



EUROPA-KOMMISSIONEN

GENERALDIREKTØR

GENERALDIREKTORATET FOR BESKATNING OG TOLDUNION

Direkte skatter, skattekoordinering, økonomisk analyse og evaluering

Juridiske anliggender — direkte beskatning

Kvittering for modtagelse og information om foreløbig afslutning af flere klager over Spaniens påståede tilsidesættelse af EU's regler om fri bevægelighed for kapital

Referencenummer: CHAP(2021)1080

I 2021 har Europa-Kommissionen modtaget et stort antal klager over spanske skatteregler, der finder anvendelse på indkomst fra udleje af ejendom for så vidt angår ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande (dvs. personer, der har skattemæssigt hjemsted i lande, der ikke er medlem af Den Europæiske Union (EU)). I klagerne gøres det gældende, at disse skatteregler er i strid med reglerne om fri bevægelighed for kapital (artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, TEUF) af følgende grunde:

- Ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande kan ikke fradrage udgifter, der er knyttet til indkomsten, og som er afholdt i forbindelse med udlejning af deres ejendom i Spanien, mens skatteydere, der er bosiddende i Spanien eller i andre EU-medlemsstater, har ret til at fradrage sådanne omkostninger.
- De pålægges en skattesats på 24 %, mens ikkehjemmehørende skatteydere fra EU-medlemsstater pålægges en skattesats på 19 %.
- Endelig er de forpligtet til at opgive disse indtægter hvert kvartal og indsende en selvangivelse pr. ejendom.

Kommissionen har registreret disse klager under referencen CHAP(2021)1080. Eftersom Kommissionen har modtaget et betydeligt antal klager om dette spørgsmål, har den for at sikre de berørte parter et hurtigt svar og holde dem orienteret samt for at imødekomme en eventuel bredere offentlig interesse i det spørgsmål, som klagerne har taget op, besluttet at offentliggøre disse oplysninger på Europa-webstedet med henblik på bekræftelse af modtagelsen af disse klager og for at informere alle klagende parter om resultatet af Kommissionens tjenestegrenes vurdering af klagerne.

Kommissionens tjenestegrene behandler som fast praksis klager fortroligt. Kun i det tilfælde, hvor en klager i klageformularen angiver, at klagen ikke skal behandles fortroligt, må Kommissionens kontorer videregive identiteten og alle de oplysninger, den pågældende klager har indgivet, til myndighederne i den medlemsstat, som der klages over. Det bemærkes, at Kommissionens kontorer i visse tilfælde kan være nødsaget til at oplyse klagerens identitet for at kunne behandle klagen.

Der anvendes en [særlig databeskyttelseserklæring](#) i forbindelse med behandlingen af klager.

Kommissionen har vurderet klagerne i lyset af gældende EU-ret og i overensstemmelse med håndhævelsesprioriteringerne i [Kommissionens meddelelse "EU-retten: Bedre resultater gennem bedre anvendelse"](#).¹

Efter en undersøgelse af klagerens påstande har Kommissionen **ikke kunnet konstatere overtrædelse af EU-lovgivningen**, jf. nedenstående begrundelser.

Generelle bemærkninger om anvendelsen af artikel 63 og 64 i TEUF

Artikel 63 i TEUF udvider reglerne om fri bevægelighed for kapital til at omfatte tredjelande, hvilket betyder, at ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande kan påberåbe sig at blive behandlet på samme måde som ikkehjemmehørende skatteydere fra EU-medlemsstater i situationer, der er objektivt sammenlignelige. Artikel 64 i TEUF giver imidlertid medlemsstaterne mulighed for at anvende de restriktioner, der gælder for ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande, der eksisterede den 31. december 1993.

Spørgsmålet er derfor, om de pågældende regler allerede eksisterede i 1993.

Den Europæiske Unions Domstol (EU-Domstolen)² har også fastslået følgende vedrørende ændringer af gældende lovgivning, der var i kraft i 1993, og med henblik på artikel 64 i TEUF: *En bestemmelse, der i det væsentlige er identisk med den tidligere lovgivning, eller som alene lemper eller fjerner en hindring i den tidligere lovgivning for udøvelsen af rettigheder og friheder efter EU-retten, er således omfattet af undtagelsen.*

Kommissionen har derfor undersøgt om den lovgivning, der er gældende i dag, i det væsentlige er identisk med den lovgivning, der var gældende den 31. december 1993 — eller om eventuelle senere ændringer heraf har været begrænset til at mindske eller fjerne hindringer for frie kapitalbevægelser. Hvis dette er tilfældet, vil lovgivningen være omfattet af undtagelsen i artikel 64 i TEUF.

Begrænsning af retten til fradrag for udgifter i forbindelse med udlejning af fast ejendom

Det første spørgsmål, der er rejst i den samlede klagesag, vedrører beregningen af beskatningsgrundlaget for udlejning af fast ejendom. Artikel 24.1 i kongeligt dekret nr. 5/2004 af 5. marts om vedtagelse af den konsoliderede tekst til lov om indkomstbeskatning af ikke hjemmehørende personer (IRNR) fastsætter, at beskatningsgrundlaget er bruttobeløbet af de modtagne indtægter, uden fradrag af omkostninger. Den konsoliderede tekst til denne lovgivning på spansk findes [her](#).

Den 31. december 1993 var den gældende lovgivning lov nr. 18/1991 af 6. juni om indkomstbeskatning af fysiske personer. Lovens artikel 18 fastsatte, at ikkehjemmehørende skatteyderes skattegrundlag for indtægter fra Spanien var det modtagne bruttobeløb, uden fradrag af omkostninger. Teksten til denne lovgivning på spansk findes [her](#).

¹ C(2016)8600.

² Domstolens dom af 10. april 2014 i sag C- 190/12, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, præmis 48, og Domstolens dom af 20. september 2018 i sag C- 685/16, EV, præmis 75.

Den lovgivning, der er gældende i dag, er således i det væsentlige identisk med den lovgivning, der var gældende den 31. december 1993, og Spanien kan fortsat anvende den, selv om den kan udgøre en restriktion for de frie kapitalbevægelser i henhold til artikel 64 i TEUF.

Ikkehjemmehørende skatteydere fra EU-medlemsstater, som ikke er omfattet af undtagelsen i artikel 64 i TEUF, kan ved beregningen af deres skattegrundlag fradrage udgifter i forbindelse med udlejning af ejendom i henhold til artikel 24.6, litra a), 1^a, i IRNR.

Gældende skattesats

Det andet spørgsmål, der rejses, er den skattesats, der gælder for ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande for så vidt angår denne indkomst. Satsen er fastsat til 24 % i artikel 25.1, litra a), i IRNR. I dette tilfælde følger restriktionen af forskellen i den skattesats, der gælder for hjemmehørende skatteydere. Lov nr. 35/2006 af 28. november om personskat fastsætter den minimumssats, der følger af skatteordningen for hjemmehørende skatteydere, til 19 % (artikel 63 og 65).

Den 31. december 1993 fastsatte lov nr. 18/1991 følgende satser:

- for ikkehjemmehørende skatteydere: 25 % (artikel 19.1, litra a))
- for hjemmehørende skatteydere: 20 % (artikel 74).

Som det ses, er forskelsbehandlingen mellem hjemmehørende og ikkehjemmehørende skatteydere i dag i det væsentlige identisk med den, der fandtes den 31. december 1993. Forskellen mellem satserne er højst 5 procentpoint i situationer, hvor den laveste skattesats for hjemmehørende skatteydere finder anvendelse. Som tidligere nævnt finder artikel 64 i TEUF også anvendelse i tilfælde, hvor reglerne er blevet ændret, men lovgivningen er i det væsentlige identisk med den, der fandtes den 31. december 1993. Spanien kan derfor anvende disse regler, selv om de kan udgøre en restriktion for de frie kapitalbevægelser.

Den nuværende sats, der finder anvendelse på ikkehjemmehørende skatteydere fra andre EU-medlemsstater end Spanien, og for hvilke undtagelsen i artikel 64 i TEUF ikke finder anvendelse, er — i henhold til artikel 25.1, litra a), i IRNR — 19 %. Dette svarer derfor til den minimumssats, der gælder for hjemmehørende skatteydere, og er lavere end den, der gælder for ikkehjemmehørende skatteydere fra tredjelande (24 %).

Selvangivelsespligt

Det tredje spørgsmål, der er rejst i den samlede klagesag, vedrører forpligtelsen til at indgive selvangivelser for indkomst fra udleje af ejendom hver tredje måned i stedet for årligt ligesom som skatteyderne i Spanien (og andre EU-medlemsstater). I henhold til bekendtgørelse EHA/3316/2010 af 17. december, artikel 5, litra c), skal ikkehjemmehørende skatteydere, der har indkomst fra udleje af ejendom, hver tredje måned indgive en selvangivelse for hver ejendom.

Den 31. december 1993 blev selvangivelsespligten fastsat i bekendtgørelse af 31. januar 1992, som er tilgængelig på spansk [her](#).

I henhold til nr. fire i denne bekendtgørelse skulle selvangivelsen indgives månedligt. I tilfælde, hvor selvangivelsen er indgivet af den fiskale repræsentant eller af personer, der hæfter solidarisk for skattegæld, kan selvangivelsen indgives på kvartalsbasis (hver tredje måned). Derimod indgiver hjemmehørende skatteydere en årlig selvangivelse efter udgangen af skatteåret i de perioder, der er godkendt af finansministeriet ved bekendtgørelse HAC/248/2021 af 16. marts, artikel 8, der er tilgængelig på spansk [her](#).

Igen var forskelsbehandlingen mellem hjemmehørende og ikkehjemmehørende skatteydere i det væsentlige identisk eller endog begrænset. Som tidligere nævnt finder undtagelsen i artikel 64 i TEUF også anvendelse i tilfælde, hvor reglerne er blevet ændret, men i) lovgivningen i det væsentlige er identisk med den, der fandtes den 31. december 1993, eller ii) indebærer en mindskelse af den eksisterende begrænsning. Spanien kan derfor anvende disse regler, selv om de kan udgøre en restriktion for de frie kapitalbevægelser.

Konklusion

På baggrund af ovenstående har Kommissionen konkluderet, at EU-retten ikke er blevet overtrådt, og den samlede klage CHAP(2021)1080 kan derfor afsluttes.

Hvis de klagende parter i denne sag har yderligere oplysninger, der tyder på, at Spanien har begået en overtrædelse af EU-retten, der ikke er omfattet af ovenstående vurdering, opfordres de til at indsende disse oplysninger senest fire uger efter datoen for denne meddelelse på dette websted. Sådanne oplysninger kan sendes til taxud-unit-d3@ec.europa.eu.

Hvis der ikke modtages nye oplysninger inden for fire uger, eller hvis de nye oplysninger ikke fører til en anden konklusion, kan Kommissionens tjenestegrene vælge at lukke sagen.