

**Zaak C-23/22**

**Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie**

**Datum van indiening:**

10 januari 2022

**Verwijzende rechter:**

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD) [hof van fiscale arbitrage (Administratief Arbitragecentrum – CAAD), Portugal].

**Datum van verwijzing:**

27 december 2021

**Verzoekende partij:**

Caxamar - Comércio e Indústria de Bacalhau, S.A.

**Verwerende partij:**

Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens)

---

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing is ingediend in het kader van een geding tussen CAXAMAR - Comércio e Indústria de Bacalhau, S.A. (hierna: „CAXAMAR”), enerzijds, en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens; hierna: „AT”), anderzijds, waarbij eerstgenoemde de nietigverklaring vordert van de aanslagen voor de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (vennootschapsbelasting, hierna: „IRC”), vermeerderd met de daarover verschuldigde rente, die voortvloeien uit de correcties die de AT heeft aangebracht in de belastinggrondslag voor de belastingjaren 2016 en 2018, ten bedrage van 126 302,62 EUR.

## Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

CAXAMAR, een naamloze vennootschap die zich toelegt op het zouten, drogen alsmede andere activiteiten ter verwerking van visserijproducten, heeft in 2016 en 2018 investeringsprojecten uitgevoerd in verband met de verwerking van kabeljauw, waarbij zij profiteerde van de belastingvoordelen die zijn vastgesteld in de Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (fiscale investeringssteunregeling; hierna: „RFAI”). De AT is van mening dat deze voordelen onrechtmatig zijn genoten, aangezien zij niet onder de RFAI en evenmin onder de Regulamento Geral de Isenção por Categorias (algemene groepsvrijstellingsverordening; hierna: „RGIC”) vallen - verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 16 juni 2014 -; zie met name de artikelen 1 en 2, lid 11, en verordening (EU) nr. 1379/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 11 december 2013.

## Prejudiciële vraag

Moeten de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen 2014-2020, in samenhang met de bepalingen van verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 16 juni 2014, in het bijzonder de artikelen 1 en 2, lid 11, daarvan, alsmede verordening (EU) nr. 1379/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 11 december 2013 en bijlage I bij het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, aldus worden uitgelegd dat met het oog op de verlening van fiscale steun overeenkomstig de artikelen 2, lid 2, en 22, lid 1, van de Código Fiscal do Investimento (wetboek investeringsbelastingen), goedgekeurd bij Decreto-Lei (wetsbesluit) 162/2014 van 31 oktober 2014, alsook de artikelen 1 en 2 van Portaria (ministeriële regeling) 282/2014 van 30 oktober 2014, de verwerking van visserij- en aquacultuurproducten met betrekking tot „gezouten kabeljauw”, „ingevroren kabeljauw” en „geweekte kabeljauw”, die onder CAE-code 10204Rev3 valt, geen activiteit ter verwerking van landbouwproducten is?

## Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen 2014-2020 (Voor de EER relevante tekst) (PB 2013, C 209, blz. 1).

Verordening (EU) nr. 651/2014 van de Commissie van 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard (PB 2014, L 187, blz. 1): de artikelen 1 en 2, lid 11.

Verordening (EU) nr. 1379/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 11 december 2013, houdende een gemeenschappelijke marktordening voor visserijproducten en aquacultuurproducten, tot wijziging van verordeningen (EG) nr. 1184/2006 en (EG) nr. 1224/2009 van de Raad en tot intrekking van verordening (EG) nr. 104/2000 van de Raad (PB 2013, L 354, blz. 1).

Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (PB 2016, C 202): bijlage I.

### **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

Decreto-Lei n. 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 (wetsbesluit 162/2014 van 31 oktober 2014, dat een nieuw wetboek inzake investeringsbelasting goedkeurt en de belastingvoordelen voor productieve investeringen herziet, alsook de respectieve verordeningen): artikelen 2, lid 2, en 22, lid 1.

„Artikel 2

Doelbereik

(...)

2 - Het voorwerp van de in de vorige alinea bedoelde investeringsprojecten moet met name onder de volgende economische activiteiten vallen, mits het sectorale toepassingsgebied van de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen 2014-2020, bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie* C 209 van 23 juli 2013 (hierna: „richtsnoeren”) en van de RGIC in acht wordt genomen:

- (a) winningsindustrie en verwerkende industrie;
- (b) toerisme, met inbegrip van activiteiten van toeristisch belang;
- (c) computer- en aanverwante activiteiten en diensten;
- (d) landbouw, aquacultuur, visteelt, veehouderij en bosbouw;
- (e) onderzoek en ontwikkeling en hoogtechnologisch intensieve activiteiten;
- (f) informatietechnologieën en audiovisuele en multimediatechnologieën;
- (g) defensie, milieu, energie en telecommunicatie;
- (h) activiteiten van gedeelde dienstencentra.

(...)

Artikel 22

### **Werkingsfeer en definities**

1 - De RFAI is van toepassing op IRC-plichtigen die een activiteit verrichten die is opgenomen in de uitdrukkelijk in artikel 2, lid 2, genoemde sectoren, rekening houdend met de activiteitencodes die zijn vastgesteld in het in lid 3 van dat artikel

bedoelde ministerieel besluit, met uitzondering van de activiteiten die zijn uitgesloten van de sectorale werkingssfeer van de richtsnoeren en de RGIC.

(...)”

Portaria n. 282/2014, de 30 de dezembro, que define os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes a várias atividades (ministeriële regeling 282/2014 van 30 oktober 2014, tot vaststelling van de codes van economische activiteiten (CAE), die overeenkomen met verschillende activiteiten): artikelen 1 en 2.

#### „Artikel 1

##### Communautair kader

Overeenkomstig de richtsnoeren inzake regionale steunmaatregelen 2014-2020, bekendgemaakt in *het Publicatieblad van de Europese Unie* C 209 van (23) juli 2013, en overeenkomstig verordening (EU) nr. 651/2014 van (17) juni 2014, bekendgemaakt in *het Publicatieblad van de Europese Unie* nr. [L] 187 van 26 juni 2014 (algemene groepsvrijstellingsverordening), mogen geen belastingvoordelen worden toegekend aan investeringsprojecten die gericht zijn op economische activiteiten in de sectoren staal, kolen, visserij en aquacultuur, primaire landbouwproductie, verwerking en afzet van landbouwproducten die zijn opgenomen in bijlage I bij het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, bosbouw, scheepsbouw, synthetische vezels, vervoer en daarmee samenhangende infrastructuur, en energieproductie, -distributie en -infrastructuur.

#### Artikel 2

##### Sectorale werkingssfeer

Onverminderd de beperkingen waarin het vorige artikel voorziet, komen de economische activiteiten die zijn opgesomd in artikel 2, lid 2, van Decreto-Lei (wetsbesluit) 162/2014 van 31 oktober 2014, overeen met de volgende codes van de Portugese classificatie van economische activiteiten, revisie 3 (CAE-Rev.3), goedgekeurd bij Decreto-Lei (wetsbesluit) 381/2007 van 14 november 2007:

- (a) winning van delfstoffen - afdelingen 05 t/m 09;
- (b) verwerkende industrie - afdelingen 10 t/m 33;
- (c) accommodatie - afdeling 55;
- (d) restaurants en dergelijke - afdeling 56;
- (e) uitgeverijactiviteiten - afdeling 58;
- (f) productie van films en video- en televisieprogramma's - groep 591;

(g) adviesbureaus, computerprogrammering en aanverwante activiteiten - afdeling 62;

h) gegevensverwerking, datahosting en aanverwante activiteiten, en webportalen - groep 631;

(i) wetenschappelijk onderzoek en wetenschappelijke ontwikkeling - afdeling 72;

(j) activiteiten van toeristisch belang - subklassen 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 en 96040;

(k) administratieve en ondersteunende activiteiten ten behoeve van het bedrijfsleven - klassen 82110 en 82910.”

### **Korte uiteenzetting van de feiten en van het hoofdgeding**

- 1 CAXAMAR is een naamloze vennootschap die zich primair toelegt op het zouten, drogen en op andere wijze verwerken van visserij- en aquacultuurproducten (code 10204 CAE-Rev3) en, secundair, op het invriezen van visserij- en aquacultuurproducten (code 10202 CAE-Rev3), alsook op de groothandel in andere voedingsmiddelen (code 46382 CAE-Rev3). Zij is onderworpen aan de algemene IRC-regeling en de normale maandelijks btw-regeling.
- 2 Deze onderneming werd onderworpen aan een belastingcontrole door het directoraat financiën van Santarém, waarbij de toepassing van de door de RFAI vastgestelde belastingvoordelen werd onderzocht. In deze context hebben de inspectiediensten een reeks correcties aangebracht, waarbij de verminderingen van de grondslag voor de heffing van de IRC voor de boekjaren 2016 en 2018 – de RFAI-uitkeringen – werden teruggedraaid, aangezien de door de vennootschap uitgeoefende activiteit niet binnen de werkingssfeer van die regeling viel. Dit toepassingsgebied wordt afgebakend door de bepalingen van artikel 2, leden 2 en 3, en artikel 22, leden 1 en 2, van de Código Fiscal do Investimento (wetboek investeringsbelasting; hierna: „CFI”), en de artikelen 1 en 2 van Orden ministerial (ministerieel besluit) 282/2014 van 30 december 2014. Deze activiteit valt evenmin onder het sectorale toepassingsgebied van de (richtsnoeren) en de RGIC, in samenhang met bijlage I bij het VWEU.
- 3 In casu gaat het om investeringskosten en het in verband daarmee voor de jaren 2016 en 2018 toegekende belastingvoordeel in het kader van de „RFAI” in verband met de CAE 10204-R3, die betrekking heeft op het „ZOUTEN, DROGEN EN OP ANDERE WIJZE VERWERKEN VAN VISSERIJ- EN AQUACULTUURPRODUCTEN”.
- 4 De AT kwam tot de conclusie dat het investeringsproject in kwestie gericht is op de uitbreiding van de capaciteit van een bestaande vestiging en dat het werd uitgevoerd ter verbetering en uitbreiding van de processen „zouten, weken en invriezen van kabeljauw”. De AT was van mening dat de door de

verwerkingsactiviteit van CAXAMAR verkregen producten, die vallen onder CAE 10204 („gezouten kabeljauw”, „ingevroren kabeljauw” en „geweepte kabeljauw”) en onder de hoofdstukken van de Brusselse nomenclatuur die in bijlage I bij het Verdrag worden genoemd, onder het begrip „verwerking van landbouwproducten” vallen, aangezien het eindproduct nog steeds een landbouwproduct is dat in bijlage I bij het Verdrag is vermeld.

- 5 CAXAMAR had in 2016 of 2018 geen schulden bij de AT of de sociale zekerheid. Zij heeft de voor 2016 vastgestelde belasting ten belope van 82 547,33 EUR betaald op 13 februari 2021, en die voor 2018 ten belope van 43 755,29 EUR op 13 februari 2021.

### **Voorname argumenten van partijen in het hoofdgeding**

- 6 CAXAMAR stelt dat de AT de feiten onjuist heeft beoordeeld en het recht onjuist heeft uitgelegd. Zij is van mening dat haar activiteit binnen het sectorale toepassingsgebied van de RGIC en de richtsnoeren valt, zodat de CFI op haar van toepassing is en zij derhalve in aanmerking komt voor de RFAI: het betreft een kabeljauwverwerkende industrie, die geen activiteit ter verwerking van een landbouwproduct is.
- 7 Bovendien heeft zij geen schulden bij de AT of bij de sociale zekerheidsinstanties.
- 8 De AT van haar kant is van mening dat CAXAMAR onrechtmatig van dit belastingvoordeel (RFAI) heeft geprofiteerd, aangezien de door de onderneming uitgeoefende activiteit niet voldoet aan de voorwaarden voor de toepassing ervan. Bijgevolg heeft zij een reeks aanvullende aanslagen opgelegd. Volgens de AT kan CAXAMAR niet in aanmerking komen voor de RFAI, omdat haar activiteiten niet onder de sectorale werkingssfeer ervan vallen. Deze activiteiten, die bestaan in de verwerking van kabeljauw tot gezouten, ingevroren en geweepte kabeljauw, vallen onder de sector verwerking en afzet van visserijproducten en zijn uitgesloten van het toepassingsgebied van de richtsnoeren en de RGIC, waaraan de RFAI is onderworpen. Terwijl visserij- en aquacultuurproducten uitdrukkelijk zijn uitgesloten van de werkingssfeer van de richtsnoeren en de RGIC, alsook van de RFAI, zijn zowel in de richtsnoeren als in het ministerieel besluit ook de in bijlage I bij het VWEU opgesomde „landbouwproducten” uitgesloten. Deze benaming omvat overeenkomstig artikel 38 VWEU en de lijst in bijlage I bij het Verdrag ook de visserij, dat wil zeggen de vis, weekdieren en schaaldieren van hoofdstuk 3 van de gecombineerde nomenclatuur. De AT betoogt dat, zelfs indien deze economische activiteiten niet zouden worden uitgesloten, het in de RFAI voorziene voordeel dat gedurende de boekjaren 2016 en 2018 is genoten, het door de Europese Commissie goedgekeurde intensiteitsplafond (35 %) voor regionale staatssteun overschrijdt. Ten slotte betoogt de AT dat niet is aangetoond dat de onderneming in de belastingjaren waarin zij dit voordeel genoot, geen schulden had bij de belastingdienst of bij de sociale zekerheidsinstanties, overeenkomstig de bepalingen van de CFI.

**Korte motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing**

- 9 De kern van de thans aan de orde zijnde vraag is of de AT correct heeft gehandeld toen hij de grondslag voor de IRC en de overeenkomstige rente wijzigde op grond dat de door CAXAMAR verrichte activiteit niet binnen de werkingssfeer van de RFAI viel en de investering dus niet voldeed aan de vereisten om in aanmerking te komen voor de kredieten en de belastingaftrek waarin dit fiscale voordeel voorziet.
- 10 Met andere woorden, het gaat in essentie om de vraag is of de door CAXAMAR uitgeoefende activiteit, bestaande in de verwerking van kabeljauw tot gezouten, ingevroren en geweekte kabeljauw, kan worden beschouwd als een „activiteit van de verwerkende industrie” die valt onder artikel 2, onder b), van ministerieel besluit 282/2014 van 30 december: „b) verwerkende industrie - afdeling 10 tot en met 33)”, zijnde een verwerking van een landbouwproduct overeenkomstig de toepasselijke wetgeving van de Unie, met name de richtsnoeren, de RGIC en de andere regels waarnaar zij verwijzen.
- 11 In casu is de belastbare grondslag IRC voor de jaren 2016 en 2018 verminderd met respectievelijk 72 775,36 EUR en 41 607,67 EUR, wegens de RFAI-belastingvoordelen voor de in die perioden gedane investeringen.
- 12 Meer in het bijzonder gaat het om de vraag of de investeringsprojecten die CAXAMAR in 2016 en 2018 op het gebied van de kabeljauwverwerkende activiteit heeft uitgevoerd, al dan niet binnen de werkingssfeer van de RFAI vallen.
- 13 Wat de EU-regels inzake staatssteun betreft, moeten de CFI, de daarin vervatte RFAI-verordening en ministerieel besluit nr. 282/2014 van 30 december 2014 worden opgevat als instrumenten voor de uitvoering en effectieve toepassing van de beginselen en regels die zijn vervat in de artikelen 107 tot en met 109 VWEU, in de RGIC en in de richtsnoeren, en in die zin kan het ministerieel besluit alleen worden opgevat als een handeling ter uitvoering van de bepalingen van het EU-recht. Daarom is de AT van oordeel dat er geen reden is om de regel van artikel 1 van het ministerieel besluit te laten prevaleren boven artikel 1, lid 3, onder c), van de RGIC om de toekenning van het in het RFAI bedoelde belastingvoordeel uit te sluiten.
- 14 De CAAD heeft reeds verklaard dat niet uit het oog mag worden verloren dat de lijst van activiteiten in artikel 2 van de CFI niet uitputtend is, aangezien daarin slechts bij wijze van voorbeeld de reeks economische activiteiten wordt opgesomd die onder investeringsprojecten vallen.
- 15 Zoals echter ook uit dit artikel blijkt, moet de subsidiabele economische activiteit binnen het sectorale toepassingsgebied van de richtsnoeren voor 2014-2020 en de RGIC vallen. Bovendien is de subsidiabiliteit van projecten met name ook afhankelijk van de specificatie van de codes voor economische activiteiten (CAE) - de wetgever verwijst hierbij naar een regelgevingshandeling - een specificatie

die rekening moet houden met de beperkingen die zijn vastgesteld in artikel 1 van ministerieel besluit nr. 282/2014, waaronder de niet-subsidiabiliteit van investeringsprojecten betreffende economische activiteiten die verband houden met primaire landbouwproductie en met de verwerking en afzet van landbouwproducten die zijn opgenomen in bijlage I bij het VWEU.

WERKDOCUMENT