

Byla C-23/22**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Pateikimo data:**

2022 m. sausio 10 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Mokesčių arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras – CAAD), Portugalija]

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2021 m. gruodžio 27 d.

Pareiškėja:

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

Kita administracinio proceso šalis:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Mokesčių ir muitų administratorius)

Pagrindinės bylos dalykas

Šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas nagrinėjant *CAXAMAR – Comércio e Indústria de Bacalhau, S.A.* (toliau – *CAXAMAR*) ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (toliau – *AT*) ginčą; bendrovė prašo panaikinti apskaičiuotą pelno mokestį (toliau – *IRC*) ir susijusias palūkanas, atsiradusias dėl *AT* atliktų 2016 ir 2018 m. mokestinių metų mokesčio bazės korekcijų, kurių suma yra 126 302,62 euro.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Akcinė bendrovė *CAXAMAR*, užsiimanti žuvininkystės produktų sūdyimo, džiovavimo ir kita perdirbimo veikla, 2016 ir 2018 m. vykdė investicinius projektus, susijusius su menkių perdirbimo veikla, pasinaudodama mokestinėmis lengvatomis, numatytomis pagal mokestinės paramos investicijoms schemą

(toliau – RFAI). AT mano, kad tomis lengvatomis buvo naudojamosi neteisėtai, nes joms netaikomi RFAI ir Bendrasis bendrosios išimties reglamentas (toliau – BBIR) – 2014 m. birželio 16 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 651/2014; žr. visų pirma 1 straipsnį ir 2 straipsnio 11 dalį bei 2013 m. gruodžio 11 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (ES) Nr. 1379/2013.

Prejudicinis klausimas

Ar teisingai aiškinant 2014–2020 m. regioninės valstybės pagalbos gaires, atsižvelgiant į 2014 m. birželio 16 d. Komisijos reglamento (ES) Nr. 651/2014 nuostatas, visų pirma jo 1 straipsnį ir 2 straipsnio 11 dalį, į 2013 m. gruodžio 11 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (ES) Nr. 1379/2013 ir į Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo I priedą, galima daryti išvadą, kad remiantis *Código Fiscal do Investimento* (Investicijų mokesčių kodeksas), patvirtinto 2014 m. spalio 31 d. Dekretu–įstatymu Nr. 162/2014, 2 straipsnio 2 dalimi ir 22 straipsnio 1 dalimi ir [remiantis] 2014 m. spalio 30 d. Ministro įsakymo Nr. 282/2014 1 ir 2 straipsniais, žuvininkystės ir akvakultūros produktų, susijusių su „sūdyta menke“, „sušaldyta menke“ ir „nuduruskinta menke“, perdirbimo veikla, kuriai taikomas CAE kodas 10204Rev3, nelaikoma žemės ūkio produktų perdirbimo veikla, kad būtų galima taikyti numatytą mokestinę pagalbą?

Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos

2014–2020 m. regioninės valstybės pagalbos gairės (Tekstas svarbus EEE) (OL C 209, 2013, p. 1).

2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 651/2014, kuriuo tam tikrų kategorijų pagalba skelbiama suderinama su vidaus rinka taikant Sutarties 107 ir 108 straipsnius (OL L 187, 2014, p. 1): 1 straipsnis ir 2 straipsnio 11 dalis.

2013 m. gruodžio 11 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1379/2013 dėl bendro žvejybos [žuvininkystės] ir akvakultūros produktų rinkų organizavimo, kuriuo iš dalies keičiami Tarybos reglamentai (EB) Nr. 1184/2006 ir (EB) Nr. 1224/2009 ir panaikinamas Tarybos reglamentas (EB) Nr. 104/2000 (OL L 354, 2013, p. 1).

Sutartis dėl Europos Sąjungos veikimo (OL C 202, 2016): I priedas

Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos

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 (2014 m. spalio 31 d. Dekretas–įstatymas Nr. 162/2014, kuriuo tvirtinamas naujasis Investicijų mokesčių kodeksas ir keičiama mokesčių lengvatų investicijoms į gamybą tvarka bei su jais susiję teisės aktai): 2 straipsnio 2 dalis ir 22 straipsnio 1 dalis.

„2 straipsnis

Materialinė taikymo sritis

<...>

2. Pirmesnėje pastraipoje nurodytų investicinių projektų dalykas visų pirma turi būti priskiriamas toliau nurodytai ūkinei veiklai, jei ji patenka į 2013 m. liepos 23 d. *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* Nr. C 209 paskelbtų 2014–2020 m. regioninės valstybės pagalbos gairių (RPG) ir BBIR sektorių taikymo sritį:

- a) kasybos pramonė ir perdirbimo pramonė;
- b) turizmas, įskaitant su turizmu susijusią veiklą;
- c) kompiuterių ir susijusi veikla bei paslaugos;
- d) žemės ūkio, akvakultūros, žuvininkystės, žemės ūkio ir miškininkystės veikla;
- e) mokslinių tyrimų ir plėtros bei didelio technologinio intensyvumo veikla;
- f) informacinės technologijos ir audiovizualinė bei daugialypės terpės produkcija;
- g) gynyba, aplinka, energetika ir telekomunikacijos;
- h) bendrųjų paslaugų centrų veikla.

<...>

22 straipsnis

Taikymo sritis ir apibrėžtys

1. RFAI taikomas IRC apmokestinamiesiems asmenims, vykdančioms veiklą, priskiriamą 2 straipsnio 2 dalyje aiškiai nurodytiems sektoriams, atsižvelgiant į to straipsnio 3 dalyje nurodytame ministro įsakyme nustatytus veiklos kodus, išskyrus veiklą, kuri nepatenka į RPG ir BBIR sektorių taikymo sritį.

<...>“

Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro, que define os códigos de atividade económica (CAE) correspondentes a várias atividades (2004 m. gruodžio 30 d. Ministro įsakymas Nr. 282/2014, kuriuo nustatomi ūkinės veiklos kodai (ŪVK), susiję su įvairia veikla): 1 ir 2 straipsniai.

„1 straipsnis

Bendrijos gairės

Remiantis 2013 m. liepos 23 d. *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* Nr. C 209 paskelbtų 2014–2020 m. regioninės valstybės pagalbos gairėmis ir 2014 m. birželio 26 d. *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* Nr. L 187 paskelbtu 2014 m. birželio 17 d. Komisijos reglamentu (ES) Nr. 651/2014 (Bendrasis bendrosios išimties reglamentas), mokestinės lengvatos netaikomos investiciniams projektams, kurių dalykas yra ekonominė veikla plieno, anglies, žuvininkystės ir akvakultūros, pirminės žemės ūkio produkcijos, Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo I priede išvardytų žemės ūkio produktų perdirbimo ir prekybos jais, miškininkystės, laivų statybos, sintetinio pluošto, transporto ir susijusios infrastruktūros, taip pat energijos gamybos, paskirstymo ir infrastruktūros sektoriuose.

2 straipsnis

Taikymas sektoriams

Nepažeidžiant ankstesniame straipsnyje numatytų apribojimų, 2014 m. spalio 31 d. Dekreto-įstatymo Nr. 162/2014 2 straipsnio 2 dalyje išvardytos ūkinės veiklos rūšys atitinka šiuos Portugalijos ūkinės veiklos rūšių klasifikatoriaus, 3 peržiūra (CAE-Rev.3), patvirtinto 2007 m. lapkričio 14 d. Dekretu-įstatymu Nr. 381/2007, kodus:

- a) kasybos pramonė – 05–09 skyriai;
- b) perdirbimo pramonė – 10–33 skyriai;
- c) apgyvendinimas – 55 skyrius;
- d) viešojo maitinimo ir susijusi veikla – 56 skyrius;
- e) leidybos veikla – 58 skyrius;
- f) filmų, vaizdo įrašų ir televizijos programų kūrimo veikla – 591 grupė;
- g) konsultacinė ir kompiuterių programavimo bei susijusi veikla – 62 skyrius;
- h) duomenų tvarkymo, duomenų prieglobos ir susijusi veikla bei interneto portalai – 631 grupė;
- i) moksliniai tyrimai ir plėtra – 72 skyrius;
- j) turizmo veikla – 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 ir 96040 poklasiai;
- k) įmonėms teikiamos administracinės ir pagalbinės paslaugos – 82110 ir 82910 klasės.“

Trumpa bylos faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje santrauka

- 1 CAXAMAR yra akcinė bendrovė, kurios pagrindinė veikla – sūdytas, džiovintas ir kitoks žuvininkystės ir akvakultūros produktų perdirbimas (kodas 10204 CAE-Rev3), o papildoma veikla – žuvininkystės ir akvakultūros produktų šaldymas (kodas 10202 CAE-Rev3) ir didmeninė prekyba kitais maisto produktais (kodas 46382 CAE-Rev3), kuriai taikoma bendroji IRC sistema ir įprasta mėnesinė PVM schema.
- 2 Santareno mokesčių inspekcija atliko šios bendrovės mokestinį patikrinimą, per kurį buvo tikrinamas RFAI nustatytų mokestinių lengvatų taikymas. Šiomis aplinkybėmis inspekcijos tarnybos atliko keletą pataisymų, t. y. netaikė 2016 ir 2018 finansinių metų IRC mokesčio bazės sumažinimo, susijusio su RFAI lengvatomis, nes bendrovės vykdoma veikla nepatenka į šios tvarkos taikymo sritį. Ši taikymo sritis apibrėžta *Código Fiscal do Investimento* (Investicijų mokesčių kodeksas; toliau – IMK) 2 straipsnio 2 ir 3 dalyse bei 22 straipsnio 1 ir 2 dalyse, taip pat 2014 m. gruodžio 30 d. Ministro įsakymo Nr. 282/2014 1 ir 2 straipsniuose. Ši veikla taip pat nepatenka į [RPG] ir BBIR, taikomų atsižvelgiant į SESV sutarties I priedą, sektorinio taikymo sritį.
- 3 Aptariamos išlaidos neatskiriamos nuo investicijų, susijusių su mokesčių lengvata pagal „RFAI“ už 2016 ir 2018 m. pagal CAE 10204-R3, taikoma „SŪDYMUI, DŽIOVINIMUI IR KITŲ ŽUVININKYSTĖS BEI AKVAKULTŪROS PRODUKTŲ PERDIRBIMUI“.
- 4 AT padarė išvadą, kad aptariamu investiciniu projektu siekiama padidinti esamos įmonės pajėgumus ir kad jis įgyvendintas siekiant pagerinti ir išplėsti „menkių sūdyto, nudruskinimo ir šaldymo“ procesus. Ji nusprendė, kad CAXAMAR perdirbimo veiklos produktai, kuriems taikoma SAC 10204: „sūdyta menkė“, „sušaldyta menkė“, „nudruskinta menkė“ ir Sutarties I priede nurodyti Briuselio nomenklatūros skyriai, patenka į „žemės ūkio produktų perdirbimo“ sąvoką, nes galutinis produktas išlieka Sutarties I priede nurodytu žemės ūkio produktu.
- 5 2016 m. ir 2018 m. CAXAMAR neturėjo įsiskolinimų nei AT, nei socialiniam draudimui. 2021 m. vasario 13 d. už 2016 finansinius metus ji sumokėjo apskaičiuotą 82 547,33 euro mokestį, o 2021 m. vasario 13 d. – už 2018 finansinius metus apskaičiuotą 43 755,29 euro mokestį.

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 6 CAXAMAR teigia, kad AT padarė klaidų vertindama faktines aplinkybes ir aiškindama teisės aktus. Ji teigia, kad jos veikla patenka į RPG ir BBIR sektorinio taikymo sritį, todėl jai taikomas IMK ir galiausiai ji gali naudotis RFAI: šiuo atveju kalbama apie menkės perdirbimo pramonę, o tai nėra žemės ūkio produkto perdirbimo veikla.
- 7 Be to, ji neturi įsiskolinimų nei AT, nei socialiniam draudimui.

- 8 Savo ruožtu AT mano, kad CAXAMAR nepagrįstai pasinaudojo šia mokestine lengvata (RFAI), nes jos vykdoma veikla neatitinka tos schemos taikymo reikalavimų. Todėl ji atliko keletą mokesčio skaičiavimo korekcijų. Jos nuomone, CAXAMAR negali naudotis RFAI, nes jos vykdoma veikla nepatenka į tos schemos sektorinio taikymo sritį. Ši veikla, kurią sudaro menkių perdirbimas į sūdytas, šaldytas ir nudruskintas menkes, priskiriama žuvininkystės produktų perdirbimo ir prekybos sektoriui ir nepatenka į RPG ir BBIR, kurie taikomi RFAI, taikymo sritį. Nors žuvininkystės ir akvakultūros produktai aiškiai neįtraukti į RPG, BBIR ir RFAI taikymo sritį, tiek į RPG, tiek į ministro įsakymą taip pat neįtraukti SESV I priede nurodyti „žemės ūkio produktai“, kurie pagal SESV 38 straipsnio nuostatas ir Sutarties I priede pateiktą sąrašą taip pat apima žuvininkystės produktus, t. y. žuvis, moliuskus ir vėžiagyvius, nurodytus Kombinuotosios nomenklatūros 3 skyriuje. Ši šalis tvirtina, kad net jei šios ūkinės veiklos rūšys nebūtų išskirtos, 2016 ir 2018 finansiniais metais RFAI suteiktos mokestinės lengvatos viršijo Europos Komisijos patvirtintą regioninės valstybės pagalbos intensyvumo viršutinę ribą (35 %). Galiausiai ji teigia, kad nebuvo nustatyta, jog mokestiniais metais, kuriais bendrovė naudojo minėtą lengvata, ji neturėjo jokių skolų nei valstybės biudžetui, nei socialiniam draudimui, kaip numatyta IMK nuostatose.

Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindų aprašymas

- 9 Iš esmės keliamas klausimas, ar AT tinkamai atliko IRC mokesčio bazės ir atitinkamų palūkanų korekcijas nusprenddama, kad CAXAMAR vykdoma veikla nepatenka į RFAI taikymo sritį, todėl investicijos neatitiko reikalavimų, kad būtų galima pasinaudoti su šia mokestine lengvata susijusiomis dotacijomis ir atskaitymais.
- 10 Kitaip tariant, reikia atsakyti į klausimą, ar CAXAMAR vykdoma veikla, kurią sudaro menkių perdirbimas į sūdytas, šaldytas ir nudruskintas menkes, gali būti laikoma „perdirbimo pramonės veikla“, kuriai taikomas 2014 m. gruodžio 30 d. ministro įsakymo Nr. 282/2014 2 straipsnio b punktas: „b) perdirbimo pramonė – 10–33 skyriai“, nes tai yra žemės ūkio produkto perdirbimo veikla pagal taikytinus Sąjungos teisės aktus, visų pirma RPG, BBIR ir kitas juose nurodytas taisykles.
- 11 Nagrinėjamu atveju 2016 ir 2018 m. IRC mokesčio bazė buvo sumažinta atitinkamai 72 775,36 euro ir 41 607,67 euro suma, kiek tai susiję su RFAI mokesčių lengvatomis už tais laikotarpiais įvykdytas investicijas.
- 12 Konkrečiau kalbant, kyla klausimas, ar 2016 m. ir 2018 m. CAXAMAR vykdyti investiciniai projektai menkių perdirbimo srityje patenka į RFAI taikymo sritį.
- 13 Kalbant apie Sąjungos teisės aktus valstybės pagalbos srityje, IMK, kuris yra RFAI įgyvendinimo teisės aktas, ir 2014 m. gruodžio 30 d. ministro įsakymas Nr. 282/2014 turi būti suprantami kaip SESV 107–109 straipsniuose, BBIR ir RPG įtvirtintų principų ir taisyklių įgyvendinimo ir veiksmingo taikymo

priemonės, todėl ministro įsakymas gali būti suprantamas tik kaip Sąjungos teisės nuostatų įgyvendinimo aktas. Todėl AT mano, kad nėra priežasčių, dėl kurių ministro įsakymo 1 straipsnyje numatyta taisyklė turėtų būti viršesnė už BBIR 1 straipsnio 3 dalies c punktą, kad būtų galima netaikyti RFAI numatytos mokestinės lengvatos.

- 14 CAAD jau yra pripažinęs, kad reikėtų nepamiršti, jog IMK 2 straipsnyje pateiktas veiklos rūšių sąrašas nėra baigtinis, nes jame tik kaip pavyzdys nurodyta ūkinės veiklos rūšių, kurioms taikomi investiciniai projektai, visuma.
- 15 Tačiau, kaip matyti iš to straipsnio, subsidijuotina ūkinė veikla turi patekti į 2014–2020 m. RPG ir BBIR sektorinio taikymo sritį. Be to, projektų tinkamumas gauti subsidijas taip pat priklauso visų pirma nuo nurodytų ūkinės veiklos kodų (ŪVK), kuriuos teisės aktų leidėjas įtvirtino teisės aktu ir kuriuos nustatant turės būti atsižvelgta į Ministro įsakymo Nr. 282/2014 1 straipsnyje nustatytus ribojimus, kuriuose įtvirtinta, kad subsidijos neskiriamos investiciniams projektams, kurių dalykas yra su pirmine žemės ūkio gamyba ir žemės ūkio produktų perdirbimu ir prekyba jais susijusi ūkinė veikla, nurodyta SESV I priede.

DARBINIS VERTINIMAS