



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SPLOŠNEGA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 21. septembra 2022 \*

„Državne pomoči – Prosta cona Madeira – Shema pomoči, ki jo je izvajala Portugalska – Sklep o ugotovitvi neskladnosti sheme s sklepoma C(2007) 3037 final in C(2013) 4043 final, o razglasitvi sheme za nezdružljivo z notranjim trgov in o odreditvi izterjave pomoči, ki so bile plačane na podlagi te sheme – Pojem državne pomoči – Veljavna pomoč v smislu člena 1(b)(i) in (ii) Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 – Izterjava – Legitimno pričakovanje – Pravna varnost – Načelo dobrega upravljanja – Absolutna nemožnost izpolnitve – Zastaranje – Člen 17 Uredbe 2015/1589“

V zadevi T-95/21,

**Portugalska republika**, ki jo zastopajo P. Barros da Costa, A. Soares de Freitas, L. Borrego, agenti, skupaj z M. Gorjão-Henriques in A. Saavedra, odvetnikoma,

tožeča stranka,

proti

**Evropski komisiji**, ki jo zastopata I. Barcew in G. Braga da Cruz, agenta,

tožena stranka,

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi J. Svaningsen (poročevalec), predsednik, C. Mac Eochaidh, sodnik, in T. Pynnä, sodnica,  
sodni tajnik: L. Ramette, administrator,

na podlagi pisnega dela postopka,

na podlagi sklepa z dne 22. junija 2021, Portugalska/Komisija (T-95/21 R, neobjavljen, EU:T:2021:383), s katerim je bil zavrjen predlog za izdajo začasne odredbe, ki ga je vložila Portugalska republika,

na podlagi obravnave z dne 17. maja 2022

izreka naslednjo

\* Jezik postopka: portugalsščina.

## Sodbo

- 1 Portugalska republika s tožbo na podlagi člena 263 PDEU predlaga razglasitev ničnosti člena 1 in členov od 4 do 6 Sklepa Evropske komisije C(2020) 8550 final z dne 4. decembra 2020 o shemi pomoči SA.21259 (2018/C) (ex 2018/NN), ki jo je izvajala Portugalska v okviru ureditve Zona Franca da Madeira (ZFM) – Režim III (v nadaljevanju: izpodbijani sklep).

### I. Dejansko stanje

- 2 Shema ZFM se izvaja v obliki različnih davčnih ugodnosti, ki se dodeljujejo v okviru Centro Internacional de Negócios da Madeira (mednarodni poslovni center Madeira, Portugalska), Registo Internacional de Navios da Madeira (mednarodni ladijski register na Madeiri) in Zona Franca Industrial (industrijska prosta cona, v nadaljevanju: ZFI).
- 3 Ta shema je bila prvič odobrena leta 1987 (v nadaljevanju: Režim I) s sklepom Komisije z dne 27. maja 1987 v zadevi N 204/86 (SG (87) D/6736) kot združljiva regionalna pomoč. Njeno podaljšanje je bilo nato odobreno s sklepom Komisije z dne 27. januarja 1992 v zadevi E 13/91 (SG (92) D/1118) in nato s sklepom Komisije z dne 3. februarja 1995 v zadevi E 19/94 (SG (95) D/1287).
- 4 Shema naslednica (v nadaljevanju: Režim II) je bila odobrena s sklepom Komisije z dne 11. decembra 2002 v zadevi N 222A/01.
- 5 Na podlagi Smernic o državni regionalni pomoči za 2007–2013 (UL 2006, C 54, str. 13, v nadaljevanju: smernice iz leta 2007) je bila s sklepom Komisije z dne 27. junija 2007 v zadevi N421/2006 (v nadaljevanju: sklep iz leta 2007) za obdobje od 1. januarja 2007 do 31. decembra 2013 odobrena tretja shema (v nadaljevanju: Režim III). Komisija je to shemo odobrila kot združljivo pomoč za tekoče poslovanje, katere namen sta spodbujanje regionalnega razvoja in diverzifikacija gospodarske strukture na Madeiri (Portugalska) kot najbolj oddaljeni regiji v smislu člena 299(2) ES (postal člen 349 PDEU).
- 6 Režim III se izvaja v obliki znižanja davka od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju: DDPO) na dobiček iz dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri (3 % od 2007 do 2009, 4 % od 2010 do 2012 in 5 % od leta 2013 do leta 2020), oprostitve plačila občinskih in lokalnih davkov ter oprostitve davka na prenos nepremičnin za ustanovitev podjetja v okviru ZFM do najvišjih zneskov pomoči na osnovi najvišjih zgornjih mej davčne osnove, ki se uporabljajo za letno davčno osnovo upravičencev. Te zgornje meje so določene na podlagi števila delovnih mest, ki bi jih imel upravičenec vsako poslovno leto. Pod nekaterimi pogoji so lahko družbe, registrirane v ZFI v okviru ZFM, upravičene do dodatnega 50-odstotnega znižanja DDPO.
- 7 Dostop do Režima III je bil omejen na dejavnosti s seznama, vključenega v sklep iz leta 2007. Poleg tega so bile vse dejavnosti finančnega posredništva, zavarovalniške dejavnosti, pomožne finančne in zavarovalniške dejavnosti ter vse dejavnosti tipa „storitve znotraj skupine“ (usklajevanje, zakladniške dejavnosti in distribucijski centri) kot „storitve, ki so v glavnem namenjene podjetjem“ izključene s področja uporabe Režima III.

- 8 Spremenjena različica Režima III je bila odobrena s sklepom Komisije z dne 2. julija 2013 v zadevi SA.34160 (2011/N) (v nadaljevanju: sklep iz leta 2013) za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2013. Ta različica ohranja enake pogoje kot Režim III, s tem da so se zgornje meje davčne osnove, za katere se uporablja znižanje DDPO, zvišale za 36,7 %.
- 9 Nato je bilo s sklepom Komisije z dne 26. novembra 2013 v zadevi SA.37668 (2013/N) odobreno podaljšanje spremenjenega Režima III do 30. junija 2014. Podaljšanje navedenega režima do konca leta 2014 je bilo odobreno s sklepom Komisije z dne 8. maja 2014 v zadevi SA.38586 (2014/N).
- 10 Komisija je 12. marca 2015 na podlagi člena 108(1) PDEU in člena 17(1) Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 PDEU (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 8, zvezek 1, str. 339) začela nadzor nad Režimom III za leti 2012 in 2013.
- 11 Komisija je z dopisom z dne 6. julija 2018 Portugalsko republiko obvestila, da bo v zvezi z Režimom III začela formalni postopek preiskave iz člena 108(2) PDEU (UL 2019, C 101, str. 7, v nadaljevanju: sklep o začetku formalnega postopka).
- 12 Ta postopek se je začel zaradi dvomov Komisije, prvič, glede uporabe oprostitev plačila davka od dohodkov iz dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo v avtonomni regiji Madeira (v nadaljevanju: ARM), in drugič, glede povezave med zneskom pomoči in ustvarjanjem ali ohranjanjem delovnih mest na Madeiri.
- 13 Po koncu navedenega postopka je Komisija sprejela izpodbijani sklep, katerega izrek se glasi:

*„Člen 1*

Shemo pomoči ‚Zona Franca da Madeira (ZFM) – Režim III‘ je Portugalska v obsegu, v katerem jo je izvajala v nasprotju s [sklepom iz leta 2007] in [sklepom iz leta 2013], uvedla nezakonito, in sicer v nasprotju s členom 108(3) [PDEU], zato shema ni združljiva z notranjim trgov.

*Člen 2*

Individualna pomoč, dodeljena v okviru sheme iz člena 1, ne pomeni pomoči, če je v času dodelitve izpolnjevala pogoje iz uredbe, ki je bila sprejeta v skladu s členom 2 Uredbe Sveta (EU) 2015/1588 in se je uporabljala takrat, ko je bila pomoč dodeljena.

*Člen 3*

Individualna pomoč, ki je bila dodeljena v okviru sheme iz člena 1 in je ob dodelitvi izpolnjevala pogoje iz sklepov iz člena 1 ali pogoje iz uredbe, sprejete v skladu s členom 1 Uredbe (EU) 2015/1588, je združljiva z notranjim trgov do najvišje stopnje intenzivnosti pomoči, ki se uporablja za zadevno vrsto pomoči.

*Člen 4*

1. Portugalska od upravičencev izterja nezdružljivo pomoč, dodeljeno v okviru sheme iz člena 1.

[...]

4. Portugalska odpravi shemo nezdružljive pomoči v obsegu iz člena 1 in prekliče vsa neizplačana plačila pomoči z začetkom veljavnosti z datumom uradnega obvestila o tem sklepu.

#### Člen 5

1. Izterjava pomoči, dodeljene v okviru sheme iz člena 1, je takojšnja in učinkovita.
2. Portugalska zagotovi, da se ta sklep izvede v osmih mesecih od datuma uradnega obvestila o tem sklepu.

[...]“.

## II. Predlogi strank

- 14 Portugalska republika Splošnemu sodišču predlaga, naj:
  - člen 1 in člene od 4 do 6 izpodbijanega sklepa razglasi za nične;
  - Komisiji naloži plačilo stroškov.
- 15 Komisija Splošnemu sodišču predlaga, naj:
  - tožbo zavrne kot neutemeljeno;
  - Portugalski republiki naloži plačilo stroškov.

## III. Pravo

- 16 Portugalska republika v utemeljitev tožbe navaja sedem tožbenih razlogov.
- 17 Portugalska republika s prvim tožbenim razlogom trdi, da se z izpodbijanem sklepom krši člen 107(1) PDEU, ker Režim III ni selektiven.
- 18 Portugalska republika z drugim tožbenim razlogom trdi, da se z izpodbijanem sklepom krši člen 107(1) PDEU, ker Komisija ni dokazala, da je Režim III vplival na konkurenco in trgovino med državami članicami.
- 19 Portugalska republika s tretjim tožbenim razlogom, navedenim podredno, trdi, da so bili z izpodbijanem sklepom kršeni člen 108 PDEU in členi od 21 do 23 Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 z dne 13. julija 2015 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 PDEU (UL 2015, L 248, str. 9), ker bi bilo treba Režim III opredeliti kot „veljavno pomoč“.
- 20 Portugalska republika se s četrtem tožbenim razlogom, ki je prav tako naveden podredno, sklicuje na napačno uporabo prava, ker je bil Režim III izveden v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013 ter členoma 107 in 108 PDEU.
- 21 Portugalska republika s petim tožbenim razlogom trdi, da je Komisija napačno ugotovila dejansko stanje oziroma da ni izpolnila obveznosti obrazložitve, ker so zahteve davčne ureditve in nadzor nad to ureditvijo, ki ga izvajajo nacionalni organi, primerne za izvajanje nadzora nad Režimom III.

- 22 Portugalska republika s šestim tožbenim razlogom trdi, da je Komisija napačno ugotovila dejansko stanje oziroma da ni izpolnila obveznosti obrazložitve, saj je Portugalska republika opravila nadzor glede pogoja v zvezi z ustvarjanjem ali ohranjanjem delovnih mest.
- 23 Nazadnje, Portugalska republika se s sedmim tožbenim razlogom sklicuje na kršitev splošnih načel prava Evropske unije, zlasti načel pravice do obrambe, pravne varnosti, dobrega upravljanja, varstva legitimnih pričakovanj in sorazmernosti, na kršitev obveznosti obrazložitve Komisije, na nezmožnost Portugalske republike, da izpolni obveznost vračila iz izpodbijanega sklepa, in na kršitev člena 17 Uredbe 2015/1589.

#### **A. Struktura tožbe in tožbeni razlogi**

- 24 Glede na tožbene razloge, ki jih je navedla Portugalska republika in ki so opisani v točkah od 16 do 23 zgoraj, ter na stališča, ki jih je predstavila v zvezi s poročilom za obravnavo in so bila zabeležena v zapisniku te obravnave, je treba to tožbo razumeti tako, da v bistvu obsega enajstih tožbenih razlogov.
- 25 Prvi in drugi tožbeni razlog se nanašata na kršitev člena 107(1) PDEU, ker je bil Režim III, kot se izvaja, opredeljen kot „državna pomoč“ v smislu te določbe.
- 26 Tretji tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 108 PDEU in členov od 21 do 23 Uredbe 2015/1589, ker je bil Režim III, kot se izvaja, opredeljen kot „nova pomoč“ v smislu člena 1(c) te uredbe in ne kot „veljavna pomoč“ v smislu člena 1(b)(i) navedene uredbe.
- 27 Četrty, peti in šesti tožbeni razlog se nanašajo na napačno uporabo prava, napačno ugotovljeno dejansko stanje in nezadostno obrazložitev, saj je Portugalska republika Režim III izvajala v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013 ter členoma 107 in 108 PDEU.
- 28 Sedmi tožbeni razlog se nanaša na kršitev pravice do obrambe, načel pravne varnosti in dobrega upravljanja ter na nezadostno obrazložitev, ker Komisija ni upoštevala dopisa, ki ji ga je Portugalska republika poslala 6. aprila 2018.
- 29 Osmi tožbeni razlog se nanaša na kršitev načel pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj in dobrega upravljanja, ker je bilo z izpodbijanim sklepom Portugalski republiki naloženo, naj izterja pomoči, ki so bile razglašene za nezakonite in nezdružljive.
- 30 Deveti tožbeni razlog se nanaša na nezmožnost Portugalske republike, da izterja pomoči, ki so bile razglašene za nezakonite in nezdružljive.
- 31 Deseti tožbeni razlog se nanaša na kršitev načela sorazmernosti, ker je Komisija sprejela restriktiven pristop glede pogojev „ustvarjanja/ohranjanja delovnih mest v regiji“ in „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvaja [v ARM]“.
- 32 Enajsti tožbeni razlog se nanaša na kršitev člena 17 Uredbe št. 2015/1589, ker so nekatere pomoči, izplačane na podlagi Režima III, zastarale.

**B. Prvi in drugi tožbeni razlog: kršitev člena 107(1) PDEU, ker je bil Režim III, kot se izvaja, opredeljen kot „državna pomoč“**

- 33 Portugalska republika s prvim in drugim tožbenim razlogom, ki ju je treba obravnavati skupaj, Komisiji očita, da je kršila člen 107(1) PDEU, ker je Režim III, kot se izvaja, opredelila kot „državno pomoč“ v smislu te določbe. V zvezi s tem trdi, da ta režim ne izpolnjuje treh pogojev, ki so potrebni za tako opredelitev.
- 34 Na eni strani in v nasprotju z ugotovitvijo iz točk 135 in 136 obrazložitve izpodbijanega sklepa naj Režim III ne bi bil selektiven, saj naj bi bil splošni ukrep, ki spada v splošno sistematiko portugalskega davčnega sistema, njegov cilj pa naj bi bil ureditev položajev, ki jih je objektivno treba obravnavati samostojno.
- 35 V zvezi s tem Portugalska republika ob sklicevanju na sodbo z dne 9. decembra 1997, Tiercé Ladbroke/Komisija (C-353/95 P, EU:C:1997:596), najprej trdi, da lahko narava in sistematika sistema upravičita različno obravnavanje v primerjavi s splošno zakonodajo, če ne gre za sklicevanje zgolj na formalne elemente, kot je stopnja avtonomije zadevne ozemeljske enote, ampak tudi na obstoj drugačnega materialnega položaja, ki upravičuje odstopanje od splošnih pravil.
- 36 Posebnost ozemlja ARM, ki jo priznavata tako portugalski pravni in ustavni okvir kot Komisija v točki 193 obrazložitve izpodbijanega sklepa, pa naj bi upravičevala drugačno davčno obravnavo kot pri drugih portugalskih ozemljih, da bi se ublažile in zmanjšale trajne strukturne ovire, ki so jim podvržena podjetja, ki opravljajo svojo gospodarsko dejavnost v tej regiji.
- 37 Dalje, Portugalska republika meni, da dejstvo, da je ukrep geografsko omejen na ZFM, ne pomeni, da je selektiven. V nasprotnem primeru bi bili ARM in ZFM v davčno manj ugodnem položaju v primerjavi z drugimi regijami Unije, kar bi bilo v nasprotju s splošnim ciljem pogodb in politik Unije, katerih namen je spodbujanje razvoja najbolj oddaljenih regij. Zato naj bi se moralo Splošno sodišče izogniti uporabi merila, ki ne bi omogočilo uresničitve tega cilja.
- 38 Nazadnje, Portugalska republika trdi, da mora biti v skladu s sodbama z dne 11. septembra 2008, UGT-Rioja in drugi (od C-428/06 do C-434/06, EU:C:2008:488, točka 144), in z dne 18. decembra 2008, Government of Gibraltar in Združeno kraljestvo/Komisija (T-211/04 in T-215/04, EU:T:2008:595, točka 115), referenčni okvir za presojo selektivnosti Režima III ozemlje ARM, in ne celotno portugalsko ozemlje.
- 39 To naj bi izhajalo iz dejstva, da ima ARM na ustavni ravni zadostno institucionalno, procesno in gospodarsko avtonomijo v razmerju do portugalskih centralnih organov. Ta avtonomija, ki naj bi ji omogočala, da nacionalni davčni sistem prilagodi regionalnim posebnostim, ne da bi se njena odločitve o znižanju davčne stopnje izravnala s pomočjo ali subvencijami iz drugih regij ali centralne ravni države, naj bi upravičevala, da se za Režim III šteje, da se splošno uporablja v tej poddržavni skupnosti.
- 40 Ker pa Komisija v izpodbijanem sklepu ni ugotovila, ali imata ARM ali ZFM zadostno institucionalno, procesno in gospodarsko avtonomijo, naj bi kršila ne le člen 107(1) PDEU, ampak tudi svojo obveznost obrazložitve.
- 41 Na drugi strani naj Komisija ne bi dokazala, da Režim III, kot se izvaja, vpliva na trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljajal konkurenco.

- 42 Portugalska republika v zvezi s tem trdi, da bi morala Komisija v nasprotju s tem, kar je navedla v točki 215 obrazložitve izpodbijanega sklepa, v skladu s sodno prakso opraviti konkretno kvantitativno in posodobljeno analizo učinkov Režima III. Poleg tega naj bi morala dokazati obstoj znatnih učinkov na konkurenco in trgovino, ob upoštevanju izjemne oddaljenosti in manjšega obsega gospodarstva ARM, katere posebnosti so priznane s členom 349 PDEU.
- 43 Poleg tega Portugalska republika trdi, da Komisija ni izpolnila obveznosti obrazložitve, ker je navedla le, da družbe, registrirane v ZFM, opravljajo dejavnosti, ki so odprte za mednarodno konkurenco, čeprav so zadevne osebe med upravnim postopkom trdile nasprotno, da ta postopek ni razkril nobene zadevne osebe, ki bi se pritoževala zaradi izvajanja Režima III, in da Evropski ekonomsko-socialni odbor (EESO) meni, da nizka privlačnost najbolj oddaljenih regij izključuje vpliv na trgovino med državami članicami.
- 44 Komisija trdi, da je treba prvi in drugi tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljena.
- 45 Preučiti je torej treba, ali je Komisija v točki 148 obrazložitve izpodbijanega sklepa Režim III, kot se izvaja, pravilno opredelila kot „državno pomoč“ v smislu člena 107(1) PDEU.
- 46 V zvezi s tem morajo biti v skladu z ustaljeno sodno prakso za to, da se nacionalni ukrep opredeli kot „državna pomoč“, izpolnjeni vsi pogoji, navedeni v nadaljevanju. Prvič, biti mora poseg države ali poseg, ki se financira iz državnih sredstev. Drugič, ta poseg mora biti tak, da lahko vpliva na trgovino med državami članicami. Tretjič, z njim mora biti prejemniku podeljena selektivna prednost. Četrto, poseg mora biti tak, da izkrivlja ali da bi lahko izkrivljal konkurenco (glej sodbo z dne 6. oktobra 2021, *World Duty Free Group in Španija/Komisija*, C-51/19 P in C-64/19 P, EU:C:2021:793, točka 30 in navedena sodna praksa).
- 47 V obravnavanem primeru Portugalska republika izpodbija zgolj, prvič, selektivnost prednosti, dodeljene upravičencem iz Režima III, kot se izvaja, ter drugič, dejstvo, da lahko ta režim vpliva na trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco.
- 48 Na prvem mestu, v zvezi s pogojem glede selektivnosti prednosti je ustaljeno, da nacionalni ukrepi, s katerimi se podeljuje davčna ugodnost in ki – čeprav ne zajemajo prenosa državnih sredstev – upravičence postavljajo v ugodnejši finančni položaj kot druge davčne zavezance, upravičencem lahko dajejo selektivno prednost (glej sodbo z dne 6. oktobra 2021, *World Duty Free Group in Španija/Komisija*, C-51/19 P in C-64/19 P, EU:C:2021:793, točka 31 in navedena sodna praksa).
- 49 Ta pogoj nalaga ugotovitev, ali je v okviru dane pravne ureditve zadevni nacionalni ukrep tak, da daje prednost „posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“ v primerjavi z drugimi, ki so glede na cilj, ki se uresničuje z zadevno ureditvijo, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju ter so tako deležni drugačnega obravnavanja, ki ga je v bistvu mogoče opredeliti kot diskriminacijo (glej sodbo z dne 6. oktobra 2021, *World Duty Free Group in Španija/Komisija*, C-51/19 P in C-64/19 P, EU:C:2021:793, točka 32 in navedena sodna praksa).
- 50 Za to mora Komisija na prvem mestu opredeliti referenčni sistem, in sicer „običajno“ davčno ureditev, ki se uporablja v zadevni državi članici, in na drugem mestu dokazati, da zadevni davčni ukrep odstopa od tega referenčnega sistema, ker uvaja razlikovanje med subjekti, ki so glede na cilj, ki se uresničuje s to ureditvijo, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju (glej sodbo z dne 19. decembra 2018, *A-Brauerei*, C-374/17, EU:C:2018:1024, točka 36 in navedena sodna praksa).

- 51 V ta namen referenčnega okvira ni treba nujno opredeliti v mejah ozemlja zadevne države članice, tako da ukrep, s katerim se daje prednost le na delu nacionalnega ozemlja, ni selektiven že zgolj iz tega razloga. Tako ni mogoče izključiti, da ima poddržavna enota pod nekaterimi strogo določenimi pogoji pravni in dejanski status, ki ji daje dovolj avtonomije glede na centralno vlado države članice, da ima ta enota – ne pa centralna vlada – zaradi ukrepov, ki jih sprejme, bistveno vlogo pri določitvi političnega in gospodarskega okolja, v katerem delujejo podjetja, kar pomeni, da se referenčni okvir lahko omeji na zadevno geografsko območje (glej v tem smislu sodbi z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija, C-88/03, EU:C:2006:511, točke od 57 do 68, in z dne 11. septembra 2008, UGT-Rioja in drugi, od C-428/06 do C-434/06, EU:C:2008:488, točke od 47 do 52 in navedena sodna praksa).
- 52 Nazadnje, *a priori* selektivnega ukrepa ni mogoče opredeliti kot „državno pomoč“, če zadevna država članica dokaže, da je razlikovanje med podjetji upravičenci, ki so glede na cilj, ki se uresničuje z zadevno pravno ureditvijo, v primerljivem pravnem in dejanskem položaju, upravičeno v smislu, da izhaja iz narave ali sistematike sistema, v katerega ti ukrepi spadajo (glej v tem smislu sodbo z dne 6. oktobra 2021, World Duty Free Group in Španija/Komisija, C-51/19 P in C-64/19 P, EU:C:2021:793, točka 36 in navedena sodna praksa).
- 53 V obravnavanem primeru je iz točk od 130 do 136 obrazložitve izpodbijanega sklepa in iz pisanj Portugalske republike razvidno, da je pravna podlaga Režima III predvsem Estatuto dos Benefícios Fiscais (statut o davčnih spodbudah), ki je bil uveden z Decreto-Lei n° 215/89 (uredba-zakon št. 215/89) z dne 1. julija 1989 (Diário da República I, serija I, št. 149, z dne 1. julija 1989), in Decreto-Lei n° 500/80 que autoriza a criação de uma zona franca na Região Autónoma da Madeira (uredba-zakon št. 500/80 o odobritvi ustanovitve proste cone v avtonomni regiji Madeira) z dne 20. oktobra 1980 (Diário da República I, serija I, št. 243/1980, z dne 20. oktobra 1980).
- 54 Poleg tega je v točkah od 10 do 17 obrazložitve izpodbijanega sklepa, ki jih Portugalska republika ne izpodbija, pojasnjeno, da Režim III določa ugodnost v obliki znižanja DDPO v korist družb, registriranih v ZFM, ki morajo opravljati nekatere gospodarske dejavnosti, ki so taksativno navedene na seznamu, priloženem k sklepu iz leta 2007, in iz katerih so med drugim izključene vse dejavnosti finančnega posredništva, zavarovalniške dejavnosti, pomožne finančne in zavarovalniške dejavnosti ter vse dejavnosti tipa „storitve znotraj skupine“ (usklajevanje, zakladniške dejavnosti in distribucijski centri).
- 55 Iz tega izhaja, da se ne vse družbe, ampak le nekatere od njih, lahko registrirajo v ZFM in da so le te družbe, ki so registrirane v ZFM, ne pa družbe s sedežem v drugih delih ARM ali portugalskega ozemlja, upravičene do znižanj davkov, določenih z Režimom III.
- 56 Zato je Komisija v točkah 134 in 135 obrazložitve izpodbijanega sklepa pravilno ugotovila, da so davčne ugodnosti, določene z Režimom III, selektivne, ker ta shema v smislu sodne prakse, navedene v točki 49 zgoraj, daje prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga v primerjavi z drugimi, ki so glede na cilj, ki se uresničuje z zadevno shemo, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju ter so tako deležni drugačnega obravnavanja, ki ga je v bistvu mogoče opredeliti kot diskriminacijo.
- 57 V zvezi s tem trditev Portugalske republike, da je Komisija napačno opredelila referenčni okvir za presojo selektivnosti Režima III, te ugotovitve ne more spremeniti.



- 58 Tudi ob predpostavki, da bi bil lahko referenčni okvir za presojo selektivnosti te sheme ozemlje ARM, namreč dejstvo, ki ga navaja Komisija, da podjetja, ki so registrirana na ozemlju ARM, vendar zunaj ZFM, ne morejo biti upravičena do navedene sheme, zadostuje za ugotovitev njene selektivnosti in neutemeljenosti trditve Portugalske republike, da izpodbijani sklep v zvezi s tem ni obrazložen.
- 59 Portugalska republika se prav tako ne more uspešno sklicevati na dejstvo, da Režim III upravičuje narava ali sistematika portugalskega davčnega sistema, ker da je njegov namen ublažiti trajne ovire, katerim so podvržena podjetja, ki svojo dejavnost opravljajo v ARM.
- 60 V zvezi s tem iz ustaljene sodne prakse izhaja, da cilj, ki se uresničuje z državnimi posegi, ne zadostuje za to, da ti posegi ne bi bili opredeljeni kot „državne pomoči“ v smislu člena 107(1) PDEU, ker ta določba ne razlikuje glede na vzroke ali cilje teh posegov, ampak jih opredeljuje glede na njihove učinke (sodba z dne 2. julija 1974, Italija/Komisija, 173/73, EU:C:1974:71, točka 27; glej tudi sodbo z dne 25. januarja 2022, Komisija/European Food in drugi, C-638/19 P, EU:C:2022:50, točka 122 in navedena sodna praksa).
- 61 Poleg tega zgolj na podlagi dejstva, da je regionalni davčni sistem zasnovan tako, da zagotavlja izravnavo neugodnega položaja, povezanega z otoškim značajem, ni mogoče šteti, da vsako davčno ugodnost, dodeljeno v tem okviru, upravičujeta narava in sistematika nacionalnega davčnega sistema. Tako dejstvo, da se deluje na podlagi politike regionalnega razvoja ali socialne kohezije, ne zadostuje za to, da bi se ukrep, sprejet v okviru te politike, le zaradi tega štel za upravičen (glej v tem smislu sodbo z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija, C-88/03, EU:C:2006:511, točka 82).
- 62 Tako v okviru upravnega postopka, v katerem je bil sprejet izpodbijani sklep, kot tudi pred Splošnim sodiščem v okviru te tožbe pa je Portugalska republika zgolj navedla splošne trditve glede ovir, s katerimi se sooča ARM, in potrebe po upoštevanju njenega statusa najbolj oddaljene regije, priznanega s členom 349 PDEU.
- 63 Portugalska republika torej ni dokazala, kako je Režim III – zlasti v delu, v katerem ni koristil družbam s sedežem v ARM, ki pa niso registrirane v ZFM – utemeljen z naravo ali sistematiko portugalskega davčnega sistema.
- 64 Poleg tega in ob predpostavki, da Portugalska republika s svojimi trditvami Splošnemu sodišču predlaga, naj zgolj iz razloga pravičnosti ne upošteva pogojev, določenih v členu 107(1) PDEU, zadostuje navesti, da Splošno sodišče v okviru nadzora, določenega v členu 263 PDEU, tako kot Komisija ne sme odstopiti od pravil Pogodbe (glej po analogiji sodbo z dne 5. oktobra 2000, Nemčija/Komisija, C-288/96, EU:C:2000:537, točka 62).
- 65 Zato je Komisija v točki 136 obrazložitve izpodbijanega sklepa pravilno ugotovila, da Režim III, kot se izvaja, upravičencem zagotavlja selektivno prednost.
- 66 Na drugem mestu, v zvezi s pogojema glede obstoja vpliva na trgovino med državami članicami in na konkurenco je treba opozoriti, da ni treba dokazati dejanskega vpliva zadevne pomoči na trgovino med državami članicami in dejanskega izkrivljanja konkurence, kot trdi Portugalska republika, ampak je treba le preučiti, ali bi ta pomoč lahko vplivala na to trgovino in izkrivljala konkurenco (sodba z dne 27. junija 2017, Congregación de Escuelas Pías, C-74/16, EU:C:2017:496, točka 78), kar mora Komisija vsaj navesti v obrazložitvi svojega sklepa (glej v tem smislu sodbo z dne 6. septembra 2006, Portugalska/Komisija, C-88/03, EU:C:2006:511, točka 88).

- 67 V zvezi s tem velja, da če pomoč, ki jo dodeli država članica, okrepi položaj nekaterih podjetij glede na druga podjetja, ki jim konkurirajo v okviru trgovine med državami članicami, je treba šteti, da pomoč vpliva na to trgovino (sodba z dne 27. junija 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, točka 79).
- 68 Glede pogoja izkrivljanja konkurence je treba poudariti, da pomoči, ki naj bi podjetje razbremenile stroškov, ki jih bi sicer nosilo v okviru izvajanja tekočih poslov ali svojih običajnih dejavnosti – med katerimi so pomoči za tekoče poslovanje, kot so pomoči, izplačane na podlagi Režima III – načeloma izkrivljajo pogoje konkurence (glej v tem smislu sodbi z dne 9. junija 2011, *Comitato „Venezia vuole vivere“* in drugi/Komisija, C-71/09 P, C-73/09 P in C-76/09 P, EU:C:2011:368, točka 136, in z dne 27. junija 2017, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, točka 80).
- 69 Komisija pa je s tem, da je v bistvu opozorila na zgoraj navedeno sodno prakso in v točki 139 obrazložitve izpodbijanega sklepa ugotovila, da družbe, registrirane v ZFM, opravljajo dejavnosti, ki so odprte za mednarodno konkurenco, izpolnila svojo obveznost obrazložitve. Poleg tega je iz obrazložitve izpodbijanega sklepa razvidno, da je Komisija pravno zadostno dokazala, da bi v obravnavanem primeru Režim III, kot se izvaja, lahko vplival na trgovino med državami članicami in izkrivljal konkurenco.
- 70 Elementi, ki jih navaja Portugalska republika in na katere je opozorjeno v točki 43 zgoraj, ne morejo omajati te ugotovitve niti Komisiji naložiti strožje obveznosti obrazložitve.
- 71 Sklepno ugotovitev, do katere je prišla Komisija, je treba namreč razlagati ob upoštevanju, med drugim, točke 15 sklepa o začetku formalnega postopka, pojasnil, ki jih je Portugalska republika podala v svojih pisanjih in na obravnavi, v skladu s katerimi je bil Režim III oblikovan z namenom pritegnitve tujih naložb in razvoja mednarodnih storitev, ter dejstva, da Režim III vključuje mednarodni poslovni center Madeira in mednarodni ladijski register na Madeiri.
- 72 Glede na navedeno je treba prvi in drugi tožbeni razlog zavrni kot neutemeljena.

**C. Tretji tožbeni razlog: kršitev člena 108 PDEU in členov od 21 do 23 Uredbe 2015/1589, ker je bil Režim III, kot se izvaja, opredeljen kot „nova pomoč“ v smislu člena 1(c) te uredbe in ne kot „veljavna pomoč“ v smislu člena 1(b)(i) navedene uredbe**

- 73 Portugalska republika s tretjim tožbenim razlogom, navedenim podredno, Komisiji očita, da je kršila člen 108(1) PDEU in člene od 21 do 23 Uredbe 2015/1589, ker je Režim III, kot se izvaja, opredelila kot „novo pomoč“ v smislu člena 1(c) te uredbe in je zato uvedla formalni postopek preiskave iz člena 108(2) PDEU.
- 74 Portugalska republika meni, da bi morala Komisija, nasprotno, Režim III, kot se izvaja, opredeliti kot „veljavno pomoč“ v smislu člena 1(b)(i) Uredbe 2015/1589, to je pomoč, ki se je izvajala pred njenim pristopom in se še vedno uporablja. Zato naj bi morala Komisija po potrebi začeti postopek rednega preverjanja obstoječih shem pomoči, določen v členu 108(1) PDEU.
- 75 Portugalska republika v zvezi s tem trdi, da je bila ZFM vzpostavljena pred njeno pridružitvijo Evropski gospodarski skupnosti (EGS) 1. januarja 1986, da shema ZFM od tega datuma ni bila bistveno spremenjena in da so uvedene spremembe omejile področje uporabe sheme in so skladne

z zaporednimi različicami smernic Komisije o državni regionalni pomoči. Natančneje, glede zahteve po ustvarjanju ali ohranjanju delovnih mest Portugalska republika navaja, da je bila ta zahteva uvedena pod pritiskom Komisije in v nasprotju s prepričanji njenih organov.

- 76 Portugalska republika dodaja, da so pogajanja o njenem pristopu privedla do priporočila institucijam Unije, naj posebno pozornost namenijo politiki gospodarskega in socialnega razvoja ARM. Poleg tega naj bi Akt o pogojih pristopa Kraljevine Španije in Portugalske republike in prilagoditvah pogodb (UL 1985, L 302, str. 23) vseboval izrecen pridržek glede ZFM in naj ne bi določal konkretne spremembe uredbe-zakona št. 500/80.
- 77 Komisija meni, da je treba tretji tožbeni razlog zavriniti kot neutemeljen.
- 78 Najprej je treba opozoriti, da se v okviru sistema nadzora nad državnimi pomočmi, vzpostavljenega s členoma 107 in 108 PDEU, postopek razlikuje glede na to, ali gre za veljavne ali nove pomoči. Medtem ko se lahko „veljavne pomoči“ v skladu s členom 108(1) PDEU zakonito izvajajo, dokler Komisija ne ugotovi njihove nezdržljivosti, in zanje velja postopek rednega preverjanja iz te določbe, člen 108(3) PDEU določa, da je treba načrte za dodelitev „novih pomoči“ ali spremembo „veljavnih pomoči“ dovolj zgodaj prigrasiti Komisiji in jih ni mogoče izvajati, dokler v tem postopku ni sprejet dokončen pozitiven sklep v skladu s formalnim postopkom iz člena 108(2) PDEU (glej v tem smislu sodbo z dne 27. junija 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, točka 86 in navedena sodna praksa).
- 79 Iz člena 1(c) Uredbe 2015/1589 izhaja, da je treba za „novo pomoč“ šteti „vso pomoč, to je sheme pomoči in individualno pomoč, ki ni veljavna pomoč, vključno s spremembami veljavne pomoči“.
- 80 Člen 4(1) Uredbe Komisije (ES) št. 794/2004 z dne 21. aprila 2004 o izvajanju Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 PDEU (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 8, zvezek 4, str. 3) kot spremembo veljavne pomoči za namene navedenega člena 1(c) Uredbe 2015/1589 opredeljuje katero koli spremembo, razen preoblikovanja povsem formalne ali upravne narave, ki ne more vplivati na ocenjevanje združljivosti ukrepa pomoči z notranjim trgom.
- 81 Za presojo, ali so spremembe veljavne pomoči bistvene, je treba preučiti, ali so te spremembe posegle v sestavne dele te sheme, kot so krog upravičencev, cilj finančne podpore ter vir in znesek te podpore (glej v tem smislu sodbi z dne 13. decembra 2018, Rittinger in drugi, C-492/17, EU:C:2018:1019, točke od 60 do 63, in z dne 14. aprila 2021, Verband Deutscher Alten- und Behindertenhilfe in CarePool Hannover/Komisija, T-69/18, EU:T:2021:189, točka 191 in navedena sodna praksa).
- 82 V obravnavanem primeru je Komisija v točki 144 obrazložitve izpodbijanega sklepa navedla, da so spremembe prvotne sheme ZFM v okviru Režima II vključevale zahtevo po ustvarjanju ali ohranjanju delovnih mest, izključitev nekaterih dejavnosti s področja uporabe te sheme, postopno zmanjševanje pomoči in dodatno znižanje davka za podjetja s sedežem v ZFI. Navedla je tudi, da je bilo z Režimom III določeno zvišanje zgornjih mej davčne osnove, za katere se lahko uporablja znižanje davka.
- 83 V nasprotju s tem, kar trdi Portugalska republika, so take spremembe bistvene, ker se nanašajo na konstitutivne elemente prvotne sheme ZFM, zlasti na krog upravičencev in na zadevne zneske (glej v tem smislu sodbo z dne 26. novembra 2015, Comunidad Autónoma del País Vasco in Itelazpi/Komisija, T-462/13, EU:T:2015:902, točki 149 in 150).

- 84 Take ugotovitve ni mogoče ovreči s trditvijo Portugalske republike, da so se te spremembe nanašale le na omejitev področja uporabe prvotne sheme ZFM (glej v tem smislu sodbo z dne 14. novembra 2019, *Dilly's Wellnesshotel, C-585/17*, EU:C:2019:969, točka 59). Poleg tega, da je ta trditev v protislovju z zaporednimi spremembami prvotne sheme ZFM, ki so privedle zlasti do dodanih znižanj davkov in višje zgornje meje davčne osnove, presoja tega, ali je sprememba bistvena, ni odvisna od vprašanja, ali ta sprememba vodi do razširitve ali omejitve področja uporabe zadevne pomoči. Za to presojo je pomembno le, ali lahko sprememba vpliva na samo vsebino prvotne sheme (glej v tem smislu sodbo z dne 14. aprila 2021, *Verband Deutscher Alten- und Behindertenhilfe in CarePool Hannover/Komisija, T-69/18*, EU:T:2021:189, točka 190 in navedena sodna praksa). To pa velja za različne spremembe, ki so bile z režimoma II in III uvedene v prvotno shemo ZFM.
- 85 Portugalska republika se prav tako ne more uspešno sklicevati na dejstvo, da so navedene spremembe skladne z zaporednimi različicami smernic Komisije o državni regionalni pomoči ali da bi bilo treba pri njihovi presoji ustrezno upoštevati priporočila institucijam Unije, naj posebno pozornost namenijo politiki gospodarskega in socialnega razvoja ARM. Taki elementi namreč nimajo nobene zveze s pravno opredelitvijo zadevnih pomoči kot „nove pomoči“ ali „veljavne pomoči“.
- 86 Prav tako ni pomembno dejstvo, ki ga navaja Portugalska republika, da je zahtevo po ustvarjanju ali ohranjanju delovnih mest dodala pod pritiskom Komisije. V zvezi s tem iz sklepa Komisije z dne 11. decembra 2002 v zadevi N222a/2002 (v nadaljevanju: sklep iz leta 2002) izhaja, da je Portugalska republika to zahtevo sama vključila v osnutek Režima II, o katerem je bila Komisija obveščena 12. marca 2002.
- 87 Zato in ne da bi bilo treba ugotoviti, ali se je shema ZFM dejansko izvajala pred pristopom Portugalske republike k EGS oziroma ali je zanjo veljal izrecen pridržek iz Akta o pogojih pristopa Kraljevine Španije in Portugalske republike in prilagoditvah pogodb, je treba navesti, da spremembe, ki so bile vanjo vnesene po 1. januarju 1986 z režimoma II in III, vsekakor izključujejo opredelitev „veljavne pomoči“ v smislu člena 1(b)(i) Uredbe 2015/1589, kot je Komisija ugotovila v točki 145 obrazložitve izpodbijanega sklepa.
- 88 Zato Portugalska republika Komisiji ne more očitati, da je kršila člen 108(1) PDEU in člene od 21 do 23 Uredbe 2015/1589, ker je Režim III, kot se izvaja, opredelila kot „novo pomoč“ in ne kot „veljavno pomoč“ ter da ni začela postopka rednega preverjanja veljavnih shem pomoči.
- 89 Glede na navedeno je treba tretji tožbeni razlog zavrni kot neutemeljen.

**D. Četrti, peti in šesti tožbeni razlog: napačna uporaba prava, napačna ugotovitev dejanskega stanja in nezadostna obrazložitev, saj je Portugalska republika Režim III izvajala v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013 ter členoma 107 in 108 PDEU**

#### ***1. Predmet četrtega, petega in šestega tožbenega razloga***

- 90 Portugalska republika s četrtem, petim in šestim tožbenim razlogom trdi, da je Komisija napačno uporabila pravo in napačno ugotovila dejansko stanje ter da ni izpolnila obveznosti obrazložitve, saj je Portugalska republika Režim III izvajala v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013 ter členoma 107 in 108 PDEU.

- 91 Portugalska republika meni, da je ta ugotovitev Komisije napačna iz treh razlogov.
- 92 Prvič, Portugalska republika Komisiji očita, da je napačno uporabila pravo, ker je sklepa iz let 2007 in 2013 razlagala tako, da dovoljujeta izplačila pomoči, določenih v Režimu III, le glede dobičkov družb, registriranih v ZFM, ki izhaja iz „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, ne pa za vse njihove dejavnosti, tudi če so bile opravljene zunaj te regije (četrti tožbeni razlog).
- 93 Drugič, Portugalska republika Komisiji očita, da je napačno ugotovila dejansko stanje in da ni izpolnila obveznosti obrazložitve, ker je Komisija menila, da portugalski organi niso izvajali ustreznih in učinkovitih davčnih kontrol, da bi preverili, ali upravičenci izpolnjujejo pogoje za izplačilo pomoči, določene z Režimom III (peti tožbeni razlog).
- 94 Tretjič, Portugalska republika Komisiji očita, da je napačno ugotovila dejansko stanje in da ni izpolnila obveznosti obrazložitve, ker je menila, da so portugalski organi pri izvajanju Režima III napačno razlagali pogoj „ohranjanja ali ustvarjanja delovnih mest“ in v zvezi s tem niso opravili zadostnega nadzora (šesti tožbeni razlog).
- 95 Portugalska republika je v zvezi s trditvijo glede kršitve člena 107 PDEU v odgovor na vprašanje Splošnega sodišča na obravnavi, s katerim jo je to sodišče pozvalo, naj navede točke svojih pisanj, ki podpirajo to trditev, navedla, da je ta določba omenjena v točki 121 tožbe, v kateri je povzet člen 1 izreka izpodbijanega sklepa, vendar brez navedbe tega člena, in v naslovu njenega četrtega tožbenega razloga, ne da bi opredelila druge dele svojih pisanj, ki bi lahko podprli to trditev.
- 96 Poleg tega je treba navesti, da Portugalska republika ni predložila nobenega elementa, s katerim bi izpodbijala ugotovitev nezdruljivosti Režima III, kot se izvaja, ki jo je Komisija podala na podlagi člena 107(3) PDEU v točki 206 obrazložitve izpodbijanega sklepa.
- 97 Zato trditev Portugalske republike, ki se nanaša na kršitev člena 107 PDEU, tudi če se nanaša na kršitev člena 107(3) PDEU, ne izpolnjuje zahtev iz člena 76(d) Poslovnika Splošnega sodišča in jo je torej treba zavreči kot nedopustno.
- 98 Zato je treba četrti, peti in šesti tožbeni razlog razumeti tako, da se z njimi v bistvu izpodbija ugotovitev iz točke 180 obrazložitve izpodbijanega sklepa, v skladu s katero je „shema ZFM, kot se je izvajala, v nasprotju s sklepoma Komisije iz let 2007 in 2013, s katerima je bil odobren Režim III, in je zato nezakonita“ v smislu člena 108(3) PDEU.
- 99 V zvezi s tem je treba navesti, da člen 1(c) Uredbe 2015/1589 določa, da „nova pomoč“ „pomeni vso pomoč, to je sheme pomoči in individualno pomoč, ki ni veljavna pomoč, vključno s spremembami veljavne pomoči“.
- 100 Iz tega izhaja, da če tožeča stranka meni, da je Komisija napačno štela, da pogoji izplačila individualnih pomoči iz naslova predhodno odobrene sheme pomoči niso skladni s to predhodno odobritvijo, je treba trditve te stranke razumeti tako, da grajajo dejstvo, da Komisija ni priznala pravne opredelitve navedenih pomoči kot „veljavne pomoči“ v smislu člena 1(b)(ii) Uredbe 2015/1589, to je kot shem pomoči ali individualnih pomoči, ki sta jih odobrila Komisija ali Svet Evropske unije.

101 Zato je treba trditve Portugalske republike – ob ustreznem upoštevanju njenih pripomb v zvezi s poročilom za obravnavo – ki jih je navedla v okviru četrtega, petega in šestega tožbenega razloga, razumeti tako, da se z njimi izpodbija dejstvo, da Komisija v točkah od 150 do 180 in 228 obrazložitve izpodbijanega sklepa Režima III, kot se izvaja, ni opredelila kot „veljavno pomoč“ v smislu člena 1(b)(ii) Uredbe 2015/1589, katere združljivost bi bilo treba presojati v okviru rednega preverjanja obstoječih shem pomoči, določenega v členu 108(1) PDEU, ampak ga je v točki 180 obrazložitve izpodbijanega sklepa opredelila kot „nezakonito pomoč“ in s tem kot „novo pomoč“ v smislu člena 1(c) Uredbe 2015/1589, izplačano v nasprotju s členom 108(3) PDEU.

## **2. Utemeljenost četrtega, petega in šestega tožbenega razloga**

102 Kot je bilo navedeno v točki 91 zgoraj, naj bi bila ugotovitev Komisije, da je Portugalska republika Režim III izvajala pod drugačnimi pogoji od tistih, ki jih je priglasila in so bili odobreni s sklepoma iz leta 2007 in iz leta 2013, napačna v treh pogledih.

### **a) Trditve strank**

103 Prvič, Portugalska republika meni, da je Komisija napačno uporabila pravo pri razlagi pogoja, določenega v sklepih iz let 2007 in 2013, v skladu s katerim se znižanja DDPO, določena v Režimu III, lahko nanašajo le na dobiček, ki izhaja iz dejavnosti, ki se „dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“.

104 Portugalska republika v zvezi s tem izpodbija presojo Komisije, da dejavnosti, ki jih zunaj te regije opravljajo družbe, registrirane v ZFM, ne morejo biti upravičene do znižanja DDPO.

105 Najprej, čeprav Republika Portugalska priznava, da se na podlagi sklepov iz let 2007 in 2013 davčne ugodnosti, določene z Režimom III, nanašajo na „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, in da se je med pogajanjem o tej shemi dejansko zavezala, da se bodo znižanja DDPO uporabljala samo za te dejavnosti, pa trdi, da Komisiji nikoli ni prikrivala, da so davčni zavezanci s sedežem ali dejansko upravo v ARM tam obdavčeni za vse svoje dohodke. Dodaja, da je bil za portugalske organe namen sheme ZFM vedno „pritegniti“ tuje naložbe in razvijati mednarodne storitve, ne pa neposredno nadomestiti dodatne stroške, povezane s položajem ARM, ali ustvarjati delovna mesta. Razlage sklepov iz let 2007 in 2013 pa naj ne bi bilo mogoče ločiti od stališč, ki so jih sprejeli portugalski organi v upravnih postopkih, na podlagi katerih sta bila sprejeta ta sklepa, v okviru katerih so ti organi predlagali, naj se shema ZFM razširi prek razmerja stroge sorazmernosti glede na dodatne stroške, ki jih imajo podjetja, ki delujejo v okviru ARM.

106 Tako naj bi bilo treba pri razlagi sklepov iz let 2007 in 2013 upoštevati ekonomsko vsebino sheme ZFM, ki se odraža predvsem v prispevku te sheme k bruto domačemu proizvodu (BDP) ARM in, v manjši meri, v ustvarjanju ali ohranjanju delovnih mest ali v pobiranju davčnih prihodkov, kar naj bi Komisija vedno vedela. Portugalska republika poleg tega navaja, da so davčne ugodnosti ZFM znatno nižje od dodatnih stroškov, ki izhajajo iz njene izjemne oddaljenosti.

107 Zato po mnenju Portugalske republike zahteva, da se dejavnosti, za katere se uporablja Režim III, „dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, ne more pomeniti, da se morajo zadevne zaposlitve in gospodarska dejavnost nujno odvijati znotraj meja te regije.

- 108 Dalje, Portugalska republika meni, da bi morala biti razlaga pojma dejavnosti, ki se „dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, skladna s „pravili“ Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) in zlasti z njenim akcijskim načrtom za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. V skladu s temi pravili naj nobena uredba ne bi zahtevala obstoja dokončne pravne ali dejanske povezave med dejansko gospodarsko dejavnostjo, ki se opravlja na zadevnem posebnem gospodarskem območju, in dobički, za katere je odobrena davčna ugodnost.
- 109 Zato naj bi Portugalska republika lahko štela, da se dejavnost „dejansko in fizično izvaja na Madeiri“, če se dejansko opravlja na Madeiri ali če ima podjetje, ki dejavnost opravlja, tam bodisi sedež, upravo ter lastne in ustrezne vire bodisi dejansko in resnično središče odločanja, ne da bi bilo mogoče zahtevati, da vsi zaposleni tam stalno opravljajo svoje naloge ali da je dejavnost omejena na njeno ozemlje.
- 110 Nazadnje, Portugalska republika trdi, da je Komisija zaradi zahteve, v skladu s katero so družbe, registrirane v ZFM, upravičene do znižanja davkov le za dejavnosti, ki jih izvajajo v ARM, določila dodatne pogoje brez zadostne podlage zlasti v smernicah o regionalni pomoči in sporočilih o najbolj oddaljenih regijah. Ta zahteva naj bi tudi povečevala negativne učinke, ki izhajajo iz režimov II in III, in bi lahko celo povzročila uničenje ZFM, medtem ko bi moralo izvajanje člena 349 PDEU okrepiti podporo tej regiji.
- 111 Poleg tega naj bi bila ta zahteva v nasprotju s sodno prakso in predhodno prakso odločanja Komisije, na podlagi katerih naj bi bilo mogoče upoštevati učinek prelivanja pomoči, in sicer dejstvo, da lahko pomoči, ki se nanašajo na dejavnosti, ki se izvajajo zunaj regije, tej regiji močno koristijo. V tem smislu naj bi tudi Komisija v sklepu iz leta 2007 navedla, da se Režim III brez razlikovanja uporablja za rezidenčna in nerezidenčna podjetja na Portugalskem. Navedena zahteva naj bi bila tudi v nasprotju z načeli prostega pretoka, ker naj bi delavcu, ki ga zaposli podjetje z dovoljenjem v ZFM, omejevala možnost opravljanja poklicne dejavnosti v drugi državi članici ali tretji državi, zadevnemu podjetju pa možnost opravljanja storitev zunaj ARM.
- 112 Drugič, Portugalska republika trdi, da je bilo v izpodbijani odločbi napačno ugotovljeno dejansko stanje in da ni bila izpolnjena obveznost obrazložitve, ker je Komisija menila, da portugalski organi niso izvajali ustreznih in učinkovitih davčnih kontrol, da bi preverili, ali upravičenci spoštujejo pogoje za izplačilo pomoči, določene v Režimu III.
- 113 Portugalska republika v zvezi s tem Komisiji očita, da je v točki 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa menila, da kontrole, ki so jih izvedli portugalski organi, niso bile učinkovite, prvič, „v smislu natančnega izračuna števila delovnih mest, ki so jih zagotavljali posamezni upravičenci v okviru [Režima III], ter [drugič,] v smislu ocene povezave med ustvarjenimi delovnimi mesti in dejavnostmi, ki so se dejansko in fizično izvajale na Madeiri“.
- 114 Portugalska republika v podporo tej trditvi navaja, da portugalska davčna ureditev določa, da so ugodnosti iz Režima III povezane z vodenjem ločenega računovodstva za dohodke, ustvarjene v ZFM, pomožnimi davčnimi obveznostmi in mehanizmi učinkovitega nadzora in kontrole pogojev, določenih v sklepih iz let 2007 in 2013.
- 115 Portugalska republika dodaja, da davčni organ ARM v zvezi s podjetji, registriranimi v ZFM, izvaja številne stroge in sistematične kontrole, zlasti z navzkrižnim preverjanjem informacij, pridobljenih na podlagi pomožnih davčnih obveznosti, in z izvedbo popravkov za visoke zneske.

- 116 Tretjič, Portugalska republika trdi, da je bilo v izpodbijanem sklepu napačno ugotovljeno dejansko stanje in da ni bila izpolnjena obveznost obrazložitve, ker je Komisija menila, da so portugalski organi pri izvajanju Režima III napačno razlagali pogoj „ohranjanja ali ustvarjanja delovnih mest“ in v zvezi s tem niso opravili zadostnega nadzora.
- 117 Portugalska republika Komisiji očita, da je v točki 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa v bistvu menila, da bi morali portugalski organi za izračun števila delovnih mest, ki jih je vsak upravičenec v okviru Režima III ustvaril ali ohranil, uporabiti metodologijo opredelitve delovnih mest v „ekvivalentu polnega delovnega časa“ (EPDC) in „delovnih enotah na leto“ (DEL).
- 118 Portugalska republika v zvezi s tem trdi, da na ravni Unije ni enotnega pojma „delovno mesto“, zato mora vsaka država članica v skladu s svojo zakonodajo določiti obseg tega pojma. Portugalski organi naj bi zato lahko upoštevali pogodbe o zaposlitvi za nedoločen čas, priložnostno delo, začasno delo, delo na daljavo in delo s krajšim delovnim časom. V zvezi s tem dodaja, da so bili izvedene številne ustrezne in stroge davčne kontrole – ki so privedle do znatnih davčnih popravkov – za preverjanje skladnosti izjav upravičencev v okviru Režima III s pojmom „delovno mesto“ v smislu portugalskega prava.
- 119 Portugalska republika nazadnje poudarja, da tudi če bi bilo treba slediti pristopu Komisije, so portugalski organi v vsakem primeru izvedli kontrole, pri katerih je bilo število delavcev izračunano po metodi „DEL“.
- 120 Komisija meni, da je treba četrty, peti in šesti tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljene.

### ***b) Presoja Splošnega sodišča***

- 121 Opozoriti je treba, da se lahko v skladu s členom 108(1) PDEU „veljavne pomoči“ zakonito izvajajo, dokler Komisija ne ugotovi njihove nezdržljivosti, in zanje velja postopek rednega preverjanja, določen v tej določbi. Nasprotno pa člen 108(3) PDEU določa, da je treba načrte za dodelitev „novih pomoči“ ali spremembo „veljavnih pomoči“ dovolj zgodaj prigrasiti Komisiji in se jih ne sme izvajati, dokler v postopku ni sprejet dokončen sklep v skladu s postopkom iz člena 108(2) PDEU (glej v tem smislu sodbo z dne 27. junija 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, točka 86 in navedena sodna praksa).
- 122 Iz te sodne prakse v povezavi s členom 4(1) Uredbe št. 794/2004 izhaja, da potrjena shema pomoči, torej veljavna shema pomoči, ni več zajeta s sklepom, s katerim je bila odobrena, in zato pomeni „novo pomoč“, kadar zadevna država članica izvaja to shemo pomoči, ki jo je Komisija sicer odobrila, vendar pod pogoji, ki se bistveno razlikujejo od pogojev, določenih v predlogu sheme pomoči, ki ga je ta država članica prigrasila, in so zato bistveno drugačni od pogojev, ki jih je Komisija upoštevala pri ugotovitvi združljivosti te sheme.
- 123 Tako veljavne sheme pomoči v smislu člena 1(b)(ii) Uredbe 2015/1589 – kot je ta, ki je bila odobrena s sklepoma iz let 2007 in 2013 – ki je bila bistveno spremenjena in se je izvajala v nasprotju s pogoji za izplačilo, ki jih je predhodno odobrila Komisija, ni več mogoče šteti za odobreno in zato v celoti izgubi opredelitev kot veljavna shema pomoči (v zvezi z nespoštovanjem pogoja, izrecno določenega s sklepom Komisije, da bi se zagotovila združljivost zadevne pomoči z notranjim trgov, glej po analogiji sodbo z dne 25. oktobra 2017, Komisija/Italija, C-467/15 P, EU:C:2017:799, točki 47 in 54).



- 124 Ob upoštevanju navedenega je treba ugotoviti, ali je Komisija v točkah 180, 211 in 228 obrazložitve ter v členu 1 izpodbijanega sklepa lahko upravičeno ugotovila, da je Portugalska republika Režim III izvajala v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013, ter posledično menila, da je ta režim, kot se izvaja, bistveno drugačen od tistega, ki je bil odobren s tema sklepoma, in zato pomeni novo pomoč, ki jo je ta država članica uvedla v nasprotju s členom 108(3) PDEU.
- 125 V ta namen je treba po vrsti preveriti, ali je Komisija lahko veljavno štela, prvič, da so samo dejavnosti, ki se „dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, upravičene do pomoči, odobrenih s sklepoma iz let 2007 in 2013 (točke od 151 do 167 obrazložitve izpodbijanega sklepa), drugič, da metoda izračuna, ki so jo portugalski organi uporabili za določitev delovnih mest, ki jih je ustvaril ali ohranil vsak upravičenec v okviru Režima III, ni omogočala učinkovitega nadzora nad pravilnim izvajanjem tega režima (točke od 168 do 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa), in tretjič, da davčne kontrole, ki so jih izvajali portugalski organi, niso omogočale učinkovitega nadzora nad pravilnim izvajanjem navedenega režima (točke 165, 176 in 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa).
- 1) Pogoj glede izvora dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO*
- 126 Najprej je treba navesti, da je Portugalska republika v svojih pisanjih izrecno priznala, da „sklepa iz let 2007 in 2013 določata, da se davčne ugodnosti, ki ustrezajo znižanju [DDPO], uporabljajo za „dobičke, ki izhajajo iz dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“.
- 127 Iz tega izhaja, da se Portugalska republika sklicuje le na dejstvo, da je lahko kljub besedilu Režima III ter sklepov iz let 2007 in 2013, ne da bi kršila ta sklepa, uporabila Režim III za družbe, ki so bile sicer registrirane v ZFM, vendar so dejavnost opravljale zunaj ARM.
- 128 V zvezi s tem je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso pomen in obseg izrazov, ki jih pravo Unije ne opredeljuje, določiti glede na njihov običajni pomen, pri čemer je treba upoštevati kontekst, v katerem se uporabljajo, in cilje, ki jim sledi ureditev, katere del so (glej sodbo z dne 27. Januarja 2022, Zinātnes parks, C-347/20, EU:C:2022:59, točka 42 in navedena sodna praksa).
- 129 V nasprotju s tem, kar trdi Portugalska republika, pa izraza „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“ v običajnem pomenu ni mogoče razlagati tako, da se nanaša na dejavnosti, ki se izvajajo zunaj ARM, čeprav jih opravljajo družbe, registrirane v ZFM.
- 130 Tako ugotovitev potrjujejo kontekst izpodbijanega sklepa in cilji, ki se uresničujejo z ureditvijo Unije na področju državnih pomoči, zlasti s tisto, ki se uporablja za regionalne pomoči.
- 131 Najprej, iz sklepov o odobritvi režimov II in III je razvidno, da so se Komisija in portugalski organi v upravnih postopkih, v katerih sta bila ta sklepa sprejeta, vedno strinjali glede razlage izraza „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“.
- 132 Iz sklepa iz leta 2002 je namreč razvidno, da so portugalski organi med upravnim postopkom, ki se je končal s sprejetjem tega sklepa, navedli, da „so davčne ugodnosti omejene na dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri, kar bo omogočilo izključitev dejavnosti, ki se izvajajo zunaj Madeire“.
- 133 Prav tako, kot je razvidno iz točke 226 obrazložitve izpodbijanega sklepa, ki je Portugalska republika ne izpodbija, je Komisija „zahtevala, da se v osnutek zakona, ki ga je Portugalska [republika] priglasila 28. junija 2006, vključi izrecna določba, v skladu s katero se znižanje davka

- uporablja le v primeru dobička iz dejavnosti, ki se izvajajo na Madeiri, Portugalska [republika pa] tega ni storila z utemeljitvijo, da takšna določba ni potrebna, saj je [ta omejitev] vključena v pravno podlago sheme ZFM“.
- 134 Dalje, besedilo sklepov iz let 2007 in 2013 – če se lahko šteje za dvoumno – je treba razlagati v skladu z njunima pravnima podlagama, in sicer členom 87(3)(a) ES (postal člen 107(3)(a) PDEU) in členom 107(3)(a) PDEU ter s smernicami iz leta 2007.
- 135 Vsa odstopanja od splošnega načela nezdružljivosti državnih pomoči z notranjim trgov, navedenega v členu 107(1) PDEU, pa je treba razlagati ozko (glej v tem smislu sodbo z dne 29. aprila 2004, Nemčija/Komisija, C-277/00, EU:C:2004:238, točka 20 in navedena sodna praksa).
- 136 Poleg tega, kot je Komisija pravilno navedla v točki 153 obrazložitve izpodbijanega sklepa, smernice iz leta 2007 in zlasti točki 6 in 76 teh smernic določajo, da se lahko pomoč za tekoče poslovanje izjemoma dodeli v regijah, ki so upravičene na podlagi izjeme iz člena 87(3)(a) ES – kot je ARM, katere status najbolj oddaljene regije priznava Komisija – pod pogojem, da je upravičena zaradi svojega prispevka k regionalnemu razvoju in zaradi svoje narave ter da je njena višina sorazmerna razvojnim problemom, ki jih želi ublažiti.
- 137 To pomeni, da bi morale biti do take pomoči za tekoče poslovanje upravičene samo dejavnosti, ki so prizadete zaradi razvojnih problemov in torej dodatnih stroškov, povezanih s to regijo.
- 138 Tako so lahko dejavnosti, ki se izvajajo zunaj navedenih regij in na katere ti dodatni stroški zato ne vplivajo, izključene iz upravičenosti do te pomoči, tudi če jih opravljajo družbe s sedežem v teh regijah.
- 139 Nazadnje, kot je Komisija pravilno navedla v točki 157 obrazložitve izpodbijanega sklepa, je bila presoja združljivosti Režima III v sklepu iz leta 2007 opravljena na podlagi dodatnih stroškov, ki so jih imela podjetja, ki opravljajo dejavnost v ARM, in ne zunaj nje.
- 140 Iz točk od 44 do 53 sklepa iz leta 2007 namreč izhaja, da se je Komisija oprla na študijo, ki so jo predložili portugalski organi in v kateri so bili količinsko opredeljeni „dodatni stroški zasebnega sektorja v [ARM]“. Poleg tega so dodatni stroški, ki se upoštevajo, in sicer zlasti stroški prevoza, zalog, človeških virov, financiranja ali trženja, tisti stroški, katerim so izpostavljene dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo v ARM, ne pa dejavnosti, ki jih zunaj te regije izvajajo družbe, registrirane v tej regiji. Nazadnje, to ugotovitev potrjuje dejstvo, da je Komisija v točki 48 sklepa iz leta 2007 zadevne dodatne stroške obravnavala kot odstotek zgolj bruto dodane vrednosti zasebnega sektorja ali zgolj BDP ARM.
- 141 Zato poleg tega, da v besedilu in kontekstu sklepov iz let 2007 in 2013 ni mogoče najti podlage, je široka razlaga izraza „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, ki jo zagovarja Portugalska republika, v nasprotju ne le s cilji člena 87(3)(a) ES in člena 107(3)(a) PDEU, ki sta bila pravna podlaga sklepa iz leta 2007 in sklepa iz leta 2013, ampak tudi s smernicami iz leta 2007.
- 142 V zvezi s tem dejstvo, da je lahko razlaga Komisije, kot trdi Portugalska republika, v nasprotju s komentarjem odbora OECD za davčne zadeve, poročilom skupine Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) te organizacije in s smernicami foruma te organizacije ter s prejšnjo prakso odločanja Komisije, ne more spremeniti te ugotovitve.

- 143 Čeprav namreč Komisija lahko upošteva besedila, sprejeta v okviru OECD, je ta nikakor ne morejo zavezovati, zlasti ne pri uporabi pravil Pogodbe DEU in natančneje pravil o državnih pomočeh (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2021, Luksemburg in Amazon/Komisija, T-816/17 in T-318/18, v pritožbenem postopku, EU:T:2021:252, točka 154, in sklepne predloge generalne pravobranilke J. Kokott v zadevi État luxembourgeois (Informacije, ki se nanašajo na skupino davčnih zavezancev), C-437/19, EU:C:2021:450, točka 67).
- 144 Prav tako je treba zakonitost sklepa Komisije presojati le v okviru člena 107 PDEU in ne glede na domnevno prejšnjo prakso odločanja Komisije (glej v tem smislu sklep z dne 10. oktobra 2017, Greenpeace Energy/Komisija, C-640/16 P, neobjavljen, EU:C:2017:752, točka 27, in sodbo z dne 26. marca 2020, Larko/Komisija, C-244/18 P, EU:C:2020:238, točka 114).
- 145 Prav tako ni upoštevno dejstvo, da portugalski organi Komisiji niso nikoli prikrivali, da so bile družbe s sedežem ali dejansko upravo v ZFM tam obdavčene za vse svoje dohodke.
- 146 Dejstvo, da davčni organi ARM obdavčijo celoten prihodek teh družb, namreč nikakor ne pomeni, da morajo pomoči za tekoče poslovanje, ki jih je ta regija dodelila navedenim družbam, nujno koristiti vsem njihovim dejavnostim in jih ni mogoče pridržati za določen del teh dejavnosti.
- 147 Poleg tega morata država, ki je priglasila pomoč, in Komisija v okviru nadzora nad združljivostjo državnih pomoči, določenega v členu 108 PDEU, in v skladu s členom 4(3) PEU sodelovati v dobri veri, da se Komisiji omogoči, da premosti težave, s katerimi se lahko sreča pri preučitvi načrta pomoči, priglašene v okviru postopka iz člena 108(3) PDEU (glej sodbo z dne 15. marca 2001, Prayon-Rupel/Komisija, T-73/98, EU:T:2001:94, točka 99 in navedena sodna praksa).
- 148 To zlasti pomeni, da mora zadevna država, kot je razvidno iz uvodnih izjav 6 in 16 Uredbe št. 659/1999 (postali uvodni izjavi 6 in 16 Uredbe št. 2015/1589), Komisiji predložiti vse potrebne podatke, da bi lahko ta izpolnila svojo nalogo in zlasti presodila združljivost pomoči z notranjim trgom.
- 149 Portugalska republika pa ni dokazala, da je med upravnim postopkom, v katerem so bili izdani sklepi iz leta 2002, 2007 oziroma 2013, Komisijo izrecno in nedvoumno obvestila o tem, da se kljub besedilu pogojev, ki veljajo za Režim II oziroma Režim III, ti pogoji uporabljajo za vse družbe, registrirane v ZFM, in za vse njihove dejavnosti, vključno s tistimi, ki se izvajajo zunaj ARM.
- 150 Nasprotno, iz točk 132 in 133 zgoraj izhaja, da so portugalski organi Komisijo večkrat obvestili, da so znižanja DDPO omejena na „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, kar izključuje dejavnosti, ki se izvajajo zunaj te regije.
- 151 Komisija je torej v točki 167 obrazložitve izpodbijane odločbe, ne da bi napačno uporabila pravo ali določila dodatne pogoje poleg sklepov iz let 2007 in 2013, lahko ugotovila, da je Režim III, kot se izvaja, v zvezi s pogojem, ki se nanaša na izvor dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO, v nasprotju z navedenima sklepoma.

- 152 Te ugotovitve ni mogoče izpodbiti s trditvijo Portugalske republike, da Komisija s tem, da je besedno zvezo „dejavnosti, ki se dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“, razlagala tako, da se ne nanaša na dejavnosti, ki jih zunaj te regije opravljajo družbe, registrirane v ZFM, ni dovolj upoštevala negativnih učinkov režimov II in III na ARM ter učinka prelivanja Režima III, kot se izvaja, oziroma da je celo kršila načela prostega pretoka.
- 153 Prvič, glede trditve o nezadostnem upoštevanju negativnih učinkov režimov II in III na ARM in učinka prelivanja Režima III, kot se izvaja, je treba navesti, da Portugalska republika s to trditvijo ne izpodbija presoje Komisije glede neskladnosti Režima III, kot se izvaja, s sklepoma iz let 2007 in 2013 ter s tem pravne opredelitve tega režima kot „nove pomoči“ v smislu člena 1(c) Uredbe 2015/1589, dodeljene v nasprotju s členom 108(3) PDEU.
- 154 Nasprotno, Portugalska republika izpodbija presojo združljivosti Režima III iz sklepov iz let 2007 in 2013, ki sta postala pravnomočna in ju torej ni mogoče izpodbijati v okviru te tožbe.
- 155 Poleg tega se država članica v postopku, uvedenem zaradi novih pomoči, izplačanih v nasprotju s predhodnim sklepom, s katerim je bila odobrena shema pomoči, ne more sklicevati na nezakonitost sklepa, s katerim je ta shema razglašena za združljivo z notranjim trgov. Namen postopka rednega preverjanja veljavnih pomoči iz člena 108(1) PDEU je namreč ravno to, da se Komisiji in državam članicam omogoči razprava o tem, ali je treba opraviti ponovno presojo združljivosti veljavnih pomoči. Poleg tega imajo države članice vedno možnost Komisiji priglasiti nov načrt pomoči v skladu s členom 108(3) PDEU, tudi zaradi pravne varnosti, česar Portugalska republika ni storila.
- 156 Drugič, z očitkom glede kršitve načel svobode ustanavljanja, prostega pretoka oseb, svobode opravljanja storitev in prostega pretoka kapitala se prav tako izpodbija zakonitost sklepov iz let 2007 in 2013, ta očitek pa je poleg tega podprt le s trditvijo, da izpodbijani sklep delavcu, ki ga zaposluje družba, registrirana v ZFM, prepoveduje ali omejuje možnost, da opravlja poklicno dejavnost v drugi državi članici ali tretji državi, zadevni družbi pa možnost opravljanja storitev zunaj ARM.
- 157 Tak očitek, ki zgolj parafrazira določbe Pogodbe DEU in ni podprt z nobenim dodatnim argumentom, je treba na podlagi člena 76(d) Poslovnika zavreči kot nedopusten.
- 158 Glede na zgoraj navedeno Komisija ni napačno uporabila prava pri razlagi pogoja iz sklepov iz let 2007 in 2013, v skladu s katerim se znižanja DDPO, določena z Režimom III, lahko nanašajo le na dobiček iz dejavnosti, ki se „dejansko in fizično izvajajo na Madeiri“.

## *2) Pogoj glede ustvarjanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM*

- 159 Komisija je v točki 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa ugotovila, da je Portugalska republika pri uporabi Režima III glede pogoja ustvarjanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM kršila sklepa iz let 2007 in 2013.
- 160 Komisija je v utemeljitev te ugotovitve v bistvu v točkah od 168 do 174 obrazložitve izpodbijanega sklepa navedla, da je bil ta pogoj pogoj za vključitev v Režim III in da mora kot parameter za izračun zneska pomoči temeljiti na objektivnih in preverljivih metodah, kot sta metodi EPDČ in DEL, uporabljeni v smernicah iz leta 2007 in v zaporednih uredbah o skupinskih izjemah.

- 161 Komisija je nato v točkah 175 in 176 obrazložitve izpodbijanega sklepa navedla, da so portugalski organi kot „delovno mesto“ v okviru Režima III upoštevali vsako zaposlitev katere koli pravne narave, ne glede na število ur, dni in mesecev aktivnega dela na leto, ki so jo navedli upravičenci, ne da bi ti organi lahko preverili dejanski čas dela zaposlenih na zadevnem delovnem mestu ali ga pretvorili v EPDČ.
- 162 Komisija je s tako obrazložitvijo jasno in nedvoumno izrazila svoje razlogovanje, ki zainteresiranim strankam omogoča, da se seznanijo z utemeljitvijo njene ugotovitve, Splošnemu sodišču pa, da opravi nadzor.
- 163 Portugalska republika v zvezi z utemeljenostjo te ugotovitve Komisiji v bistvu očita, da ji je za preverjanje izpolnjevanja pogoja, ki se nanaša na ustvarjanje ali ohranjanje delovnih mest v ARM, napačno naložila uporabo metod EPDČ in DEL ob izključitvi pojma „delovno mesto“ v smislu portugalskega prava.
- 164 Vendar take trditve temeljijo na napačnem razumevanju izpodbijanega sklepa.
- 165 Čeprav je Komisija v točki 173 obrazložitve izpodbijanega sklepa res navedla, da sta metodi EPDČ in DEL primerni metodi za izračun števila delovnih mest, pa portugalskim organom nikakor ni naložila uporabe takih metod, kar je potrdila na obravnavi, ampak je tem organom v točki 176 obrazložitve tega sklepa zgolj očitala, da niso uporabili metode, s katero bi bilo mogoče preveriti, ali so delovna mesta, ki so jih navedli upravičenci do pomoči iz Režima III, resnična in stalna.
- 166 Ta očitke je pravno zadostno utemeljen v točkah 28 in 175 obrazložitve izpodbijanega sklepa, v skladu s katerima je bila na podlagi metode, ki so jo uporabili portugalski organi, kot delovno mesto za namene uporabe Režima III upoštevana vsaka zaposlitev katere koli pravne narave, ne glede na število ur, dni in mesecev aktivnega dela na leto, ki so jo navedli upravičenci, vključno z zaposlitvami s krajšim delovnim časom ali zaposlitvami članov upravnega odbora, ki svojo dejavnost opravljajo v več kot eni družbi, ki je upravičena do pomoči iz Režima III.
- 167 Glede na navedeno Komisija torej ni kršila člena 296, drugi odstavek, PDEU in ni storila napake pri presoji s tem, da je v točki 179 obrazložitve izpodbijanega sklepa menila, da Režim III, kot se izvaja, krši pogoj glede ustvarjanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM.

*3) Učinkovitost davčnih kontrol, opravljenih za preverjanje pravilne uporabe pogojev glede izvora dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO, in glede ustanavljanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM*

- 168 Komisija je v točki 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa menila, da davčne kontrole, ki so jih portugalski organi opravili pri upravičencih v okviru Režima III, kot se izvaja, in podatki, zbrani v okviru teh kontrol, ne omogočajo učinkovitega nadzora nad pogoji tega režima glede izvora dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO, in glede ustvarjanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM.
- 169 Komisija je v utemeljitev te ugotovitve v točki 165 obrazložitve izpodbijane odločbe v bistvu navedla, da so bile davčne kontrole, ki so jih opravili portugalski organi, izvedene v skladu s široko razlago pogoja glede izvora dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO, ki so jo uporabili ti organi in ki odstopa od razlage, kot izhaja iz smernic iz leta 2007 ter sklepov iz let 2007 in 2013.

- 170 Komisija je v točki 176 obrazložitve izpodbijanega sklepa dodala, da portugalski organi na podlagi izjav, ki so jih predložili upravičenci v okviru Režima III, zaradi neobstoja enotne in objektivne metodologije za izračun, ki bi se uporabljala za vse oblike delovnih razmerij, niso mogli preveriti, ali so delovna mesta resnična in stalna.
- 171 Komisija je s tako obrazložitvijo jasno in nedvoumno izrazila svoje razlogovanje, ki zainteresiranim strankam omogoča, da se seznanijo z utemeljitvijo njene ugotovitve, Splošnemu sodišču pa, da opravi nadzor.
- 172 V zvezi z utemeljenostjo te ugotovitve je treba navesti, kot je bilo opozorjeno v točkah od 168 do 170 zgoraj, da je Komisija menila, da kontrole, ki so jih opravili davčni organi, niso bile ustrezne za preverjanje pravilne uporabe pogojev glede izvora dobička, za katerega se uporablja znižanje DDPO, in ustvarjanja ali ohranjanja delovnih mest v ARM, določenih z Režimom III. Ta neustreznost naj bi bila predvsem posledica dejstva, da portugalski organi te pogoje razlagajo ali uporabljajo v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013.
- 173 Ker pa je Splošno sodišče v točkah 151 in 167 zgoraj ugotovilo, da so kritike Komisije v zvezi z razlago in izvajanjem teh dveh pogojev utemeljene, zgolj dejstvo, ki ga Komisija sicer ne izpodbija, da portugalski davčni organi zahtevajo ločeno računovodstvo za dohodke, ustvarjene v ZFM, da imajo na voljo tako vnaprejšnje kot naknadne instrumente nadzora davčnih zavezancev in zlasti upravičencev v okviru Režima III ali da izvajajo številne sistematične kontrole, od katerih so nekatere privedle do znatnih popravkov, ne more zadostovati za dokaz, da te davčne kontrole tem organom navsezadnje omogočajo, da učinkovito zagotovijo pravilno uporabo tega režima, saj ti organi ta režim razlagajo oziroma uporabljajo v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013.
- 174 To velja zlasti za obveznost družb s sedežem v ZFM, da vodijo ločeno računovodstvo za dohodke, ustvarjene v ZFM, saj, kot je bilo ugotovljeno v točki 151 zgoraj, dohodki, ustvarjeni v ZFM, niso bili izračunani v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013.
- 175 Prav tako dejstvo, da se Portugalska republika sklicuje na primer davčne kontrole, ki je bila opravljena pri družbi, registrirani v ZFM, in pri kateri je bila uporabljena metoda DEL, ne more zadostovati, da se ovrže ugotovitev Komisije, ker ta primer ne razkriva ustaljenih in uveljavljenih praks in metod portugalskih organov, ki bi jim omogočale nadzor nad tem, da se Režim III na splošno izvaja v skladu s sklepoma iz let 2007 in 2013.
- 176 Zato Komisija ni kršila člena 296, drugi odstavek, PDEU in ni storila napake pri presoji s tem, da je v točki 178 obrazložitve izpodbijanega sklepa ugotovila, da davčne kontrole, ki so jih portugalski organi opravili v zvezi z upravičenci v okviru Režima III, in podatki, zbrani v okviru teh kontrol, ne omogočajo učinkovitega nadzora nad spoštovanjem pogojev iz Režima III, ki se nanašajo na izvor dobička, za katerega se uporablja zmanjšanje DDPO, in ustvarjanje ali ohranjanje delovnih mest v ARM.
- 177 Glede na vse zgoraj navedeno je Komisija pravilno ugotovila, da Režim III, kot se izvaja, ne izpolnjuje več pogojev iz sklepov iz let 2007 in 2013.

- 178 Ker se je ta režim izvajal v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013, tako da je bil bistveno spremenjen glede na režim, odobren z navedenima sklepoma, je Komisija v točki 180 obrazložitve izpodbijanega sklepa prav tako pravilno ugotovila obstoj nove nezakonite pomoči (glej v tem smislu sodbo z dne 25. oktobra 2017, Komisija/Italija, C-467/15 P, EU:C:2017:799, točka 48).
- 179 Zato je treba četrty, peti in šesti tožbeni razlog zavrnti kot neutemeljene.

**E. Sedmi tožbeni razlog: kršitev pravice do obrambe, načel pravne varnosti in dobrega upravljanja ter nezadostna obrazložitev, ker naj Komisija ne bi upoštevala dopisa, ki ji ga je Portugalska republika poslala 6. aprila 2018**

- 180 Portugalska republika se s sedmim tožbenim razlogom sklicuje na kršitev pravice do obrambe, načel pravne varnosti in dobrega upravljanja ter na nezadostno obrazložitev. Komisija naj bi namreč formalno in vsebinsko prezrla različne trditve, s katerimi je Portugalska republika izpodbijala potrebo po uvedbi formalnega postopka preiskave in so bile navedene v dopisu z dne 6. aprila 2018, ki je bil Komisij poslan v okviru postopka nadzora, vendar v izpodbijanem sklepu ni bil omenjen. Če te nepravilnosti, ki naj bi Republiko Portugalsko prikrajšala za kontradiktorno razpravo v tem postopku, v sklepu o začetku formalnega postopka ne bi bilo, pa bi bil izpodbijani sklep lahko vsebinsko drugačen.
- 181 Komisija meni, da se Portugalska republika zaradi prekluzije ne more sklicevati na kršitev pravice do obrambe in da je treba sedmi tožbeni razlog vsekakor zavrnti kot neutemeljen.
- 182 Glede dopustnosti trditve o neupoštevanju dopisa z dne 6. aprila 2018, ki jo Komisija izpodbija, ker naj Portugalska republika te trditve ne bi podala v okviru upravnega postopka, je treba navesti, da nobena določba prava Unije državi članici, ki je naslovnica sklepa o začetku formalnega postopka preiskave, ne nalaga, da mora v njem navedena dejstva ali pravne elemente izpodbijati med upravnim postopkom, ker sicer tega ne bo mogoče storiti pozneje v fazi sodnega postopka (glej v tem smislu in po analogiji sodbo z dne 1. julija 2010, Knauf Gips/Komisija, C-407/08 P, EU:C:2010:389, točke od 89 do 92).
- 183 Vendar je treba navesti, da je dopis z dne 6. aprila 2018 Komisiji poslala Portugalska republika. Zato se Portugalska republika ne more uspešno sklicevati na dejstvo, da so zaradi neomembe tega dopisa v sklepu o začetku formalnega postopka kršeni njena pravica do obrambe ter načeli pravne varnosti in dobrega upravljanja.
- 184 Kot izhaja iz člena 6(1) Uredbe št. 2015/1589, Komisija s sklepom o začetku formalnega postopka preiskave namreč začne postopek, ki omogoča zadevni državi članici in drugim zainteresiranim strankam, da v določenem roku predložijo pripombe.
- 185 Portugalska republika, ki je avtor zadevnega dopisa, pa ne more trditi, da ni bila seznanjena z njegovo vsebino in da ji je bilo zgolj zato, ker v sklepu o začetku formalnega postopka ta dopis ni bil omenjen, onemogočeno, da bi med formalnim postopkom preiskave učinkovito uveljavljala svoje argumente.

186 Portugalska republika Komisiji tudi ne more očitati nezadostne obrazložitve izpodbijanega sklepa v zvezi s tem. Dejanski in pravni elementi, ki so bili v skladu s trditvami Portugalske republike navedeni v navedenem dopisu, so bili namreč v točkah 64, od 71 do 73, od 81 do 88 in 220 obrazložitve izpodbijanega sklepa obravnavani kot trditve, ki jih je Portugalska republika podala v okviru formalnega postopka preiskave.

187 Zato je treba sedmi tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljen.

**F. Osmi tožbeni razlog: kršitev načel pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj in dobrega upravljanja, ker je bilo z izpodbijanim sklepom Portugalski republiki odrejeno, naj izterja pomoči, ki so bile z izpodbijanim sklepom razglašene za nezakonite in nezdržljive**

188 Portugalska republika z osmim tožbenim razlogom trdi, da je Komisija s tem, da ji je naložila, naj izterja pomoči, izplačane v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013, kršila načela pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj in dobrega upravljanja.

189 Te kršitve naj bi izhajale iz dejstva, da Režim III, kot se izvaja, ne pomeni državne pomoči ali, podredno, pomeni veljavno pomoč; da je Komisija shemo ZFM od leta 1987 izrecno in zaporedno preverila in odobrila; da naj bi pogoji iz Režima III izhajali iz Režima II; da Komisija te pogoje, poleg tega da niso jasni, razlaga v nasprotju z besedilom sklepov iz let 2007 in 2013 in svojo predhodno prakso odločanja; da je Komisija šele zelo pozno nasprotovala izvrševanju Režima III; da se je Komisija strinjala z razlago pogojev režimov II in III, ker leta 2006 ni podvomila o nekoristnosti vključitve pojasnila v zvezi s pogojem glede izvora dobička v portugalsko zakonodajo. Prav tako naj bi to, da je formalni postopek preiskave trajal 29 mesecev, oviralo vsakršno izterjavo zadevnih pomoči.

190 Portugalska republika trdi tudi, da sodne prakse, v skladu s katero prejemnik „individualne pomoči“ v smislu člena 1(e) Uredbe 2015/1589 ne more legitimno pričakovati, da je dodelitev pomoči zakonita, če postopek iz člena 108(3) PDEU ni bil spoštovan, ni mogoče uporabiti v obravnavanem primeru, ki se nanaša na „shemo pomoči“ v smislu člena 1(d) te uredbe, ki je bila postavljena pod vprašaj desetletja po njeni vzpostavitvi.

191 Portugalska republika še navaja, da je kršitev načel pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj in dobrega upravljanja še toliko bolj očitna, ker so se ona in 102 zainteresiranih strank, ki so sodelovale v formalnem postopku preiskave, zavzemale za ustavitev postopka, ker je bila Komisija dovzetna za gospodarski, davčni in socialni pomen ZFM kot najbolj oddaljene regije, ki jo je treba obravnavati ugodneje, in ker so portugalski organi ne le okrepili kontrole v zvezi z ZFM, ampak tudi predlagali spremembe Režima III za to, da bi se postopek ustavil.

192 Portugalska republika nazadnje trdi, da je izterjava pomoči v nasprotju s pojmom pravne države.

193 Komisija meni, da je treba osmi tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljen.

194 Glede obveznosti, ki je bila z izpodbijanim sklepom naložena Portugalski republiki, da izterja pomoči, ki so bile v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013 izplačane na podlagi Režima III, je treba opozoriti, da je odprava nezakonite in nezdržljive pomoči z izterjavo logična posledica ugotovitve nezdržljivosti te pomoči. Namen obveznosti zadevne države članice, da odpravi pomoč, za katero Komisija meni, da ni združljiva z notranjim trgov, je namreč vzpostavitev prejšnjega stanja, tako da upravičenec izgubi prednost, ki jo je dejansko imel v primerjavi



s svojimi konkurenti (glej v tem smislu sodbo z dne 29. aprila 2021, Komisija/Španija (Digitalna prizemna televizija v Kastilji–Manči), C-704/19, neobjavljena, EU:C:2021:342, točka 48 in navedena sodna praksa).

- 195 Poleg tega mora Komisija v skladu s členom 16(1) Uredbe 2015/1589 vedno odrediti izterjavo pomoči, ki jo razglasi za nezdružljivo z notranjim trgov, razen če je taka izterjava v nasprotju s splošnim načelom prava Unije (sodba z dne 28. julija 2011, Mediaset/Komisija, C-403/10 P, neobjavljena, EU:C:2011:533, točka 124).
- 196 V zvezi z načelom varstva legitimnih pričakovanj je treba navesti, da se država članica, katere organi so tako kot v obravnavanem primeru dodelili pomoč v nasprotju s postopkovnimi pravili iz člena 108(3) PDEU, načeloma ne more sklicevati na legitimno pričakovanje prejemnikov, da bi se izognila obveznosti sprejetja potrebnih ukrepov za izvršitev sklepa Komisije, s katerim ji je naloženo, da mora pomoč izterjati. Dopustitev take možnosti bi namreč pomenila, da se določbam členov 107 in 108 PDEU odvzame polni učinek, saj bi se nacionalni organi tako lahko oprli na lastno nezakonito ravnanje, da bi sklepom Komisije, sprejetim na podlagi teh določb, odvzeli učinek (glej sodbo z dne 9. junija 2011, Diputación Foral de Vizcaya in drugi/Komisija, od C-465/09 P do C-470/09 P, neobjavljena, EU:C:2011:372, točka 150 in navedena sodna praksa).
- 197 Poleg tega, kadar se pomoč izvaja brez predhodne priglasitve Komisiji in torej na podlagi člena 108(3) PDEU ni zakonita, prejemnik pomoči ob tem ne more imeti legitimnih pričakovanj glede zakonitosti dodelitve pomoči, pri čemer ta ugotovitev v nasprotju s tem, kar trdi Portugalska republika, velja zlasti za pomoči, izplačane na podlagi sheme pomoči (glej v tem smislu sodbo z dne 15. decembra 2005, Unicredito Italiano, C-148/04, EU:C:2005:774, točka 104 in navedena sodna praksa).
- 198 V obravnavani zadevi pa Portugalska republika ni dokazala, da je Komisija glede pomoči, izplačanih v nasprotju s sklepoma iz let 2007 in 2013, ki so bile zato izplačane v nasprotju s členom 108(3) PDEU, Portugalski republiki ali celo prejemnikom navedenih pomoči dala natančna, brezpogojna in skladna zagotovila – ki pa bi bila tudi v skladu z veljavnimi predpisi – ki so pri njih ustvarila legitimna pričakovanja, kot to zahteva sodna praksa (glej v tem smislu sodbo z dne 5. marca 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, točka 97 in navedena sodna praksa).
- 199 Take ugotovitve ne more izpodbiti dejstvo, da je Portugalska republika lahko bila prepričana, da Režim III, kot se izvaja, ni zajet z opredelitvijo „državna pomoč“ v smislu člena 107(1) PDEU ali, podredno, da ga je treba opredeliti kot „veljavno pomoč“ v smislu člena 1(b) Uredbe 2015/1589.
- 200 Takega prepričanja, tudi če bi se izkazalo za resnično, namreč ni mogoče enačiti z natančnim, brezpogojnim in skladnim zagotovitvijo Komisije.
- 201 Poleg tega je bila neopredelitev tega režima kot „državne pomoči“ zelo malo verjetna glede na sklepe Komisije v zvezi s predhodnimi shemami ZFM. Enako je veljalo za opredelitev tega režima kot „veljavne pomoči“ v smislu člena 1(b)(i) ali (ii) Uredbe 2015/1589 glede na bistvene razlike med Režimom I in Režimom III ter razlage, ki jo je Komisija podala glede pogoja v zvezi z izvorom dobička, za katerega se je uporabljalo znižanje DDPO, ki je nedvoumno izhajala iz razprav med njo in portugalskimi organi v postopku, v katerem sta bila izdana sklepa iz let 2002 in 2007, kot je bilo že navedeno v točkah 132 in 133 zgoraj.

- 202 Prav tako z natančnimi, brezpogojnimi in skladnimi zagotovili Komisije ni mogoče enačiti dejstva, na eni strani, da Portugalska republika in številne zainteresirane stranke, ki so sodelovale v formalnem postopku preiskave, v tem postopku niso navedle enake razlage, kot jo je Komisija na koncu uporabila v izpodbijanem sklepu, ali, na drugi strani, da ta institucija ni ugodila predlogom portugalskih organov za spremembo Režima III, podanih z namenom, da bi se formalni postopek preiskave ustavil.
- 203 Zato ni mogoče ugotoviti nobene kršitve načela varstva legitimnih pričakovanj, tudi če se Portugalska republika lahko sklicuje na to načelo.
- 204 V zvezi z načelom pravne varnosti je treba navesti, da so na področju državnih pomoči trditve, s katerimi se izpodbija obveznost izterjave na podlagi kršitve načela pravne varnosti, sprejete le v povsem izjemnih okoliščinah.
- 205 V zvezi s tem iz sodne prakse izhaja, da je treba preučiti več elementov, da bi se preveril obstoj kršitve načela pravne varnosti, med drugim nejasnost veljavne pravne ureditve (glej v tem smislu sodbo z dne 14. oktobra 2010, Nuova Agricast in Cofra/Komisija, C-67/09 P, EU:C:2010:607, točka 77) ali nedelovanje Komisije v dolgotrajnem obdobju brez utemeljitve (glej v tem smislu sodbi z dne 24. novembra 1987, RSV/Komisija, 223/85, EU:C:1987:502, točki 14 in 15, in z dne 22. aprila 2008, Komisija/Salzgitter, C-408/04 P, EU:C:2008:236, točki 106 in 107).
- 206 V zvezi z zadnjenavedenim elementom je treba opozoriti, da mora Komisija v postopku preučitve državnih pomoči ukrepati v razumnem roku in da med predhodno fazo preučitve ne sme ostati nedejavna. Dodati je treba, da je treba razumnost trajanja postopka presojati glede na posebne okoliščine vsake zadeve, kot sta zapletenost zadeve in ravnanje strank (sodba z dne 13. junija 2013, HGA in drugi/Komisija, od C-630/11 P do C-633/11 P, EU:C:2013:387, točki 81 in 82).
- 207 V obravnavani zadevi pa časa, ki je pretekel med sklepoma iz let 2007 in 2013 na eni strani ter začetkom nadzora nad Režimom III 12. marca 2015 in sprejetjem sklepa o začetku formalnega postopka 6. julija 2018 na drugi strani ni mogoče šteti za nerazumnega.
- 208 Najprej, v skladu s členom 15(2) Uredbe 2015/1589 Komisije namreč niso zavezovali posebni roki, kot so roki iz poglavja II te uredbe, ki se nanaša na postopek v zvezi s prijavitelno pomočjo (glej v tem smislu sklep z dne 20. januarja 2021, KC/Komisija, T-580/20, neobjavljen, EU:T:2021:14, točka 26).
- 209 Dalje, glede izvajanja nadzora nad odobrenimi pomočmi ali shemami pomoči, kot v obravnavani zadevi, ni mogoče šteti, da mora Komisija izkazati posebno skrbnost, saj načelo lojalnega sodelovanja, določeno v členu 4(3) PEU, državam članicam nalaga, da sprejmejo vse potrebne ukrepe za zagotovitev polne učinkovitosti prava Unije.
- 210 Na področju državnih pomoči to zlasti pomeni, da morajo te države zagotoviti, da pomoči ali shem pomoči ne izvajajo v nasprotju s sklepi o predhodni odobritvi, zlasti kadar se Komisija in zadevna država članica najprej strinjata glede razumevanja pogojev za izvajanje teh pomoči ali teh shem pomoči, kot je bilo to ugotovljeno v točkah 132 in 133 zgoraj.
- 211 Nazadnje, glede na postopek pred sprejetjem sklepa o začetku formalnega postopka, kot je opisan v točkah 1 in 2 obrazložitve izpodbijanega sklepa, v obravnavani zadevi ni mogoče ugotoviti nobenega dolgotrajnega in neupravičenega nedelovanja Komisije.

- 212 V zvezi z 29-mesečnim trajanjem formalnega postopka preiskave, glede na to, da je morala Komisija, kot je razvidno iz točk od 3 do 9 in 96 obrazložitve izpodbijanega sklepa, obravnavati zahtevo portugalskih organov glede zaupnosti sklepa o začetku tega postopka, od teh organov večkrat zahtevati predložitev manjkajočih informacij in obravnavati pripombe zelo velikega števila zainteresiranih strank, ki so sodelovale v postopku, ga prav tako ni mogoče šteti za nerazumnega.
- 213 V tem smislu se postopek, ki se je končal z izpodbijanem sklepom, jasno razlikuje od postopka v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 24. novembra 1987, RSV/Komisija (223/85, EU:C:1987:502), na katero se Portugalska republika torej ne more uspešno sklicevati.
- 214 Zato ni mogoče ugotoviti nobene kršitve načela pravne varnosti.
- 215 Ugotovitve iz točke 212 prav tako izključujejo kakršno koli kršitev načela dobrega upravljanja.
- 216 Poleg tega v delu, v katerem Portugalska republika trdi, da je obveznost izterjave zadevnih pomoči, ki ji je naložena z izpodbijanem sklepom, v nasprotju z načelom pravne države, zadostuje navesti, da je na podlagi člena 76(d) Poslovnika ta trditev nedopustna, ker ni podprta z nobenim drugim argumentom.
- 217 Glede na navedeno je treba osmi tožbeni razlog zavreči kot delno nedopusten in zavriniti kot delno neutemeljen.

**G. Deveti tožbeni razlog: nezmožnost Portugalske republike, da izterja pomoč, ki je bila z izpodbijanem sklepom razglašena za nezakonito in nezdržljivo**

- 218 Portugalska republika z devetim tožbenim razlogom trdi, da sklepa, s katerim ji je naložena izterjava zadevnih pomoči, ne more izvršiti predvsem zato, ker ji izpodbijani sklep ne omogoča, da „brez prevelikih težav“ določi zneske, ki jih je treba vrniti.
- 219 Portugalski organi naj glede zadnjega desetletja ne bi mogli ugotoviti, ali so družbe, ki so bile deležne ugodnosti iz Režima III, dejansko spoštovale sporna pogoja iz sklepov iz let 2007 in 2013. Ta težava naj bi bila še večja, ker je treba preveriti, ali so te družbe izpolnjevale pogoje za upravičenost iz uredbe *de minimis* (člen 2 izpodbijanega sklepa) ali uredbe o skupinskih izjemah (člen 3 izpodbijanega sklepa). V tem okviru naj bi morala Komisija izračunati učinke davka na znesek pomoči, ki ga je treba izterjati, ali vsaj navesti bruto znesek zahtevanega vračila. Nazadnje, Portugalska republika dodaja, da bi številni sklepi o vračilu privedli do položaja insolventnosti.
- 220 Komisija trdi, da je treba deveti tožbeni razlog zavriniti kot neutemeljen.
- 221 V zvezi z nezmožnostjo Portugalske republike, da ravna v skladu z izpodbijanem sklepom, je treba navesti, da Komisija ne sme sprejeti odredbe o izterjavi, ki bi jo bilo od njenega sprejetja objektivno in absolutno nemogoče izpolniti, saj bi bila ta odredba sicer neveljavna (glej sodbo z dne 6. novembra 2018, Scuola Elementare Maria Montessori/Komisija, Komisija/Scuola Elementare Maria Montessori in Komisija/Ferracci, od C-622/16 P do C-624/16 P, EU:C:2018:873, točka 82 in navedena sodna praksa).
- 222 Iz tega izhaja, da se lahko zadevna država članica v okviru ničnostne tožbe zoper sklep Komisije, s katerim je odrejena izterjava nezakonite in nezdržljive državne pomoči, sklicuje na načelo, v skladu s katerim „ni nihče zavezan k temu, da opravi nemogoče“, ki je eno od splošnih načel

prava Unije (glej sodbo z dne 6. novembra 2018, Scuola Elementare Maria Montessori/Komisija, Komisija/Scuola Elementare Maria Montessori in Komisija/Ferracci, od C-622/16 P do C-624/16 P, EU:C:2018:873, točka 79 in navedena sodna praksa).

- 223 Vendar v tem okviru pogoj v zvezi z obstojem absolutne nezmožnosti ni izpolnjen, če se tožena država članica zgolj sklicuje na pravne, politične ali praktične težave, ki jih je mogoče pripisati ravnanju ali opustitvi nacionalnih organov in na katere lahko naleti pri izvršitvi zadevnega sklepa, ne da bi Komisiji predlagala alternativne načine za izvršitev tega sklepa, s katerimi bi bilo mogoče premostiti te težave, zlasti z delnim vračilom teh pomoči (glej v tem smislu sodbo z dne 6. novembra 2018, Scuola Elementare Maria Montessori/Komisija, Komisija/Scuola Elementare Maria Montessori in Komisija/Ferracci, od C-622/16 P do C-624/16 P, EU:C:2018:873, točki 91 in 92 ter navedena sodna praksa).
- 224 Poleg tega domnevne notranje težave, ki bi se lahko pojavile pri izvrševanju sklepa Komisije, ne morejo upravičiti nespoštovanja obveznosti, ki jih ima država članica na podlagi prava Unije. Natančneje, zaradi upravnih in praktičnih težav, ki jih povzroča veliko število upravičencev do pomoči, ni mogoče šteti, da je vračilo tehnično nemogoče izvesti (sodba z dne 12. maja 2021, Komisija/Grčija (Pomoči kmetijskim pridelovalcem), C-11/20, neobjavljena, EU:C:2021:380, točka 44).
- 225 V obravnavanem primeru pa se Portugalska republika sklicuje le na zapletenost postopka izterjave zadevnih pomoči ter na politične, pravne in praktične težave, ne da bi pravno zadostno dokazala, da jih je objektivno in absolutno nemogoče izterjati od sprejetja izpodbijanega sklepa.
- 226 Natančneje, Portugalska republika ni dokazala niti dejanskega obstoja težav, na katere se sklicuje, niti neobstoja alternativnih načinov izterjave (glej v tem smislu sodbo z dne 6. novembra 2018, Scuola Elementare Maria Montessori/Komisija, Komisija/Scuola Elementare Maria Montessori in Komisija/Ferracci, od C-622/16 P do C-624/16 P, od C-622/16 P do C-624/16 P, EU:C:2018:873, točka 96).
- 227 Poleg tega Portugalska republika ni predložila nobenega elementa, na podlagi katerega bi bilo mogoče dokazati, da so portugalski organi poskušali v dobri veri sodelovati s Komisijo, da bi odpravili te predvidljive težave ob popolnem spoštovanju določb Pogodbe DEU (glej v tem smislu sodbo z dne 29. aprila 2021, Komisija/Španija (Digitalna prizemna televizija v Kastilji–Manči), C-704/19, neobjavljena, EU:C:2021:342, točka 63 in navedena sodna praksa).
- 228 V zvezi s tem se Portugalska republika ne more uspešno sklicevati na dejstvo, da ji Komisija ni omogočila, da bi „brez prevelikih težav“ določila zneske, ki jih je treba izterjati, na primer z izračunom učinka davka na znesek pomoči, ki ga je treba vrniti, ali vsaj z navedbo bruto znesek zahtevanega vračila.
- 229 Z nobeno določbo prava Unije se namreč od Komisije ne zahteva, da pri odreditvi vračila nezakonite pomoči, razglašene za nezdržljivo z notranjim trgov, določi natančen znesek pomoči, ki ga je treba izterjati (glej sodbi z dne 18. oktobra 2007, Komisija/Francija, C-441/06, EU:C:2007:616, točka 29 in navedena sodna praksa, in z dne 20. marca 2013, Rousse Industry/Komisija, T-489/11, neobjavljena, EU:T:2013:144, točka 77 in navedena sodna praksa). Poleg tega obveznost države članice, da izračuna natančen znesek pomoči, ki jo je treba izterjati, spada v širši okvir obveznosti lojalnega sodelovanja, ki medsebojno zavezuje Komisijo in države

članice pri izvajanju pravil Pogodbe s področja državnih pomoči (glej sodbo z dne 20. marca 2013, Rouse Industry/Komisija, T-489/11, neobjavljena, EU:T:2013:144, točka 79 in navedena sodna praksa).

- 230 Zato zadostuje, da so v sklepu Komisije podatki, ki njenemu naslovniku omogočajo, da sam in brez pretiranih težav določi ta znesek (glej sodbo z dne 18. oktobra 2007, Komisija/Francija, C-441/06, EU:C:2007:616, točka 29 in navedena sodna praksa).
- 231 V obravnavanem primeru pa je treba v nasprotju s tem, kar trdi Portugalska republika, ugotoviti, da je Komisija v točki 213 obrazložitve in členih od 1 do 4 izpodbijanega sklepa navedla potrebne in tudi zadostne podatke, ki portugalskim organom omogočajo, da brez prevelikih težav določijo zneske, ki jih je treba izterjati.
- 232 Poleg tega Portugalska republika Komisiji tudi ne more očitati, da je v sklepu o začetku formalnega postopka ni pozvala, naj navede legitimna pričakovanja, ki bi lahko ovirala izterjavo zadevnih pomoči. Tudi če Komisija tega ni storila, bi morali portugalski organi na podlagi obveznosti sodelovanja v dobri veri Komisijo na lastno pobudo obvestiti o teh težavah, vendar niso dokazali, da so to storili.
- 233 Zato je treba deveti tožbeni razlog zavrni kot neutemeljen.

**H. Deseti tožbeni razlog: kršitev načela sorazmernosti, ker je Komisija sprejela restriktiven pristop glede pogojev v zvezi z „ustvarjanjem [ali] ohranjanjem delovnih mest v regiji“ in „dejavnostmi, ki se dejansko in fizično izvajajo v [ARM]“**

- 234 Portugalska republika z desetim tožbenim razlogom trdi, da je Komisija kršila načelo sorazmernosti s tem, da je sprejela restriktiven in retroaktiven pristop k izrazoma „dejavnost, ki se dejansko in fizično izvaja na Madeiri“ in „ustvarjanje ali ohranjanje delovnih mest“, in sicer glede na uničujoče posledice tega pristopa na ARM in neobstoj predhodne prakse odločanja v tem smislu. To kršitev naj bi spremljala kršitev obveznosti lojalnega sodelovanja iz člena 4(3) PEU in načela dobrega upravljanja.
- 235 Komisija meni, da je treba deseti tožbeni razlog zavrni kot neutemeljen.
- 236 Trditev v zvezi s kršitvijo načela sorazmernosti zaradi domnevno restriktivne razlage dveh pogojev v zvezi z „dejavnostjo, ki se dejansko in fizično opravlja na Madeiri“, in „ustvarjanjem ali ohranjanjem delovnih mest“, ki jo je uporabila Komisija, je v bistvu enaka trditvam iz četrtega, petega in šestega tožbenega razloga, ki so že bile zavrnjene v točki 179 zgoraj, zato jo je treba zavrni iz istih razlogov.
- 237 Tudi če Portugalska republika s tem tožbenim razlogom očita, da izpodbijani sklep z naložitvijo izterjave pomoči, izplačane na podlagi Režima III, kot se izvaja, krši načelo sorazmernosti, zadostuje opozoriti, da je odprava nezakonite in nezdružljive pomoči z izterjavo logična posledica ugotovitve njene nezakonitosti, tako da izterjave te pomoči, da bi se ponovno vzpostavilo prejšnje stanje, načeloma ni mogoče šteti za nesorazmeren ukrep glede na cilje določb Pogodbe DEU o državni pomoči (glej sodbo z dne 21. decembra 2016, Komisija/Aer Lingus in Ryanair Designated Activity, C-164/15 P in C-165/15 P, EU:C:2016:990, točka 116 in navedena sodna praksa).

- 238 Noben element, na katerega se sklicuje Portugalska republika, pa ne dokazuje, da je treba v obravnavanem primeru odstopiti od tega načela izterjave pomoči, ki so bile razglašene za nezdružljive.
- 239 Nasprotno, kot je pravilno navedla Komisija, se obveznost izterjave ne nanaša na vse individualne pomoči, izplačane na podlagi Režima III, ampak samo na tiste pomoči, ki so bile izplačane v nasprotju z sklepoma iz let 2007 in 2013, in to pod pogojem, da upravičenci teh pomoči ne izpolnjujejo pogojev, določenih v uredbi *de minimis* ali uredbi o skupinskih izjemah, kot to izhaja iz členov od 1 do 3 izpodbijanega sklepa.
- 240 Poleg tega v skladu z ustaljeno sodno prakso dejstvo, da lahko izterjava nezakonitih in nezdružljivih pomoči povzroči stečaj družb, ki so jih nezakonito prejele, ne more vplivati na zavezujočo naravo te izterjave (glej v tem smislu sodbo z dne 12. februarja 2015, Komisija/Francija, C-37/14, neobjavljena, EU:C:2015:90, točka 84 in navedena sodna praksa).
- 241 Poleg tega je treba trditve Portugalske republike v delu, v katerem z istimi argumenti zatrjuje, da je Komisija kršila svojo obveznost lojalnega sodelovanja iz člena 4(3) PEU in načelo dobrega upravljanja, zavrniti iz istih razlogov.
- 242 Zato je treba deseti tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljen.

### **I. Enajsti tožbeni razlog: kršitev člena 17 Uredbe 2015/1589, ker so nekatere pomoči, izplačane na podlagi Režima III, zastarale**

- 243 Portugalska republika z enajstim tožbenim razlogom trdi, da so glede na datum sklepa o začetku formalnega postopka, ki ji je bil vročen 9. julija 2018, pomoči, izplačane do 9. julija 2008, v skladu s členom 17 Uredbe 2015/1589 zastarale.
- 244 Komisija meni, da je treba enajsti tožbeni razlog zavrniti kot neutemeljen.
- 245 Glede zastaranja nekaterih pomoči, izplačanih na podlagi Režima III, je treba opozoriti, da v skladu s členom 17(1) in (2) Uredbe 2015/1589 v okviru sheme pomoči desetletni zastaralni rok začne teči na dan, ko je nezakonita pomoč upravičencu dejansko dodeljena, in ne na dan sprejetja sheme pomoči (glej sklep z dne 7. decembra 2017, Irska/Komisija, C-369/16 P, neobjavljen, EU:C:2017:955, točka 41 in navedena sodna praksa).
- 246 V skladu s to določbo kakršen koli ukrep glede nezakonite pomoči, ki ga sprejme Komisija, prekine tek tega zastaralnega roka. To velja zlasti za dopise, ki jih Komisija pošlje državam članicam in s katerimi jih obvesti, da je ukrep mogoče opredeliti kot državno pomoč (glej v tem smislu sodbo z dne 26. aprila 2018, ANGED, C-233/16, EU:C:2018:280, točki 83 in 84), ali jih pozove, naj ukrep priglasijo (glej v tem smislu sklep z dne 7. decembra 2017, Irska/Komisija, C-369/16 P, neobjavljen, EU:C:2017:955, točka 42), ali od njih zahteva, naj posredujejo informacije (glej v tem smislu sodbo z dne 10. aprila 2003, Département du Loiret/Komisija, T-369/00, EU:T:2003:114, točki 81 in 82).
- 247 V obravnavanem primeru pa je iz točk 1 in 3 obrazložitve izpodbijanega sklepa razvidno, da je Komisija 12. marca 2015 Portugalski republiki poslala zahtevo za informacije, da bi ugotovila, ali sta se z Režimom III, kot se izvaja, spoštovala sklepa iz let 2007 in 2013, preden jo je 6. julija 2018 obvestila o svoji odločitvi, da bo začela formalni postopek preiskave.

- 248 Tako glede na to, da so individualne pomoči, za katere je Komisija odredila, naj jih Portugalska republika izterja, tiste pomoči, ki so bile izplačane na podlagi Režima III, ki je bil sprva priglašen 28. junija 2006 in nato odobren 27. junija 2007, preden ga je ta država članica začela izvajati, desetletni zastaralni rok iz člena 17(2) Uredbe 2015/1589 ni mogel začeti teči pred temi datumi in je bil prekinjen 12. marca 2015, kar je manj kot deset let po navedenih datumih.
- 249 Zato Portugalska republika napačno trdi, da so zadevne pomoči, izplačane do 9. julija 2008, zastarale.
- 250 Vsekakor zgolj dejstvo, da so nekatere individualne pomoči, izplačane na podlagi sheme pomoči, za katero je v sklepu Komisije ugotovljeno, da je nezakonita in nezdržljiva, zastarale, ne more povzročiti razglasitve ničnosti tega sklepa. Glede shem pomoči, nacionalni organi, ki jim je naložena obveznost takojšnje in učinkovite izterjave navedenih pomoči, morajo namreč ob upoštevanju posebnih okoliščin vsakega upravičenca do sheme pomoči ugotoviti, ali mora vsak upravičenec dejansko vrniti navedeno pomoč (glej po analogiji sodbo z dne 13. februarja 2014, Mediaset, C-69/13, EU:C:2014:71, točka 22).
- 251 Zato je treba enajsti tožbeni razlog zavrni kot neutemeljen.
- 252 To tožbo je zato treba v celoti zavrni, ne da bi bilo treba poleg tega, kar je že bilo storjeno, ugoditi predlogom Portugalske republike glede ukrepov procesnega vodstva.

#### **IV. Stroški**

- 253 V skladu s členom 134(1) Poslovnika se plačilo stroškov na predlog naloži neuspeli stranki.
- 254 Ker Portugalska republika ni uspela, se ji v skladu s predlogi Komisije naloži plačilo stroškov, vključno s stroški postopka za izdajo začasne odredbe.

Iz teh razlogov je

SPLOŠNO SODIŠČE (osmi senat)

razsodilo:

**1. Tožba se zavrne.**

**2. Portugalski republiki se naloži plačilo stroškov, vključno s stroški postopka za izdajo začasne odredbe.**

Svenningsen

Mac Eochaidh

Pynnä

Razglašeno na javni obravnavi v Luxembourg, 21. septembra 2022.

Podpisi