

Mål C-23/22

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

10 januari 2022

Domstol som begär förhandsavgörande:

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för förvaltningsrättsliga skiljeförfaranden), Portugal)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

27 december 2021

Klagande:

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

Motpart:

Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- och tullmyndigheten, Portugal)

Saken i det nationella målet

Begäran om förhandsavgörande har framställts i ett mål mellan, å ena sidan, Caxamar - Comércio e Indústria de Bacalhau SA (nedan kallat Caxamar) och, å andra sidan, Autoridade Tributária e Aduaneira (nedan kallad skattemyndigheten). Caxamar har överklagat beslut om bolagsskatt jämte ränta som bolaget ålagts att betala till följd skattemyndighetens omprövning av beskattningsunderlaget för räkenskapsåren 2016 och 2018, rörande ett belopp på 126 302,62 euro.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Caxamar, som är ett aktiebolag som är verksamt inom saltning, torkning och annan beredning av fiskeriprodukter, genomförde investeringsprojekt under åren 2016 och 2018 inom ramen för verksamheten för beredning av torsk, genom att dra fördel av de skatteförmåner som föreskrivs i skattereglerna för

investeringsstöd. Skattemyndigheten anser att bolaget har åtnjutit dessa förmåner på ett rättsstridigt sätt, eftersom verksamheterna varken omfattas av skattereglerna för investeringsstöd eller den allmänna gruppundantagsförordningen – kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 16 juni 2014 (nedan kallad gruppundantagsförordningen) – se särskilt artiklarna 1 och 2.11, och Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1379/2013 av den 11 december 2013.

Fråga som har hänskjutits för förhandsavgörande

Kan en korrekt tolkning av riktlinjerna för statligt regionalstöd för 2014–2020, jämförda med bestämmelserna i kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 16 juni 2014, särskilt artiklarna 1 och 2.11 i denna förordning, och bestämmelserna i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1379/2013 av den 11 december 2013 och bilaga I till fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, leda till slutsatsen att beredning av fiskeri- och vattenbruksprodukter avseende ”saltad torsk”, ”fryst torsk” och ”avsaltad torsk”, som omfattas av verksamhetskoden 10204Rev3, enligt artiklarna 2.2 och 22.1 i Código Fiscal do Investimento (investeringsskattelagen), som antogs genom Decreto-Lei n.º 162/2014 (lagdekret nr 162/2014) av den 31 oktober 2014 och [enligt] artiklarna 1 och 2 i Portaria n.º 282/2014 (ministerförfordning nr 282/2014) av den 30 december 2014 inte utgör beredning av jordbruksprodukter i den mening som avses i bestämmelserna om statligt stöd?

Anförda unionsbestämmelser

Riktlinjer för statligt regionalstöd för 2014–2020 (Text av betydelse för EES) (EUT C 209, 2013, s. 1).

Kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (EUT L 187, 2014, s. 1): artiklarna 1 och 2.11.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1379/2013 av den 11 december 2013 om den gemensamma marknadsordningen för fiskeri- och vattenbruksprodukter, om ändring av rådets förordningar (EG) nr 1184/2006 och nr 1224/2009 och om upphävande av rådets förordning (EG) nr 104/2000 (EUT L 354, 2013, s. 1).

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUT C 202, 2016): bilaga I.

Anförda nationella bestämmelser

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 (Lagdekret nr 162/2014 av

den 31 oktober 2014 om antagande av en ny investeringsskattelag och om ändring av systemen för skatteförmåner för produktionsinvesteringar samt om reglering av dessa): artiklarna 2.2 och 22.1:

”Artikel 2

Materiellt tillämpningsområde

...

2 – Föremålet för de investeringsprojekt som avses i föregående punkt ska särskilt bestå i följande ekonomiska verksamheter, förutsatt att det sektoriella tillämpningsområdet för riktlinjerna för statligt regionalstöd för 2014–2020, som offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning* nr C 209 av den 23 juli 2013 (nedan kallade riktlinjerna), och gruppundantagsförordningen iakttas:

- a) utvinningsindustrin och beredningsindustrin,
- b) turism, inbegripet verksamhet av turistintresse,
- c) it-verksamhet och it-tjänster och därmed sammanhängande tjänster,
- d) jordbruk, vattenbruk, fiskodling och skogsbruk,
- e) forskning och utveckling och högteknologisk verksamhet,
- f) informationsteknik samt audiovisuell produktion och multimedieproduktion,
- g) försvar, miljö, energi och telekommunikationer,
- h) verksamhet vid gemensamma servicecenter.

...

Artikel 22

Tillämpningsområde och definitioner

1 – Skattereglerna för investeringsstöd är tillämpliga på de personer som är skyldiga att betala inkomstskatt och som bedriver en verksamhet som hör till de sektorer som uttryckligen anges i artikel 2.2, med beaktande av de verksamhetskoder som anges i den ministerförordning som avses i punkt 3 i denna artikel, med undantag för verksamheter som är undantagna från det sektoriella tillämpningsområdet för riktlinjerna och gruppundantagsförordningen.

...”

Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que define os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes a várias atividades (ministerbeslut nr 282/2014

av den 30 december 2014 om definition av koder för ekonomisk verksamhet avseende flera verksamheter): artiklarna 1 och 2:

”Artikel 1

Gemenskapsregler

Enligt riktlinjerna för statligt regionalstöd för 2014–2020, som offentliggjordes i *Europeiska unionens officiella tidning* nr C 209 av den [23] juli 2013 och förordning (EU) nr 651/2014 av den [17] juni 2014, som offentliggjordes i *Europeiska unionens officiella tidning* nr [L] 187 av den 26 juni 2014 (den allmänna gruppundantagsförordningen), kan investeringsprojekt som avser ekonomisk verksamhet inom stålsektorn, kolindustrin, fiskerisektorn, vattenbrukssektorn, primär jordbruksproduktion, beredning och saluföring av de jordbruksprodukter som räknas upp i bilaga I till fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, skogsbruk, varvsindustrin, syntetfiberindustrin, transportsektorn och tillhörande infrastruktur, energiproduktion, energidistribution och energiinfrastruktur inte ge rätt till skatteförmåner.

Artikel 2

Sektoriell räckvidd

Utan att det påverkar de inskränkningar som föreskrivs i föregående artikel ska de ekonomiska verksamheter som räknas upp i artikel 2.2 i lagdekret nr 162/2014 av den 31 oktober 2014 motsvara följande koder i den portugisiska klassificeringen av ekonomiska verksamheter, Omarbetning 3 (CAE-Rev.3), som godkändes genom lagdekret nr 381/2007 av den 14 november 2007:

- a) utvinningsindustrier – grupperna 05–09,
- b) beredningsindustrier – grupperna 10–33,;
- c) logi – grupp 55,
- d) restauranger och liknande – grupp 56.
- e) förlagsverksamhet – grupp 58,
- f) filmverksamhet, videoproduktion och tv-produktion – grupp 591,
- g) datakonsultverksamhet och dataprogrammering och därmed sammanhängande verksamhet – grupp 62.
- h) databehandlingsverksamhet, informationslagring och därmed sammanhängande verksamhet samt webbportaler – grupp 631,
- i) vetenskaplig forskning och utveckling – grupp 72,

j) turistverksamhet – underkategorierna 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 och 96040.

k) administrativa tjänster och stöd till företag – klasserna 82110 och 82910.”

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Caxamar är ett aktiebolag som är verksamt i första hand inom saltning, torkning och annan beredning av fiskeri- och vattenbruksprodukter (kod 10204 i CAE-Rev3) och, i andra hand, inom frysning av fiskeri- och vattenbruksprodukter (kod 10202 i CAE-Rev3) och grossisthandel med andra livsmedel (kod 46382 i CAE-Rev3) som omfattas av det allmänna inkomstskattesystemet och det allmänna systemet för månatlig mervärdesskatt.
- 2 Detta bolag blev föremål för skatterevision vid Dirección de Finanzas de Santarém där tillämpningen av de skatteförmåner som fastställs i skattereglerna för investeringsstöd granskades. I detta sammanhang gjorde revisionsavdelningen en rad ändringar som bestod i att inte tillämpa minskningar av beskattningsunderlaget för inkomstskatt för räkenskapsåren 2016 och 2018 vad gäller förmånerna enligt skattereglerna för investeringsstöd, eftersom den verksamhet som bolaget bedriver inte omfattas av dessa regler. Tillämpningsområdet för reglerna begränsas av vad som föreskrivs i artikel 2.2 och 2.3 och artikel 22.1 och 22.2 i Código Fiscal do Investimento (nedan kallad investeringsskattelagen), samt genom artiklarna 1 och 2 i ministerbeslut nr 282/2014 av den 30 december 2014. Denna verksamhet omfattas inte heller av det sektoriella tillämpningsområdet för riktlinjerna och gruppundantagsförordningen, jämförda med bilaga I till EUF-fördraget.
- 3 Kostnaderna i fråga ingår i investeringarna och avser skatteförmånen ”investeringsstöd” för åren 2016 och 2018, i förhållande till kod 10204-R3, som motsvarar ”saltning, torkning annan verksamhet för beredning av fiskeri- och vattenbruksprodukter”.
- 4 Skattemyndigheten kom fram till att investeringsprojektet i fråga syftade till att öka en befintlig anläggnings kapacitet och att det genomfördes för att förbättra och utvidga förfarandena för ”saltning, avsaltning och frysning av torsk”. Skattemyndigheten ansåg att de produkter som framställdes genom Caxamars beredningsverksamhet, som omfattas av kod 10204, ”saltad torsk”, ”frost torsk” och ”avsaltad torsk”, och kapitlen i Brysselnomenklaturen som det hänvisas till i bilaga I till fördraget omfattas av begreppet ”beredning av jordbruksprodukter”, eftersom slutprodukten alltså är en sådan jordbruksprodukt som räknas upp i bilaga I till fördraget.
- 5 Caxamar hade inga skulder till vare sig skattemyndigheten eller socialförsäkringen år 2016 eller år 2018. Bolaget betalade den skatt som fastställdes för räkenskapsåret 2016, till ett belopp av 82 547,33 euro, den 13 februari 2021

och, för räkenskapsåret 2018, till ett belopp på 43 755,29 euro, den 13 februari 2021.

Parternas huvudargument

- 6 Caxamar har gjort gällande att skattemyndigheten gjorde en felaktig bedömning av de faktiska omständigheterna och tolkade lagstiftningen felaktigt. Bolaget anser att dess verksamhet omfattas av det sektoriella tillämpningsområdet för gruppundantagsförordningen och riktlinjerna och att investeringsskattelagen därför är tillämplig och att verksamheten därmed omfattas av skattereglerna för investeringsstöd; det rör sig om en industri för bearbetning av torsk, vilket inte är en beredning av en jordbruksprodukt.
- 7 Bolaget har inte heller några skulder, vare sig till skattemyndigheten eller till socialförsäkringsystemet.
- 8 Skattemyndigheten anser för sin del att Caxamar felaktigt har åtnjutit denna skattefördel (enligt skattereglerna för investeringsstöd), eftersom den verksamhet som Caxamar bedriver inte uppfyller villkoren för att tillämpa dessa regler. Myndigheten fattade följaktligen ett antal omprövningsbeslut. Caxamar kan enligt skattemyndigheten inte dra fördel av skattereglerna för investeringsstöd, eftersom den verksamhet som bolaget bedriver inte omfattas av dess sektoriella tillämpningsområde. Dessa verksamheter, som består i att bearbeta torsk till saltad torsk, fryst torsk och avsaltad torsk, omfattas av sektorn för beredning och saluföring av fiskeriprodukter och omfattas inte av tillämpningsområdet för riktlinjerna och gruppundantagsförordningen, som ligger till grund för skattereglerna för investeringsstöd. Eftersom fiskeri- och vattenbruksprodukter uttryckligen är uteslagna från tillämpningsområdet för såväl riktlinjerna, gruppundantagsförordningen som skattereglerna för investeringsstöd, utesluts även i både riktlinjerna och ministerförordningen de ”jordbruksprodukter” som anges i bilaga I till EUF-fördraget, som i enlighet med artikel 38 FEUF och förteckningen i bilaga I till fördraget även omfattar fiske, det vill säga fisk, blötdjur och kräftdjur enligt kapitel 3 i kombinerade nomenklaturen. Skattemyndigheten hävdar att även om dessa ekonomiska verksamheter inte hade uteslutits, hade den förmån som föreskrivs i skattereglerna för investeringsstöd som bolaget erhållit under räkenskapsåren 2016 och 2018 överskridit den högsta tillåtna stödnivå (35 procent) för regionalt statligt stöd som godkänts av Europeiska kommissionen. Slutligen har skattemyndigheten anfört att det inte har visats att bolaget, under de beskattningsår då bolaget åtnjöt nämnda förmån, varken hade några skatteskulder eller skulder till socialförsäkringen, enligt bestämmelserna i investeringsskattelagen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 9 Den fråga som uppkommer är i huvudsak huruvida skattemyndigheten gjorde en korrekt omprövning av beskattningsunderlaget för inkomstskatt och den ränta som

följer av denna omprövning, när den ansåg att den verksamhet som Caxamar bedrev inte omfattades av tillämpningsområdet för skattereglerna för investeringsstöd och att investeringen därför inte uppfyllde villkoren för att krediter och avdrag skulle kunna beviljas inom denna skatteförmån.

- 10 Med andra ord är den relevanta frågan om den verksamhet som Caxamar bedriver, som består i att bearbeta torsk till saltad torsk, fryst torsk och avsaltad torsk, kan betraktas som en ”verksamhet inom beredningsindustrin” som omfattas av artikel 2 b i ministerförordning 282/2014 av den 30 december 2014 (”b) beredningsindustrier – grupperna 10–33”), för att det är beredning av en jordbruksprodukt enligt tillämplig unionslagstiftning, särskilt riktlinjerna och gruppundantagsförordningen och andra bestämmelser som det hänvisas till i dessa.
- 11 I förevarande fall har avdrag gjorts på beskattningsunderlaget för inkomstskatt för räkenskapsåren 2016 och 2018 med ett belopp på 72 775,36 euro respektive 41 607,67 euro, avseende skatteförmåner enligt skattereglerna för investeringsstöd för investeringar som gjorts under dessa perioder.
- 12 Mer specifikt är frågan om de investeringsprojekt som Caxamar genomförde år 2016 och 2018 inom ramen för verksamheten för beredning av torsk omfattas av tillämpningsområdet för skattereglerna för investeringsstöd.
- 13 När det gäller unionslagstiftningen om statligt stöd ska investeringsskattelagen, tillämpningsföreskrifterna för skattereglerna för investeringsstöd som anges i denna och ministerbeslut nr 282/2014 av den 30 december 2014 förstås som instrument för att genomföra och effektivt tillämpa principerna och reglerna i artiklarna 107–109 FEUF och i gruppundantagsförordningen och riktlinjerna. Ministerbeslutet kan på samma sätt endast förstås som en rättsakt som syftar till att genomföra unionsrättsliga bestämmelser. Skattemyndigheten anser därför att det inte finns något skäl till att bestämmelsen i artikel 1 i ministerbeslutet skulle ha företräde framför artikel 1.3 c i gruppundantagsförordningen för att inte bevilja den skatteförmån som föreskrivs i skattereglerna för investeringsstöd.
- 14 Den hänskjutande domstolen har redan förklarat att det ska hållas i minnet att förteckningen över verksamheter i artikel 2 i investeringsskattelagen inte är uttömmande, eftersom den endast rent exemplifierande anger alla ekonomiska verksamheter som omfattas av investeringsprojekt.
- 15 Såsom även framgår av den artikeln ska den stödberättigade ekonomiska verksamheten emellertid omfattas av det sektoriella tillämpningsområdet för riktlinjerna för 2014–2020 och gruppundantagsförordningen. Dessutom är frågan om projekten berättigar till stöd särskilt beroende av specifikationen av koderna för ekonomisk verksamhet – som lagstiftaren angett i en förordning – en specifikation som måste ta hänsyn till de begränsningar som fastställs i artikel 1 i ministerförordning nr 282/2014, där det bland annat anges att investeringsprojekt som rör ekonomisk verksamhet avseende primär jordbruksproduktion och

beredning och saluföring av jordbruksprodukter som förtecknas i bilaga I till EUF-fördraget inte är stödberättigade.

ARBETSDOKUMENT