyski stanowią rezultat działań bezpośrednio obciążonych takimi dodatkowymi kosztami. Inne rodzaje zysków, które nie są obciążone tymi kosztami ponieważ uzyskuje się je w rezultacie działań prowadzonych poza terytorium tego regionu, nie mogą zostać włączone do podstawy opodatkowania odnoszącej korzyści związane ze środkiem podatkowym.
- (160) Komisja zwraca uwagę na fakt, że przez cały okres monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. Portugalia jednoznacznie utrzymywała i potwierdzała w toku formalnego postępowania wyjaśniającego, że beneficjenci niekoniecznie muszą prowadzić swoją działalność w regionie i że nawet działalność prowadzona poza regionem jest objęta pomocą w ramach programu (zob. motywy 20 i 21 niniejszej decyzji).
- (161) W opinii Komisji tzw. ograniczenie geograficzne pochodzenia zysków kwestionowane przez władze portugalskie wynika z prostego przełożenia podstawowych zasad zawartych w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., które przedstawiono w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r., i że proces wdrażania programu ZFM dotyczącego pochodzenia zysków jest niezgodny z przepisami w zakresie pomocy operacyjnej zawartymi w tych wytycznych.
- (162) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja nie zgłosiła żadnych zastrzeżeń co do spójności programu z międzynarodowymi standardami podatkowymi i podatkowymi wymogami prawnymi. Na potrzeby kontroli pomocy państwa to, czy beneficjenci faktycznie i fizycznie prowadzili daną działalność, należy oceniać przez pryzmat zasad dotyczących pomocy operacyjnej zawartych w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. przywołanych w motywach 156 i 157 niniejszej decyzji, a nie przez pryzmat umów podatkowych OECD, które służą realizacji innych, ściśle określonych celów podatkowych.
- (163) Podobnie Komisja zwraca uwagę na fakt, że wymogi prawne dotyczące odrębnego księgowania dochodu generowanego w ZFM do celów podatkowych opisane w motywie 21 niniejszej decyzji nie są jako takie wystarczające do rozwiania wątpliwości Komisji dotyczących odpowiedniej podstawy opodatkowania dla systemu ZFM, ponieważ kwestie dotyczące generowania dochodu w programie ZFM podlegającej temu wymogowi nie zostały zdefiniowane w odniesieniu do zasad dotyczących pomocy operacyjnej zawartych w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.
- (164) Przeciwnie, takie rozdzielenie rachunków księgowych świadczy wyłącznie o tym, że w odniesieniu do zysków generowanych w rezultacie transakcji między beneficjentami pomocy, z jednej strony, a podmiotami mającymi siedzibę w ZFM, z drugiej strony, a także podmiotami mającymi siedzibę poza terytorium Portugalii stosowano niższą stawkę podatkową. Opisanie rozdzielenie rachunków nie pozwala jednak na wysnucie żadnych wniosków w kwestii tego, czy wspomniane transakcje były wynikiem działań faktycznie i fizycznie przeprowadzonych przez beneficjentów pomocy na terytorium Madery i poza nim.
- (165) Komisja zwraca również uwagę na fakt, że szczegółowe kontrole podatkowe w przedmiocie podstawy opodatkowania i pochodzenia zysków przeprowadzono w związku z podejściem władz portugalskich, o którym wspomniano w motywie 158 niniejszej decyzji, i że nie brano w nich pod uwagę związku między kwalifikującymi się zyskami a dodatkowymi kosztami ponoszonymi w ZFM, o czym świadczą wytyczne w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. i późniejsze decyzje Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (166) Dlatego też Komisja uważa, że przedstawione przez władze portugalskie argumenty dotyczące zgodności z przepisami podatkowymi, wymogami prawnymi i kontrolami związanymi z podatkami nie są istotne z punktu widzenia oceny wdrażania programu ZFM przez pryzmat wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. i decyzji Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (167) W związku z powyższym Komisja uważa, że przedstawione przez nią wątpliwości dotyczące pochodzenia zysków, w odniesieniu do których zastosowano ulgę podatkową w ZFM, nie zostały rozwiane, i stwierdza, że wdrażanie programu ZFM w odniesieniu do tego kryterium narusza decyzje Komisji z 2007 r. i 2013 r.

Tworzenie/utrzymywanie miejsc pracy w regionie

- (168) Jak wspomniano w motywie 151 niniejszej decyzji, maksymalne kwoty pomocy, którą można przyznać beneficjentom zarejestrowanym w ZFM w ramach zatwierdzonego regionalnego programu pomocy operacyjnej, oblicza się na podstawie maksymalnych pułapów podstawy opodatkowania wyliczanych w oparciu o miejsca pracy, w jakich beneficjenci byli zatrudnieni każdego roku budżetowego.

⁽¹⁸⁰⁾ Motywy 73 i 74 niniejszej decyzji.

- (169) Komisja zwraca uwagę na fakt, że tworzenie/utrzymywanie miejsc prac było warunkiem uzyskania dostępu do programu i było uwzględnione w metodzie obliczania kwoty pomocy w ramach programu ZFM zgodnie z informacjami przekazanymi przez Portugalię ⁽¹⁸¹⁾ – ustalenia te zatwierdzono w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (170) Ponadto w decyzji Komisji z 2007 r. oceniono, że działania w zakresie tworzenia miejsc pracy podejmowane w ramach programu ZFM wnoszą wkład w rozwój regionalny ⁽¹⁸²⁾.
- (171) Komisja odnotowuje również, że działania związane z tworzeniem/utrzymywaniem miejsc pracy stanowiły nieodłączny element zatwierdzonego regionalnego programu ZFM. Z tego względu liczba miejsc pracy stanowi jeden z parametrów powiązanych z kwotą pomocy i jest miarą wkładu programu w rozwój regionalny, dlatego też – na potrzeby obydwu tych celów – powinno się ją obliczać na podstawie obiektywnej, sprawdzonej metody stosowanej w praktyce decyzyjnej w sprawach dotyczących pomocy państwa.
- (172) Władze portugalskie odrzucają wąską definicję miejsc pracy bazującą na EPC lub rocznych jednostkach roboczych, którą Komisja stosuje do obliczania kwot pomocy. Władze portugalskie argumentują, że stosowana przez nie „definicja miejsca pracy” jest zgodna z przepisami prawa pracy na szczeblu krajowym i międzynarodowym, że beneficjenci podlegają licznym kontrolom, których wyniki zostały udostępnione Komisji, i że wdrażanie programu należy zatem uznać za zgodne z decyzjami Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (173) Wbrew twierdzeniom władz portugalskich ⁽¹⁸³⁾, Komisja uważa, że stosowanie metody przedstawionej w pkt 58 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., w szczególności w powiązaniu z tym punktem przypisie 52, do obliczania liczby utworzonych/utrzymanych miejsc pracy, zgodnie z którą „liczba pracowników oznacza liczbę rocznych jednostek roboczych (RJR), czyli liczbę osób zatrudnionych w pełnym wymiarze czasu pracy w ciągu jednego roku, przy czym liczba osób zatrudnionych w niepełnym wymiarze czasu pracy i wykonujących prace sezonowe stanowi ułamek części RJR”, jest odpowiednie, nawet jeżeli definicja ta znajduje się wyłącznie w sekcji RAG 2007 dotyczącej regionalnej pomocy inwestycyjnej. O metodzie tej wspomniano również w art. 5 zalecenia Komisji dotyczącego definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw ⁽¹⁸⁴⁾, które ma ogólne zastosowanie do przepisów Unii, a w szczególności do unijnych zasad pomocy państwa, ponieważ wspomniane zalecenia były konsekwentnie załączane jako załącznik I do GBER z 2008 r. i do GBER z 2014 r.
- (174) Wbrew argumentom władz portugalskich taka definicja miejsc pracy bazująca na EPC i RJR w najlepszy i niedyskryminacyjny sposób ujmuje wszystkie rodzaje stosunków pracy i umów o pracę, wszystkie rodzaje zatrudnienia na czas nieokreślony i na czas określony, a także wszystkich pracowników i członków zarządu podlegających różnego rodzaju umowom o pracę zawartym z różnymi przedsiębiorstwami, telepracowników i czas faktycznie przepracowany przez pracownika dla przedsiębiorstwa w ZFM, które oblicza się w obiektywny i weryfikowalny sposób. Komisja zachowuje neutralność w kwestii charakteru stosunków pracy zawieranych na mocy prawa krajowego, o ile metodę obliczania miejsc pracy do celów związanych z pomocą państwa stosuje się w obiektywny sposób.
- (175) Komisja odnotowuje ponadto, że – niezależnie od definicji zawartej w przypisie 52 w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. – władze portugalskie nie zastosowały żadnej definicji miejsc pracy, która zapewniałaby możliwość skutecznego policzenia liczby miejsc pracy utworzonych i utrzymanych na Maderze. Jak wspomniano w motywie 28 niniejszej decyzji, władze portugalskie uznawały za miejsca pracy kwalifikujące się do objęcia ich programem ZFM wszelkie przypadki zatrudnienia zgłaszane przez beneficjentów w ich rocznych deklaracjach podatkowych niezależnie od ich charakteru prawnego ani liczby godzin, dni i miesięcy czynnej pracy w skali roku. Robiły to bez weryfikowania faktycznego czasu spędzanego na pracy przez pracowników poszczególnych beneficjentów, po czym przekształcały ten czas w EPC.
- (176) Biorąc pod uwagę wyniki monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. i informacje przekazane przez Portugalię w toku formalnego postępowania wyjaśniającego, Komisja stwierdza, że władze portugalskie – na podstawie deklaracji składanych przez beneficjentów – nie były w stanie zweryfikować faktycznego istnienia ani trwałości miejsc pracy zgłoszonych zgodnie z wnioskiem zawartym w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r. właśnie z uwagi na brak wspólnej metody obliczania celów, z której można byłoby skorzystać w odniesieniu do wszystkich przypadków zawarcia stosunków pracy.

⁽¹⁸¹⁾ Pismo władz portugalskich z dnia 28 czerwca 2006 r. (zgłoszenie Systemu III).

⁽¹⁸²⁾ Pkt 64 decyzji Komisji z 2007 r.

⁽¹⁸³⁾ Motyw 87 niniejszej decyzji.

⁽¹⁸⁴⁾ Zalecenie Komisji z dnia 6 maja 2003 r. dotyczące definicji mikroprzedsiębiorstw oraz małych i średnich przedsiębiorstw, C(2003) 1422 (Dz.U. L 124 z 20.5.2003, s. 36).

- (177) Komisja zwraca również uwagę, że władze portugalskie nie potwierdziły, że wszystkie miejsca pracy zgłoszone w związku ze stosowaniem programu ZFM były zajmowane przez pracowników wnoszących wkład w działalność prowadzoną faktycznie i fizycznie na Maderze. Władze portugalskie wskazały, że w niektórych przypadkach fakt niezgłoszenia liczby pracowników w deklaracjach rocznych pozostawał bez wpływu na ocenę dotyczącą należnego podatku i korzyści podatkowych; w niektórych innych przypadkach w trakcie monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. wykryto dowody świadczące o istnieniu miejsc pracy poza ZFM i Maderą, a nawet poza terytorium Unii. Ponadto Komisja odnotowuje, że pomimo szeregu wniosków Komisji w tym zakresie władze portugalskie nie przekazały informacji na temat miejsca faktycznego świadczenia pracy przez pracowników wszystkich beneficjentów z ZFM ⁽¹⁸⁵⁾.
- (178) Komisja przyznaje, że władze portugalskie przekazały dokumentację świadczącą o tym, że beneficjentów programu ZFM poddawano licznym kontrolom. Wbrew twierdzeniu władz portugalskich, Komisja nigdy nie kwestionowała samego faktu przeprowadzania kontroli podatkowych przez władze portugalskie, ale wyłączenie skuteczność tych kontroli mierzoną precyzją obliczeń dotyczących liczby miejsc pracy oferowanych przez poszczególnych beneficjentów programu ZFM oraz oceną związku między stworzonymi miejscami pracy a działalnością prowadzoną faktycznie i fizycznie na Maderze. Dokumentacja udostępniona Komisji potwierdza, że kontrole podatkowe były faktycznie przeprowadzane. Zgromadzone dane są jednak nieistotne z punktu widzenia pomocy państwa, ponieważ w trakcie kontroli nie zweryfikowano dwóch problemów mających kluczowe znaczenie dla omawianej sprawy: precyzyjnego obliczenia liczby miejsc pracy oferowanych przez poszczególnych beneficjentów programu ZFM oraz związku między stworzonymi miejscami pracy a działalnością prowadzoną faktycznie i fizycznie na Maderze.
- (179) W związku z powyższym Komisja uważa, że przedstawione przez nią wątpliwości dotyczące tworzenia/utrzymywania miejsc pracy w ZFM nie zostały rozwiązane, i stwierdza, że wdrażanie programu ZFM w odniesieniu do tego kryterium narusza decyzje Komisji z 2007 r. i 2013 r.

Wniosek

- (180) Dlatego też Komisja stwierdza, że program ZFM wdrożony przez władze portugalskie narusza decyzje Komisji z 2007 r. i 2013 r. zatwierdzające System III, a zatem jest on niezgodny z prawem.

6.2.2. Zgodność programu ZFM z wytycznymi w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.

- (181) Władze portugalskie argumentują, że nigdy nie przyjęły wykładni warunków dotyczących pochodzenia zysków i tworzenia miejsc pracy przedstawionej przez Komisję w jej decyzjach z 2007 r. i 2013 r. Władze portugalskie twierdzą ponadto, że wspomniane wymogi nie mają wiążącego charakteru, ponieważ przywołane decyzje zostały przyjęte na podstawie wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., które władze portugalskie również uznają za niewiążące ⁽¹⁸⁶⁾.
- (182) Władze portugalskie argumentują również, że do definicji tworzenia miejsc pracy, o której mowa w decyzji Komisji z 2007 r. i która bazuje na EPC i RJR, nie odniesiono się w części wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. poświęconej pomocy operacyjnej, czego Komisja nie kwestionuje ⁽¹⁸⁷⁾. Dlatego też w opinii władz portugalskich program ZFM powinien zostać oceniony wyłącznie na podstawie pkt 76–83 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.
- (183) Komisja zwraca uwagę na fakt, że władze portugalskie przyjęły wytyczne w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. i późniejsze właściwe środki ⁽¹⁸⁸⁾ pismem z 10 maja 2006 r., sugerując, że każdy program pomocy regionalnej musi być zgodny z zasadami ustanowionymi w tych wytycznych ⁽¹⁸⁹⁾.

⁽¹⁸⁵⁾ Motywy 52 i 57 niniejszej decyzji.

⁽¹⁸⁶⁾ Pismo władz portugalskich z 26 września 2019 r., pkt 106, 107 i 272.

⁽¹⁸⁷⁾ Pkt 41 decyzji o wszczęciu postępowania.

⁽¹⁸⁸⁾ Komisja zaproponowała wdrożenie właściwych środków w celu wprowadzenia zmian we wcześniejszych, już istniejących programach pomocy regionalnej lub wycofania tych programów w świetle nowo przyjętych zasad, co stanowi standardową procedurę stosowaną po przyjęciu nowych wytycznych.

⁽¹⁸⁹⁾ Pomoc państwa: Wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007–2013: zgoda 24 państw członkowskich na zaproponowane przez Komisję właściwe środki zgodnie z art. 88 ust. 1 Traktatu WE (2006/C 153/04) (Dz.U. C 153 z 1.7.2006, s. 1).

- (184) W pkt 76 i 80 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. dopuszczono możliwość przyznawania pomocy operacyjnej dla regionów najbardziej oddalonych, o ile: (i) miała ona na celu zrekompensowanie przedsiębiorstwom dodatkowych kosztów związanych z działalnością gospodarczą, a wynikających z czynników określonych w art. 299 ust. 2 [obecnie art. 349] TFUE; (ii) była uzasadniona z uwagi na jej wkład w rozwój regionalny; oraz (iii) była proporcjonalna do ograniczeń, które ma złagodzić.
- (185) Dlatego też w zakresie, w jakim program ZFM przynosił korzyści przedsiębiorstwom, które nie prowadziły swojej działalności faktycznie i fizycznie w regionie i które w związku z tym nie ponosiły dodatkowych kosztów wspomnianych w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., wdrażanie programu odbywało się niezgodnie z wymogami, o których mowa w motywie 184 niniejszej decyzji.
- (186) Ponadto wobec braku oceny spełnienia warunku dotyczącego tworzenia/utrzymywania miejsc pracy w kontekście koncepcji tworzenia miejsc pracy przedstawionej w sekcji wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. poświęconej pomocy inwestycyjnej lub w praktyce Komisji związanej z wydawaniem decyzji w sprawach dotyczących pomocy państwa program ZFM wdrożony przez władze portugalskie w żadnym wypadku nie zostałyby uznany za spełniający warunki dotyczące pomocy operacyjnej ustanowione w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. z uwagi na brak związku między pochodzeniem zysków a faktycznymi dodatkowymi kosztami.

Wniosek

- (187) W związku z powyższym Komisja uważa, że program ZFM wdrożony przez władze portugalskie narusza przepisy wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., a zatem stanowi pomoc niezgodną z prawem, której nie można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym.

6.2.3. Zgodność programu pomocy bezpośrednio na podstawie art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE

- (188) Władze portugalskie argumentują, że Komisja powinna ocenić wpływ programu ZFM „w sposób zgodny z polityką UE dotyczącą regionów najbardziej oddalonych, koncentrując się na spójności gospodarczej, społecznej i terytorialnej”, a także wziąć pod uwagę fakt, że stanowi on „najskuteczniejszy instrument polityki gospodarczej sprzyjający spójności, wzrostowi gospodarczemu i zrównoważonemu rozwojowi ekonomicznemu Madery” ⁽¹⁹⁰⁾.
- (189) Zgodnie z art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE za zgodną z rynkiem wewnętrznym może zostać również uznana pomoc przeznaczona na sprzyjanie rozwojowi gospodarczemu regionów, o których mowa w art. 349, z uwzględnieniem ich sytuacji strukturalnej, gospodarczej i społecznej.
- (190) W wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r. Komisja określiła warunki, na jakich pomoc regionalną można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym, oraz ustaliła kryteria określania obszarów spełniających warunki, o których mowa w art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE. Zgodnie z orzecznictwem ⁽¹⁹¹⁾, przyjmując takie normy postępowania i ogłaszając poprzez ich publikację, że będzie je ona stosować od tej pory do przypadków w nich przewidzianych, Komisja sama wyznacza sobie granice uprawnień dyskrecjonalnych i co do zasady nie może odejść od tych norm bez narażania się na sankcje z tytułu naruszenia ogólnych zasad prawa takich jak zasada równego traktowania lub zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. Z tego względu Komisja jest zobowiązana ocenić omawianą sprawę zgodnie z mającymi zastosowanie wytycznymi, tj. wytycznymi w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., chyba że władze portugalskie wykazałyby, że w omawianym przypadku doszło do wystąpienia nadzwyczajnych okoliczności innych niż okoliczności przewidziane w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., które zmusiłyby Komisję do ocenienia programu ZFM bezpośrednio na podstawie przepisów Traktatu. W przedmiotowej sprawie władze portugalskie nie powołały się jednak nawet na wystąpienie takich nadzwyczajnych okoliczności, nie wspominając już o przedstawieniu dowodów na potwierdzenie ich zaistnienia. Choć ocena zgodności programu ZFM wdrożonego przez władze portugalskie powinna zostać zatem przeprowadzona zgodnie z wytycznymi w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., w trosce o kompletność Komisja oceni mimo wszystko w poniższych motywach, czy program ZFM wdrożony przez władze portugalskie mógłby zostać uznany za zgodny z rynkiem wewnętrznym bezpośrednio na podstawie przepisów TFUE.

Przyczynienie się do osiągnięcia celu leżącego we wspólnym interesie

- (191) Władze portugalskie argumentują, że program ZFM przyczynia się do rozwoju gospodarczego RAM uznawanego za region najbardziej oddalony zgodnie z TFUE. Władze portugalskie przedstawiły argumenty dotyczące wpływu programu na poziomie makroekonomicznym.

⁽¹⁹⁰⁾ Pismo Portugalii z 26 września 2018 r., pkt 209.

⁽¹⁹¹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 marca 2016 r., Grecja/Komisja, C-431/14 P, ECLI:EU:C:2016:145, pkt 69 i 70.

- (192) Władze portugalskie utrzymują w szczególności, że program ZFM w istotnym stopniu przyczynia się do konsolidacji budżetowej RAM. W opinii regionalnego organu podatkowego Madery wkład wnoszony przez przedsiębiorstwa objęte ZFM do budżetu regionalnego Madery oscylował średnio na poziomie około [10–20] % w latach 2012–2018 ⁽¹⁹²⁾.
- (193) W związku z powyższym Komisja uważa, że – wbrew swojemu wstępnemu twierdzeniu wyrażonemu w pkt 33 decyzji o wszczęciu postępowania – program ZFM mógłby przyczynić się do rozwoju regionalnego Madery będącej regionem najbardziej oddalonym, a tym samym przyczynić się do osiągnięcia celu leżącego we wspólnym interesie.

Odpowiedniość i proporcjonalność

- (194) Pomoc operacyjna ma na celu uwolnienie przedsiębiorstwa od kosztów, które musi ono w normalnych warunkach ponosić w ramach zwykłego zarządu lub działalności ⁽¹⁹³⁾.
- (195) W związku z powyższym tego rodzaju pomoc może zostać w wyjątkowych okolicznościach przyznana regionom najbardziej oddalonym kwalifikującym się do jej otrzymania na podstawie odstępstwa przewidzianego w art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu WE [obecnie art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE], o ile ma ona na celu zrekompensowanie dodatkowych kosztów związanych z działalnością gospodarczą, a wynikających z czynników określonych w art. 299 ust. 2 Traktatu WE [obecnie art. 349 TFUE] ⁽¹⁹⁴⁾.
- (196) Komisja zwraca również uwagę na fakt, że przedsiębiorstwa, które zostały objęte wdrożonym programem, były zwolnione ze standardowych opłat podatkowych, mimo że niektóre przedsiębiorstwa prowadziły działalność, która nie wiązała się z poniesieniem przez nie dodatkowych kosztów wynikających z utrudnień strukturalnych występujących w regionie, jak wykazano w ocenie przeprowadzonej w sekcjach 6.2.1 i 6.2.2 niniejszej decyzji.
- (197) W tym kontekście, ponieważ program ZFM nie został wdrożony w celu wyeliminowania trudności strukturalnych, jakie przedsiębiorstwa prowadzące działalność na Maderze mogą faktycznie napotkać, nie można uznać go za odpowiedni ani proporcjonalny zgodnie z zasadami/warunkami regionalnej pomocy operacyjnej przyznawanej w celu wspierania rozwoju gospodarczego regionów najbardziej oddalonych (art. 349 TFUE), z uwzględnieniem ich sytuacji strukturalnej, gospodarczej i społecznej.

Wniosek

- (198) W związku z powyższym Komisja uważa, że program ZFM wdrożony przez władze portugalskie narusza art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE, a zatem stanowi pomoc niezgodną z prawem, której nie można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym.

6.2.4. Zgodność pomocy z przepisami GBER z 2014 r.

- (199) W opinii władz portugalskich przepisy GBER z 2014 r. nie mają zastosowania z mocą wsteczną do przypadków przyznania pomocy indywidualnej w ramach programu ZFM w celu zadeklarowania ich zgodności ⁽¹⁹⁵⁾. Władze portugalskie uważają ponadto, że dokonanie elastycznej wykładni przepisów GBER z 2014 r. nie wiązałoby się z koniecznością nałożenia na beneficjentów programu ZFM obowiązku prowadzenia ich działalności gospodarczej na Maderze. Przypadki przyznania pomocy indywidualnej muszą być analizowane pod kątem ich zgodności z warunkami udzielania regionalnej pomocy operacyjnej ustanowionymi w wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., które zostały również uwzględnione w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r.
- (200) Ponieważ władze portugalskie wdrożyły program z naruszeniem decyzji Komisji z 2007 r. i 2013 r. i ponieważ nie można uznać go za zgodny z rynkiem wewnętrznym na podstawie wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r., Komisja musi zbadać, czy przypadki przyznania pomocy indywidualnej w ramach tego programu mogłyby mimo to zostać uznane za zgodne z rynkiem wewnętrznym ⁽¹⁹⁶⁾ na podstawie przepisów GBER z 2014 r., które mogą mieć zastosowanie z mocą wsteczną do pomocy indywidualnej, o ile spełnione zostały stosowne warunki ⁽¹⁹⁷⁾.

⁽¹⁹²⁾ „Centro Internacional de Negócios da Madeira”, Sociedade de Desenvolvimento da Madeira, dane statystyczne, grudzień 2018 r.

⁽¹⁹³⁾ Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 9 września 2009 r., Diputación Foral de Álava i in./Komisja, od T-30/01 do T-32/01 i od T-86/02 do T-88/02, ECLI:EU:T:2009:314, pkt 226.

⁽¹⁹⁴⁾ Pkt 80 wytycznych w sprawie pomocy regionalnej z 2007 r.

⁽¹⁹⁵⁾ Art. 58 ust. 1 GBER z 2014 r.

⁽¹⁹⁶⁾ Komisja nie uznaje za konieczne przeprowadzenia analizy charakteru pomocy, jaką stanowi program, zważywszy na fakt, że władze portugalskie nigdy nie twierdziły, że program ZFM nie stanowi programu pomocy w rozumieniu rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz.U. L 83 z 27.3.1999, s. 1, już nie obowiązuje).

⁽¹⁹⁷⁾ Art. 58 ust. 1 GBER z 2014 r.

- (201) Zgodnie z art. 15 ust. 4 GBER z 2014 r. „[w] regionach najbardziej oddalonych programy pomocy operacyjnej pokrywają dodatkowe koszty operacyjne poniesione w tych regionach i będące bezpośrednim skutkiem co najmniej jednego z trwałych niekorzystnych warunków, o których mowa w art. 349 Traktatu, jeśli beneficjenci prowadzą działalność gospodarczą w najbardziej oddalonych regionach, pod warunkiem że roczna kwota pomocy na jednego beneficjenta w ramach wszystkich programów pomocy operacyjnej realizowanych zgodnie z niniejszym rozporządzeniem nie przekracza jednego z poniższych odsetków: a) 35 % wartości dodanej brutto wytworzonej w ciągu roku przez beneficjenta w danym regionie najbardziej oddalonym; b) 40 % rocznych kosztów pracy poniesionych przez beneficjenta w danym regionie najbardziej oddalonym; c) 30 % rocznych obrotów beneficjenta uzyskanych w danym regionie najbardziej oddalonym”. Jak wspomniano w przywołanym artykule, uzasadnieniem tego rodzaju nadzwyczajnego zatwierdzenia pomocy operacyjnej dla przedsiębiorstwa jest konieczność pokrycia dodatkowych kosztów związanych z prowadzeniem działalności w regionie najbardziej oddalonym.
- (202) Region Autonomiczny Madery jest regionem najbardziej oddalonym wymienionym w art. 349 TFUE. Dlatego też, zgodnie z art. 15 ust. 4 GBER z 2014 r., kwalifikuje się on do otrzymania pomocy regionalnej na podstawie odstępstwa przewidzianego w art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE, o ile: (i) beneficjenci prowadzą działalność gospodarczą w regionie najbardziej oddalonym; oraz (ii) roczna kwota pomocy nie przekracza maksymalnego odsetka rocznej wartości dodanej brutto, rocznych kosztów pracy ani rocznych obrotów poniesionych/wytworzonych przez beneficjenta w danym regionie.
- (203) Komisja zwraca uwagę na fakt, że wdrożony środek obejmuje korzyści podatkowe obniżające koszty ponoszone przez przedsiębiorstwa w toku prowadzonej przez siebie działalności. Z tego względu stanowi on pomoc przyznawaną na rzecz przedsiębiorstw, które mogą korzystać z niej w ramach ZFM.
- (204) Na podstawie informacji przekazanych przez władze portugalskie w trakcie monitorowania przeprowadzonego w 2015 r. beneficjenci programu ZFM wdrożonego przez władze portugalskie niekoniecznie faktycznie prowadzą działalność na Maderze. Ponadto kwoty pomocy niekoniecznie są związane z wartością dodaną brutto, kosztami pracy lub obrotem wygenerowanym na Maderze.

Wniosek

- (205) W związku z powyższym Komisja uważa, że przypadki przyznania pomocy indywidualnej w ramach programu ZFM wdrożonego przez władze portugalskie naruszają przepisy GBER z 2014 r.

Wniosek

- (206) W związku z powyższym Komisja stwierdza, że program ZFM wdrożony przez władze portugalskie stanowi pomoc niezgodną z prawem, której nie można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym w rozumieniu art. 107 ust. 3 lit. a) TFUE.
- (207) Przyjęcie decyzji warunkowej w rozumieniu art. 9 ust. 4 rozporządzenia (UE) 2015/1589 zgodnie z sugestią przedstawioną przez władze portugalskie ⁽¹⁹⁸⁾ nie jest zatem odpowiednią metodą rozwiązania problemów przedstawionych w sekcji 6.2 niniejszej decyzji.

7. ODZYSKIWANIE ŚRODKÓW, PEWNOŚĆ PRAWA I UZASADNIONE OCZEKIWANIE

7.1. Odzyskiwanie środków

- (208) Zgodnie z Traktatem o funkcjonowaniu Unii Europejskiej i utrwalonym orzecznictwem sądów unijnych w przypadku stwierdzenia niezgodności pomocy państwa z rynkiem wewnętrznym Komisja jest uprawniona do podjęcia decyzji o zmianie formy lub wycofaniu pomocy przez państwo członkowskie ⁽¹⁹⁹⁾. Z utrwalonego orzecznictwa sądów unijnych wynika również, że nałożenie na państwo członkowskie obowiązku wycofania pomocy uznanej przez Komisję za niezgodną z rynkiem wewnętrznym służy przywróceniu stanu pierwotnego ⁽²⁰⁰⁾.

⁽¹⁹⁸⁾ Motyw 71 niniejszej decyzji.

⁽¹⁹⁹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 12 lipca 1973 r., Komisja/Niemcy, C-70/72, ECLI:EU:C:1973:87, pkt 13.

⁽²⁰⁰⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 21 marca 1990 r., Belgia/Komisja, C-142/87, ECLI:EU:C:1990:125, pkt 66.

- (209) W tym kontekście sądy unijne ustaliły, że cel ten uznaje się za osiągnięty, jeżeli beneficjent pomocy niezgodnej z prawem dokonał jej zwrotu i utracił korzyść posiadaną względem konkurentów na rynku wewnętrznym, a ponadto została przywrócona sytuacja sprzed wypłaty pomocy ⁽²⁰¹⁾.
- (210) Zgodnie z przedmiotowym orzecznictwem art. 16 ust. 1 rozporządzenia (UE) 2015/1589 stanowi, że: „[w] przypadku gdy podjęte zostały decyzje negatywne w sprawach pomocy niezgodnej z prawem, Komisja podejmuje decyzję, że zainteresowane państwo członkowskie podejmie wszelkie konieczne środki w celu windykacji pomocy od beneficjenta”.
- (211) Zatem biorąc pod uwagę fakt, że środek będący przedmiotem postępowania został wprowadzony z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE i że należy go uznać za pomoc niezgodną z prawem i rynkiem wewnętrznym, pomoc powinna zostać odzyskana w celu przywrócenia sytuacji istniejącej na rynku wewnętrznym przed przyznaniem pomocy. Proces odzyskiwania środków powinien objąć czas od dnia przekazania pomocy beneficjentowi do dnia jej skutecznego odzyskania. Do kwot podlegających odzyskaniu należy doliczyć odsetki do momentu skutecznego odzyskania środków.

Identyfikacja beneficjentów, od których należy odzyskać pomoc

- (212) Pomoc przyznana bezprawnie i niezgodna ze wspólnym rynkiem musi zostać odzyskana od przedsiębiorstw, które z niej rzeczywiście skorzystały. Jeśli jednak Komisja nie jest w stanie wymienić w treści decyzji wszystkich przedsiębiorstw, które otrzymały pomoc niezgodną z prawem i rynkiem wewnętrznym, musi tego dokonać zainteresowane państwo członkowskie. Przystępując do wykonania decyzji dane państwo członkowskie analizuje indywidualną sytuację każdego przedsiębiorstwa, którego dotyczy decyzja.
- (213) W tym konkretnym przypadku potencjalnymi beneficjentami pomocy państwa niezgodnej z prawem i z rynkiem wewnętrznym są osoby fizyczne i prawne, które zarejestrowały się w ZFM w okresie od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2014 r. Spośród tej początkowej grupy beneficjentów władze portugalskie powinny wykluczyć z procedury odzyskiwania środków osoby fizyczne i prawne, w przypadku których można przedstawić dowody świadczące o tym, że: (i) spełniły warunki wymagane do czerpania korzyści związanych z programem ZFM zatwierdzonym w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r., tj. generowane przez nich zyski były powiązane z działalnością faktycznie i fizycznie prowadzoną na Maderze oraz faktycznie tworzyły/utrzymywały one miejsca pracy w tym regionie; lub (ii) całkowita kwota korzyści uzyskanych przez poszczególnych beneficjentów programu nie przekracza progów wyznaczonych w rozporządzeniu (UE) nr 1998/2006 ⁽²⁰²⁾ lub rozporządzeniu (UE) nr 1407/2013 ⁽²⁰³⁾, o ile wspomniane korzyści spełniają również pozostałe warunki określone w tych rozporządzeniach, lub (iii) pomoc indywidualna otrzymana przez danego beneficjenta spełnia warunki ustanowione w rozporządzeniu przyjętym na podstawie art. 1 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1588 ⁽²⁰⁴⁾, takim jak GBER z 2014 r.
- (214) Pozostałe osoby fizyczne lub prawne, które skorzystały z programu ZFM, to beneficjenci pomocy państwa przyznanej niezgodnie z prawem, od których władze portugalskie są zobowiązane odzyskać korzyść uzyskaną przez nich dzięki pomocy.

Obliczenie wysokości pomocy

- (215) Komisja nie jest prawnie zobowiązana do ustalenia dokładnej kwoty, jaka musi zostać odzyskana, w szczególności jeśli nie posiada koniecznych danych. Za wystarczające uznaje się zawarcie w decyzji Komisji informacji umożliwiających państwu członkowskiemu określenie bez nadmiernych trudności dokładnej kwoty, która ma zostać odzyskana.
- (216) W opinii Komisji władze portugalskie powinny zastosować następującą metodę, aby ustalić kwotę niezgodnej pomocy, którą należy odzyskać od każdego beneficjenta:
- a) ustalić liczbę miejsc pracy mierzoną RJR, którą dany beneficjent utworzył i utrzymywał w regionie w ujęciu rocznym;

⁽²⁰¹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 17 czerwca 1999 r., Belgia/Komisja, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, pkt 64 i 65.

⁽²⁰²⁾ Przypis 170 powyżej.

⁽²⁰³⁾ Przypis 171 powyżej.

⁽²⁰⁴⁾ Rozporządzenie Rady (UE) 2015/1588 z dnia 13 lipca 2015 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 1).

- b) ustalić podstawę opodatkowania w zestawieniu z zyskami powiązаныmi z działalnością faktycznie i fizycznie prowadzoną na Maderze w ujęciu rocznym;
 - c) zastosować stawkę podatkową obowiązującą w ZFM w odniesieniu do tej podstawy opodatkowania, biorąc pod uwagę liczbę utworzonych miejsc pracy wskazaną w lit. a), na podstawie tabel obliczeniowych przedstawionych w motywie 12 i 16 niniejszej decyzji;
 - d) kwota pomocy będzie odpowiadała kwocie faktycznie otrzymanej przez poszczególnych beneficjentów w ujęciu rocznym pomniejszonej o kwotę faktycznie powiązaną z działalnością prowadzoną na Maderze, którą obliczono zgodnie z lit. c).
- (217) We wszystkich przypadkach, w których odzyskanie środków jest konieczne, proces odzyskiwania środków powinien obejmować okres od dnia odniesienia korzyści przez beneficjentów, tj. od dnia przyjęcia aktu prawnego przyznającego beneficjentom prawo do korzystania z programu, bez uszczerbku dla okresu przedawnienia odzyskania pomocy, o którym mowa w art. 17 ust. 1 rozporządzenia (UE) 2015/1589.
- (218) Do kwot podlegających zwrotowi powinno się doliczyć odsetki za cały okres począwszy od dnia, w którym pomoc została przekazana do dyspozycji beneficjentów, do dnia jej faktycznego odzyskania. Odsetki należy naliczać narastająco zgodnie z przepisami rozdziału V rozporządzenia Komisji (WE) nr 794/2004 ⁽²⁰⁵⁾.
- (219) W toku formalnego postępowania wyjaśniającego władze portugalskie napotkały trudności w przekazywaniu wiarygodnych informacji umożliwiających zidentyfikowanie beneficjentów i ocenienie, czy otrzymali wsparcie w ramach programu, a jeżeli tak – jaka była jego kwota. Nie można wykluczyć, że władze portugalskie będą potrzebowały dodatkowego czasu, aby sporządzić ostateczny wykaz beneficjentów i odpowiednich kwot pomocy podlegających odzyskaniu zgodnie z metodą przedstawioną w motywie 216 niniejszej decyzji. Zgodnie z zawiadomieniem Komisji w sprawie odzyskiwania pomocy państwa niezgodnej z prawem i z rynkiem wewnętrznym ⁽²⁰⁶⁾, jeżeli chodzi o termin na odzyskanie kwot niezgodnej z prawem i z rynkiem wewnętrznym pomocy od beneficjentów, władze portugalskie mają cztery miesiące na przedstawienie ostatecznego wykazu beneficjentów wraz z planem realizacji procesu odzyskiwania środków oraz osiem miesięcy na faktyczne odzyskanie pomocy.

7.2. Pewność prawa i uzasadnione oczekiwanie

- (220) W opinii władz portugalskich przedsiębiorstwa, które otrzymały pomoc w ramach programu ZFM, uzyskały prawo do pewności prawa i uzasadnionego oczekiwania, że nie będą przedmiotem żadnej decyzji o odzyskaniu pomocy ⁽²⁰⁷⁾.
- (221) Pewna część zainteresowanych osób trzecich użyła podobnej argumentacji ⁽²⁰⁸⁾.
- (222) Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań stanowi ogólną zasadę prawa Unii. Zasada ta była stopniowo wprowadzana do porządku prawnego Unii przez orzecznictwo, w którym opisywano ją jako „nadrzędną zasadę prawną” służącą ochronie osób fizycznych ⁽²⁰⁹⁾, jako jedną z „podstawowych zasad Wspólnoty” ⁽²¹⁰⁾ oraz jako „zasadę ogólną” ⁽²¹¹⁾. Zasadę tę uznaje się za następczynię zasady pewności prawa, zgodnie z którą przepisy Unii muszą być pewne, a ich stosowanie przewidywalne dla podlegających im osób, ponieważ dąży ona do zapewnienia ochrony stosunków prawnych zawartych zgodnie z prawem w szczególności przez jedną

⁽²⁰⁵⁾ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 794/2004 z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 140 z 30.4.2004, s. 1). Zob. w szczególności zmiany wprowadzone w art. 9 i art. 11 ust. 3 rozporządzenia Komisji (WE) nr 271/2008 z dnia 30 stycznia 2008 r. zmieniającego rozporządzenie (WE) nr 794/2004 w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz.U. L 82 z 25.3.2008, s. 1).

⁽²⁰⁶⁾ Zawiadomienie Komisji w sprawie odzyskiwania pomocy państwa niezgodnej z prawem i z rynkiem wewnętrznym (2019/C 247/01) (Dz.U. C 247 z 23.7.2019, s. 1), pkt 68 i 72.

⁽²⁰⁷⁾ Motywy 94 i 95 niniejszej decyzji.

⁽²⁰⁸⁾ Motyw 110 niniejszej decyzji.

⁽²⁰⁹⁾ Wyrok Trybunału z dnia 14 maja 1975 r., CNTA/Komisja, 74/74, ECLI:EU:C:1975:59, pkt 44.

⁽²¹⁰⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 7 czerwca 2005 r., VEMW i in., C-17/03, ECLI:EU:C:2005:362, pkt 73.

⁽²¹¹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 4 października 2001 r., Włochy/Komisja, C-403/99, ECLI:EU:C:2001:507, pkt 35.

lub większą liczbę osób fizycznych lub prawnych w przypadku, w którym doszło do zmiany obowiązujących przepisów ⁽²¹²⁾. Jak opisano w motywach 12–17 niniejszej decyzji, ustanowione w decyzjach Komisji z 2007 r. i 2013 r. wymogi, które program ZFM musiał spełnić, aby można było uznać go za zgodny z rynkiem wewnętrznym, były jasno określone, a proces wdrażania tych wymogów był ewidentnie przewidywalny. Z tego względu decyzja o odzyskaniu pomocy jest w omawianym przypadku w pełni zgodna z zasadą pewności prawa.

- (223) Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem prawo do powoływania się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań zakłada, że dana osoba uzyskała od instytucji Unii Europejskiej precyzyjne, bezwarunkowe i spójne zapewnienia pochodzące z należycie upoważnionych i wiarygodnych źródeł ⁽²¹³⁾. Nikt nie może powoływać się jednak na naruszenie tej zasady w braku precyzyjnych zapewnień udzielonych mu przez administrację ⁽²¹⁴⁾.
- (224) W związku z powyższym nie mogą istnieć żadne uzasadnione oczekiwania, że pomoc będzie zgodna z prawem, chyba że przyznano ją zgodnie z procedurą określoną w art. 108 TFUE, jako że wykazujący należyta dbałość przedsiębiorca powinien w normalnych warunkach być w stanie ocenić, czy procedura ta była przestrzegana ⁽²¹⁵⁾.
- (225) Jak wynika z treści niniejszej decyzji, Komisja nie kwestionuje istnienia ani zgodności programu pomocy, który zatwierdziła w swoich decyzjach z 2007 r. i 2013 r. Niniejsza decyzja dotyczy wdrażania programu ZFM w zakresie, który nie jest zgodny z warunkami przyjętymi w we wspomnianych decyzjach (a więc dotyczy sytuacji, w których w ramach programu zapewniono niektórym przedsiębiorstwom zarejestrowanym w ZFM możliwość korzystania z pomocy w postaci obniżonej stawki podatku od zysków wynikających z działalności, która nie była faktycznie i fizycznie prowadzona na Maderze, obliczanej na podstawie niemożliwej do zweryfikowania liczby miejsc pracy utworzonych lub utrzymanych w ZFM). Fakt, że Komisja zatwierdziła program ZFM w swoich decyzjach z 2007 r. i 2013 r., nie oznacza, że udzieliłaby precyzyjnych, bezwarunkowych i spójnych zapewnień w celu potwierdzenia, że System III będzie traktowany jako pomoc zgodna z rynkiem wewnętrznym również w sytuacjach, w których warunki, na jakich został on zatwierdzony, nie zostaną spełnione.
- (226) Komisja przypomina ponadto, że zwróciła się o przyjęcie w projekcie ustawy zgłoszonym przez władze portugalskie 28 czerwca 2006 r. przepisu wskazującego wyraźnie, że ulgi podatkowe będą się ograniczały do zysków wynikających z działalności prowadzonej na Maderze ⁽²¹⁶⁾. Władze portugalskie odmówiły przyjęcia takiego przepisu, ponieważ uznały, że nie jest to konieczne z uwagi na fakt, że takie ograniczenie zawarto już w podstawie prawnej ZFM ⁽²¹⁷⁾.
- (227) W związku z powyższym władze portugalskie i beneficjenci programu ZFM nie mają podstaw do tego, by twierdzić, że ustalenie, zgodnie z którym program ZFM wdrożony przez władze portugalskie stanowi pomoc niezgodną z rynkiem wewnętrznym, naruszyłoby zasadę uzasadnionych oczekiwań albo zasadę pewności prawa, uniemożliwiając tym samym odzyskanie takiej niezgodnej pomocy.

⁽²¹²⁾ Zob. w tym względzie wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 18 maja 2000 r., Rombi i Arkopharma, C-107/97, ECLI:EU:C:2000:253, pkt 66 oraz przywołane w nim orzecznictwo, a także opinia rzecznika generalnego Léger przedstawiona w dniu 9 lutego 2006 r., Belgia i Forum 187/Komisja, sprawy połączone C-182/03 i C-217/03, ECLI:EU:C:2006:89, pkt 367.

⁽²¹³⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 21 lipca 2011 r., Alcoa Trasformazioni/Komisja, C-194/09 P, ECLI:EU:C:2011:497, pkt 71 oraz przywołane w nim orzecznictwo; wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 30 czerwca 2005 r., Branco/Komisja, T-347/03, ECLI:EU:T:2005:265, pkt 102 oraz przywołane w nim orzecznictwo; wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 23 lutego 2006 r., Cementbouw Handel & Industrie/Komisja, T-282/02, ECLI:EU:T:2006:64, pkt 77; wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 30 czerwca 2009 r., CPEM/Komisja, T-444/07, ECLI:EU:T:2009:227, pkt 126.

⁽²¹⁴⁾ Wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 14 lutego 2006 r., TEA-CEGOS i in./Komisja, sprawy połączone T-376/05 i T-383/05, ECLI:EU:T:2006:47, pkt 88 oraz przywołane w nim orzecznictwo. Zob. również na zasadzie analogii wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 30 listopada 2009 r., Francja i France Télécom/Komisja, sprawy połączone T-427/04 i T-17/05, ECLI:EU:T:2009:474, pkt 261.

⁽²¹⁵⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 20 marca 1997 r., Land Rheinland-Pfalz/Alcan Deutschland, C-24/95, ECLI:EU:C:1997:163, pkt 25 oraz przywołane w nim orzecznictwo.

⁽²¹⁶⁾ Pismo z 9 listopada 2006 r. (D/54422).

⁽²¹⁷⁾ Odpowiedź władz portugalskich z 19 grudnia 2006 r.

8. WNIOSEK

(228) Komisja stwierdza, że władze portugalskie wdrożyły program ZFM niezgodnie z prawem, naruszając tym samym przepisy art. 108 ust. 3 TFUE, oraz że pomoc przyznana poszczególnym beneficjentom w ramach tego programu jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

Artykuł 1

Program pomocy „Zona Franca de Madeira (ZFM) – System III” – w zakresie, w jakim został wdrożony przez władze portugalskie z naruszeniem postanowień decyzji Komisji C(2007) 3037 final i decyzji Komisji C(2013) 4043 final – został wprowadzony w życie przez władze portugalskie niezgodnie z prawem, z naruszeniem przepisów art. 108 ust. 3 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, i jest niezgodny z rynkiem wewnętrznym.

Artykuł 2

Pomoc indywidualna przyznana w ramach programu, o którym mowa w art. 1, nie stanowi pomocy pod warunkiem że w momencie przyznania spełnia warunki ustanowione w rozporządzeniu przyjętym zgodnie z art. 2 rozporządzenia (UE) 2015/1588, które miało zastosowanie w momencie przyznania pomocy.

Artykuł 3

Pomoc indywidualna przyznana w ramach programu, o którym mowa w art. 1, która w chwili przyznawania spełnia warunki określone w decyzjach, o których mowa w art. 1, lub w rozporządzeniu przyjętym zgodnie z art. 1 rozporządzenia (UE) 2015/1588, jest zgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie nie większym niż maksymalny poziom intensywności, jaki obowiązuje dla tego typu pomocy.

Artykuł 4

1. Portugalia odzyskuje od beneficjentów pomoc niezgodną z rynkiem wewnętrznym, która została przyznana w ramach programu pomocy określonego w art. 1.
2. Do kwot podlegających zwrotowi dolicza się odsetki za cały okres począwszy od dnia, w którym pomoc została przekazana do dyspozycji beneficjentów, do dnia jej faktycznego odzyskania.
3. Odsetki nalicza się narastająco zgodnie z przepisami rozdziału V rozporządzenia Komisji (WE) nr 794/2004.
4. Portugalia znosi program pomocy niezgodny z rynkiem wewnętrznym w zakresie, o którym mowa w art. 1, i anuluje wszystkie dotychczas niezrealizowane wypłaty pomocy ze skutkiem od daty zgłoszenia niniejszej decyzji.

Artykuł 5

1. Odzyskanie pomocy przyznanej na podstawie programu, o którym mowa w art. 1, odbywa się w sposób bezwzględny i skuteczny.
2. Portugalia zapewnia wykonanie niniejszej decyzji w terminie ośmiu miesięcy od daty jej notyfikacji.

Artykuł 6

1. W terminie czterech miesięcy od daty notyfikacji niniejszej decyzji Portugalia przekazuje Komisji następujące informacje:
 - a) wykaz beneficjentów, którzy otrzymali pomoc w ramach programu pomocy określonego w art. 1, oraz łączną kwotę pomocy otrzymanej przez każdego z tych beneficjentów w ramach programu;

- b) łączną kwotę (kwota główna i odsetki od zwracanej pomocy) do odzyskania od każdego beneficjenta;
- c) szczegółowy opis środków planowanych w celu wykonania niniejszej decyzji.

2. Do momentu całkowitego odzyskania pomocy, która została przyznana w ramach programu określonego w art. 1, Portugalia na bieżąco informuje Komisję o kolejnych środkach podejmowanych w celu wykonania niniejszej decyzji. Na wniosek Komisji Portugalia bezzwłocznie przekazuje jej informacje na temat środków już podjętych oraz zaplanowanych w celu wykonania niniejszej decyzji.

Portugalia dostarcza również szczegółowe informacje o kwotach pomocy oraz odsetek od zwracanej pomocy już odzyskanych od beneficjentów.

Artykuł 7

Niniejsza decyzja skierowana jest do Republiki Portugalskiej.

Komisja może ujawnić tożsamość beneficjentów pomocy państwa niezgodnej z rynkiem wewnętrznym pomocy oraz opublikować kwoty pomocy i odsetek od zwracanej pomocy odzyskane w zastosowaniu niniejszej decyzji, nie naruszając przepisów art. 30 rozporządzenia (UE) 2015/1589.

Sporządzono w Brukseli dnia 4 grudnia 2020 r.

W imieniu Komisji
Margrethe VESTAGER
Członek Komisji
