

Дело C-23/22

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

10 януари 2022 г.

Запитваща юрисдикция:Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem
Administrativa — CAAD) (Португалия)**Дата на акта за преюдициално запитване:**

27 декември 2021 г.

Жалбоподател:

Saxamar — Comércio e Indústria de Bacalhau S.A.

Ответник:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Предмет на преюдициалното запитване

Настоящото преюдициално запитване е отправено в рамките на производството между SAXAMAR, от една страна, — Comércio e Indústria de Bacalhau S.A. (наричано по-нататък „SAXAMAR“) и от друга страна, Autoridade Tributária e Aduaneira (данъчен и митнически орган, Португалия) (наричан по-нататък „АТ“), в което жалбоподателят иска отмяна на акта за установяване на задължение за корпоративен данък (наричан по-нататък „IRC“) и компенсаторни лихви в резултат на корекциите, извършените от АТ, по отношение на данъчната основа за финансовите години 2016 и 2018 в размер на 126 302,62 EUR.

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

SAXAMAR, акционерно дружество с предмет на дейност осоляване, сушене и други дейности по преработка на продукти от риболов, осъществява инвестиционни проекти през 2016 г. и 2018 г. в областта на преработката на

треска, като е получило данъчни облекчения по линия на данъчния режим за инвестиционна подкрепа (наричан по-нататък „RFAI“). Според АТ тези облекчения са неправомерни, тъй като не са включени в RFAI както в Общия регламент за групово освобождаване (наричан по-нататък „ОРГО“) - Регламент (ЕС) № 651/2014 на Комисията от 16 юни 2014 г. — и по-специално член 1 и член 2, параграф 11 и Регламент (ЕС) № 1379/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 11 декември 2013 г.

Преюдициален въпрос

Позволява ли правилното тълкуване на Насоките за регионална помощ за периода 2014—2020 г. във връзка с разпоредбите на Регламент (ЕС) № 651/2014 на Комисията от 16 юни 2014 г., и по-специално член 1, член 2, параграф 11 от Регламент (ЕС) № 1379/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 11 декември 2013 г., и с разпоредбите на приложение I към Договора за функционирането на Европейския съюз да се заключи, че съгласно член 2, параграф 2 и член 22, параграф 1 от Código Fiscal do Investimento (Данъчен кодекс за инвестициите), одобрен с Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro (Декрет-закон № 162/2014 от 31 октомври 2014 г.), и съгласно членове 1 и 2 от Постановление № 282/2014 от 30 декември 2014 г. дейността по преработка на продукти от риболов и аквакултури по отношение на „осолена треска“, „замразена треска“ и „обезсолена треска“, включена в код КИД 10204Rev3, не е дейност по преработка на селскостопански продукт за целите на предоставянето на предвидените данъчни помощи?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

Насоки за национална регионална помощ за периода 2014—2020 г. Текст от значение за ЕИП (ОВ С 209, 2013 г., стр. 1)

Регламент (ЕС) № 651/2014 на Комисията от 17 юни 2014 година за обявяване на някои категории помощи за съвместими с вътрешния пазар в приложение на членове 107 и 108 от Договора (ОВ L 187, 2014 г., стр. 1). член 1 и член 2, параграф 11 от

Регламент (ЕС) № 1379/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 11 декември 2013 година относно общата организация на пазарите на продукти от риболов и аквакултури, за изменение на регламенти (ЕО) № 1184/2006 и (ЕО) № 1224/2009 на Съвета и за отмяна на Регламент (ЕО) № 104/2000 на Съвета (ОВ L 354, 2013 г., стр. 1).

Договора за функционирането на Европейския съюз (ОВ 202, 2016 г.): приложение I

Релевантни разпоредби на националното право

Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, que aprova um novo Código Fiscal do Investimento e procede à revisão dos regimes de benefícios fiscais ao investimento produtivo, e respetiva regulamentação (Декрет-закон № 162/2014 от 31 октомври 2014 г. за одобряване на нов Данъчен кодекс за инвестициите и за преразглеждане на режимите за данъчни облекчения за инвестициите в производства и съответната правна уредба): член 2, параграф 2 и член 22, параграф 1

„Член 2

Обективно приложно поле

[...]

2 - Посочените в предходния параграф инвестиционни проекти трябва да включват по-специално следните икономически дейности при зачитане на секторното приложно поле на насоките относно регионалните помощи за периода 2014—2020 г., публикувани в Официален вестник на Европейския съюз, С 209 от 23 юли 2013 г. (НРП) и на ОРГО:

- a) добивна и преработвателна промишленост
- b) туризъм, включително дейности от интерес за туризма;
- c) информационни дейности и услуги и свързани с тях дейности и услуги;
- d) селскостопански и аквакултурни дейности, риболовни дейности, земеделски и животновъдни дейности и горско стопанство;
- e) научноизследователска и развойна дейност и дейности с високотехнологични дейности;
- f) информационни технологии и аудиовизуална и мултимедийна продукция;
- g) отбрана, екология, енергетика и телекомуникации.
- h) дейности за центрове за споделени услуги.

[...]

Член 22

Приложно поле и определения

1 - RFAI се прилага за данъчнозадължени лица по IRC, които извършват дейност в изрично посочените в член 2, параграф 2 сектори, като се вземат предвид кодовете на дейностите, определени в постановлението, посочено в

параграф 3 от споменатия член, с изключение на дейностите извън секторното приложно поле на НРП и ОРГО.

[...]“.

Постановление № 282/2014 от 30 декември 2014 г. за определят кодовете на икономическите дейности (КИД), съответстващи на различни дейности: Членове 1 и 2

„Член 1

Общностна правна уредба

В съответствие с Насоките за национална регионална помощ за периода 2014—2020 г., публикувани в Официален вестник на Европейския съюз С 209 от 27 юли 2013 г., и с Регламент (ЕС) № 651/2014 от 16 юни 2014 г., публикуван в Официален вестник на Европейския съюз С 187 от 26 юни 2014 г. (Общ регламент за групово освобождаване), инвестиционните проекти, свързани с икономически дейности в секторите на стоманодобива, въгледобива, риболова и аквакултурите, първичното селскостопанско производство, преработката и търговията със селскостопански продукти, изброени в приложение I към Договора за функционирането на Европейския съюз, горското стопанство, корабостроенето, синтетичните влакна, транспорта и свързаните инфраструктури и енергийното производство, разпределение и инфраструктура не се допускат за предоставяне на данъчни облекчения.

Член 2

Секторно приложно поле

Без да се засягат ограниченията, предвидени в предходния член, икономическите дейности, предвидени в член 2, параграф 2 от Декрет-закон № 162/2014 от 31 октомври 2014 г., съответстват на следните кодове от португалската класификация на икономическите дейности, редакция 3 (CAE-Rev.3), одобрена с Декрет-закон № 381/2007 от 14 ноември 2007 г.:

- a) добивна промишленост - разделения 05 — 09;
- b) преработвателна промишленост - разделения 10 — 33;
- c) хотелиерство - разделение 55;
- d) ресторантьорство и подобни - разделение 56;
- e) издателски дейности - разделение 58;
- f) филмови дейности, визуални дейности и продукции на телевизионни програми - група 591;

g) информационно консултиране и програмиране и свързани дейности - разделение 62;

h) обработка на данни, хостинг и подобни дейности и уеб портали - група 631;

i) научноизследователска и развойна дейност - разделение 72;

j) дейности от интерес за туризма - подкласове 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 и 96040;

k) дейности за административни услуги и спомагателни дейности, предоставяни на предприятията - класове 82110 и 82910“.

Кратко представяне на фактическата обстановка и на главното производство

- 1 САХАМАР е дружество с ограничена отговорност, чиято основна дейност е осоляване, сушене и други преработвателни дейности за продукти на риболов и аквакултури (код 10204 CAE-Rev3) и като допълнителна дейност - замразяване на продукти на риболов и аквакултури (код 10202 CAE-Rev3) и търговия на едро с други хранителни продукти (код 46382 CAE-Rev3), уредена с общия режим на IRC и обичайния месечен режим на ДДС.
- 2 В дружеството е извършена частична проверка от Дирекция „Финанси“ на Сантарем, Португалия с цел да се провери прилагането на данъчните облекчения, предоставени по линия на RFAI. В този контекст службите за контрол извършват корекции, които се състоят в неприлагане на приспаданията по отношение на събирането на IRC за данъчните периоди за 2016 г. и 2018 г., свързани с данъчните облекчения по линия на RFAI, тъй като извършваната от дружеството дейност не попада в обхвата на този режим. Този обхват се определя от разпоредбите на член 2, параграфи 2 и 3 и член 22, параграфи 1 и 2 от Código Fiscal do Investimento (Данъчен кодекс за инвестициите, наричан по-нататък „CFI“), както и на членове 1 и 2 от Постановление № 282/2014 от 30 декември 2014 г. По същия начин те не са уредени и в секторното приложно поле на Насоките относно регионалните помощи за периода 2014—2020 г. (ОВ С 209, 2013 г., стр. 1), наричани по-нататък („НПП“) и Регламент (ЕС) № 651/2014 на Комисията от 16 юни 2014 г. (наричан по-нататък „ОРГО“) във връзка с приложение I към Договора за функционирането на Европейския съюз (ДФЕС).
- 3 Въпросните разходи са присъщи на инвестициите, свързани с данъчните облекчения по линия на RFAI за 2016 г. и 2018 г., отнасящи се до КИД 10204-R3, съответстващ на „ОСОЛЯВАНЕ, СУШЕНЕ И ДР.ДЕЙНОСТИ ЗА ПЕРЕРАБОТКА НА ПРОДУКТИ НА РИБОЛОВ И АКВАКУЛТУРИ“

- 4 АТ приема, че разглежданият инвестиционен проект е насочен към увеличаване на капацитета на съществуващо предприятие и е осъществен с цел подобряване и разширяване на процесите на „осоляване, обезсоляване и замразяване на треска“. Според тази администрация получените от дейността по преработване, извършена от САХАМАР, включена в КИД 10204: „осолена треска“, „замразена треска“, „обезсолена треска“ и включването им в главите на Брюкселската номенклатура, за които се отнася приложение I към Договора, попадат в обхвата на понятието „преработка на селскостопански продукти“, при която крайният продукт остава селскостопански продукт, изброен в приложение I към Договора.
- 5 САХАМАР няма задължения към АТ или към социалната сигурност както за 2016 г., така и за 2018 г. Дружеството плаща начисления данък за 2016 г. в размер на 82 547,33 евро на 13 февруари 2021 г., както и за 2018 г. в размер на 43 755,29 евро също на 13 февруари 2021 г.

Основни доводи на страните в главното производство

- 6 САХАМАР твърди, че АТ е възприел фактите и е тълкувал законодателството по неправилен начин. Според дружеството дейността му попада в секторното приложно поле на ОРГО и НРП, като за нея се прилага CFI и следователно отговаря на условията за прилагане на RFAI: става въпрос за промишленост за преработка на треска, а това не е дейност по преработка на селскостопански продукти.
- 7 Освен това, то няма задължения към АТ или към социалната сигурност.
- 8 От своя страна, АТ счита, че данъчното облекчение (RFAI), неправомерно използвано от САХАМАР, тъй като извършваната дейност не отговаря на условията за прилагане на този режим. Ето защо този орган съставя актове за установяване на задължение за допълнителни корекции. Според него САХАМАР не може да ползва облекчения по RFAI, поради секторното изключване на извършваните от дружеството дейности, състоящи се в преработка на треска, особена, замразена и обезсолена треска, които, макар да попадат в сектора на преработката и търговията с продукти на риболова, са изключени от приложното поле на НРП и ОРГО, на които е подчинен RFAI. Въпреки че продуктите на риболова и аквакултурите са изрично изключени от приложното поле на НРП и ОРГО, както и на RFAI както НРП, така и Постановлението изключват и „селскостопанските продукти“, изброени в приложение I към ДФЕС, обозначение, което в съответствие с член 38 от ДФЕС и със списъка в приложение I към Договора обхваща и риболова, т.е. риби, мекотели и ракообразни по глава 3 от Комбинираната номенклатура. Дори да не се установи изключването на посочените икономически дейности, ползването на облекчения съгласно RFAI през 2016 г. и 2018 г. е надхвърлило пределната стойност на интензитета (35 %) за национална регионална помощ, одобрена от Европейската комисия. На

последно място, не е доказано, че през данъчните периоди, през които дружеството е ползвало облекчението, не са съществували данъчни и осигурителни задължения в съответствие с разпоредбите на CFI.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

- 9 Въпросът по същество се свежда до това да се провери дали АТ е действал адекватно, като е извършил корекции в данъчната основа на IRC, заедно с компенсаторни лихви, като е приел, че дейността, развивана от САХАМАР, не попада в обхвата на RFAI, тъй като инвестицията е недопустима за целите на ползването на данъчните облекчения и приспадането им.
- 10 С други думи, релевантният въпрос е да се установи дали извършваната от САХАМАР дейност, която се състои в преработката на треска в осолена, замразена и обезсолена треска, може да бъде определена като дейност на преработвателната промишленост, включена в член 2, буква b) от Постановление № 282/2014 от 30 декември 2014 г.: „b) преработвателна промишленост - разделение 10—33“, която е дейност по преработка на селскостопански продукти съгласно приложимото законодателство на Съюза, а именно НРП и ОРГО и останалото законодателство, към което тези актове препращат.
- 11 Разглежданото положение съдържа приспадания от събирането на IRC за периодите 2016 г. и 2018 г. в размер на 72 775,36 EUR и 41 607,67 EUR във връзка с данъчни облекчения по RFAI за инвестиции, направени през посочените периоди.
- 12 По-конкретно, въпросът е дали инвестиционните проекти, осъществени от САХАМАР през 2016 г. и 2018 г. в областта на дейността по преработка на треска, попадат в обхвата на RFAI.
- 13 Доколкото се отнасят до въпроси, свързани с европейските държавни помощи, CFI, уредбата на RFAI и Постановление № 282/2014 от 30 декември 2014 г. трябва да се разбират като инструменти за изпълнение, осъществяване и прилагане на принципите и правилата, съдържащи се в членове 107—109 от ДФЕС, ОРГО и РПР и в този смисъл Постановлението може да се възприема само като подзаконов нормативен акт за прилагане на разпоредби на европейското право. Поради това АТ счита, че няма основание правилото, съдържащо се в член 1 от постановлението, да има предимство пред разпоредбата на член 1, параграф 3, буква c) от ОРГО, за да се изключи предоставянето на данъчно облекчение по RFAI.
- 14 СААД (Данъчен арбитражен съд — (Център за административен арбитраж) вече е постановил, че трябва да се има предвид, че списъкът на дейностите, посочен в член 2 от CFI, не е изчерпателен, тъй като се свежда само до примерно изброяване на съвкупност от икономически дейности, обхванати от инвестиционни проекти.

- 15 Въпреки това, както следва и от този член, допустимата икономическа дейност трябва да е съобразена със секторното приложно поле на прилагане на НРП за периода 2014—2020 г. и на ОРГО. Освен това допустимостта на проектите зависи по-специално от посочването на кодовете на икономическите дейности (КИД), чието уреждане законодателят е предоставил на подзаконови нормативни актове, като това посочване трябва да отчита и ограниченията, посочени в член 1 от Постановление № 282/2014, сред които е недопустимостта на инвестиционни проекти с предмет икономически дейности за първично селскостопанско производство и преработка и търговия със селскостопански продукти, изброени в приложение I към ДФЕС.