



EUROOPAN KOMISSIO

VEROTUKSEN JA TULLILIITON
PÄÄOSASTO

Välitön verotus, veroasioiden koordinointi, talousanalyysit ja arviointi
Oikeudelliset asiat – välitön verotus

Vastaanottoilmoitus useamman tahon esittämästä kantelusta, jossa väitetään Espanjan rikkoneen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevia EU:n sääntöjä, ja ilmoitus kantelun käsittelyn aiotusta lopettamisesta

Viitenumero: CHAP(2021)1080

Euroopan komissio on vuoden 2021 aikana vastaanottanut useita kanteluita, jotka koskevat Espanjan verojärjestelmää, jota sovelletaan tuloihin, jotka ovat peräisin ulkomailla asuvien kolmansien maiden verovelvollisten (eli henkilöiden, joiden verotuksellinen kotipaikka ei ole missään Euroopan unionin (EU) jäsenvaltiossa) harjoittamasta kiinteistöjen vuokrauksesta. Vastaanotetuissa kanteluissa väitetään, että kyseinen verojärjestelmä olisi Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'SEUT-sopimus', 63 artiklan mukaisen pääomien vapaan liikkuvuuden vastainen seuraavista syistä:

- Ulkomailla asuvat kolmansien maiden verovelvolliset eivät voi vähentää tuloihin liittyviä kuluja, jotka aiheutuvat Espanjassa sijaitsevan kiinteistön vuokraamisesta, kun taas Espanjassa tai muissa EU:n jäsenvaltioissa asuvilla verovelvollisilla on oikeus vähentää nämä kulut.
- Heidän verokantansa on 24 prosenttia, mutta muissa EU:n jäsenvaltioissa asuvien verovelvollisten verokanta on 19 prosenttia.
- Lisäksi heidän on ilmoitettava nämä tulot neljännesvuosittain ja toimitettava jokaisesta kiinteistöstä veroilmoitus.

Komissio on rekisteröinyt nämä kantelut viitenumerolla CHAP(2021)1080. Komissio julkaisee tämän ilmoituksen Europa-verkkosivustollaan asiasta saatujen kanteluiden suuren määrän vuoksi ja siksi, että komissio haluaa vastata nopeasti ja tiedottaa asianosaisille sekä ottaa huomioon kantelijoiden esille ottamaa asiaa kohtaan mahdollisesti tunnetun laajemman kiinnostuksen. Samalla komissio myös ilmoittaa vastaanottaneensa kirjeet ja tiedottaa niiden lähettäville komission yksiköiden suorittaman tutkimuksen tuloksista.

Komission yksiköt käsittelevät kantelut lähtökohtaisesti luottamuksellisesti. Ainoastaan jos kantelun tekijä ilmoittaa kantelulomakkeessa, että kantelua ei tarvitse käsitellä luottamuksellisesti, komission yksiköt voivat paljastaa kantelun tekijän henkilöllisyyden ja tämän lähettämät tiedot niille jäsenvaltion viranomaisille, joita vastaan kantelu on osoitettu. Se, että komission yksiköt paljastavat kantelijan henkilöllisyyden, voi tietyissä tapauksissa olla välttämätöntä asian käsittelyn kannalta.

Kantelujen käsittelyyn sovelletaan [erityistä tietosuojaselostetta](#).

Komissio arvioi usean tahon esittämän kantelun sovellettavan Euroopan unionin oikeuden ja komission tiedonannossa ”[EU:n lainsäädäntö: parempiin tuloksiin soveltamista parantamalla](#)”¹ esitettyjen täytäntöönpanon painopisteiden mukaisesti.

Komissio on tarkastellut kantelujen tekijöiden väitteitä, mutta se **ei ole todennut EU:n lainsäädännön vastaista toimintaa**. Perustelut esitetään jäljempänä.

Yleisiä huomautuksia SEUT-sopimuksen 63 ja 64 artiklan soveltamisesta

SEUT-sopimuksen 63 artiklassa pääomien vapaa liikkuvuus ulotetaan koskemaan kolmansia maita siten, että ulkomailla asuvat kolmansien maiden verovelvolliset voivat vaatia samanlaista kohtelua kuin ulkomailla asuvat EU:n jäsenvaltioiden verovelvolliset objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa. SEUT-sopimuksen 64 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat kuitenkin soveltaa ulkomailla asuviin kolmansien maiden verovelvollisiin rajoituksia, jotka olivat voimassa 31. joulukuuta 1993.

Näin ollen on selvitettävä, oliko kyseinen verojärjestelmä voimassa jo vuonna 1993.

Euroopan unionin tuomioistuin on myös todennut² vuonna 1993 voimassa olleen lainsäädännön muutoksista ja SEUT-sopimuksen 64 artiklasta, että *poikkeusta [...] sovelletaan säännökseen, joka on sisällöllisesti samanlainen kuin aiempi lainsäädäntö tai jolla vain väljennetään tai poistetaan aiempaan lainsäädäntöön sisältyneitä rajoituksia, jotka kohdistuvat unionin oikeudessa vahvistettujen oikeuksien ja vapauksien käyttämiseen*.

Näin ollen komissio tutki, onko tällä hetkellä voimassa oleva lainsäädäntö sisällöllisesti samanlainen kuin 31. joulukuuta 1993 voimassa ollut lainsäädäntö ja onko sen mahdollisilla myöhemmillä muutoksilla vain väljennetty tai poistettu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia. Jos näin on, lainsäädäntö kuuluu SEUT-sopimuksen 64 artiklassa säädetyn poikkeuksen soveltamisalaan.

Kiinteistön vuokraamiseen liittyvien kustannusten vähennysoikeuden rajoitus

Ensimmäinen usean tahon esittämässä kantelussa esiin nostettu kysymys koskee kiinteistön vuokraamiseen sovellettavan veron perusteen laskemista. Ulkomailla asuvien tuloverotuksesta annetun lain uudelleenlaadinnan hyväksymisestä 5. maaliskuuta annetun kuninkaan asetuksen (Real Decreto Legislativo) 5/2004, jäljempänä ’IRNR’, 24 artiklan 1 kohdassa säädetään, että veron peruste on saatujen tulojen bruttomäärä, josta ei ole vähennetty mitään kuluja. Säädöksen espanjankielinen konsolidoitu teksti on saatavana [täällä](#).

Joulukuun 31. päivänä 1993 voimassa ollut lainsäädäntö oli 6. kesäkuuta annettu laki 18/1991 luonnollisten henkilöiden tuloverosta. Tämän lain 18 artiklassa säädettiin, että ulkomailla asuvien verovelvollisten Espanjasta saamien tulojen veron peruste oli saatujen tulojen bruttomäärä, josta ei ole vähennetty mitään kuluja. Säädöksen espanjankielinen teksti on saatavana [täällä](#).

¹ C(2016) 8600.

² Unionin tuomioistuimen tuomio, 10.4.2014, asia C- 190/12, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, 48 kohta, ja unionin tuomioistuimen tuomio, 20.9.2018, asia C- 685/16, EV, 75 kohta.

Näin ollen tällä hetkellä voimassa oleva lainsäädäntö on sisällöllisesti samanlainen kuin 31. joulukuuta 1993 voimassa ollut lainsäädäntö, ja Espanja voi edelleen jatkaa sen soveltamista siinäkin tapauksessa, että se muodostaa SEUT-sopimuksen 64 artiklassa tarkoitetun rajoituksen pääomien vapaalle liikkuvuudelle.

Ulkomailla asuvat EU:n jäsenvaltioiden verovelvolliset, joihin SEUT-sopimuksen 64 artiklan poikkeusta ei sovelleta, voivat veron perustettaan laskiessaan vähentää kiinteistön vuokraamiseen liittyvät kulut IRNR:n 24 artiklan 6 kohdan 1^a alakohdan a alakohdan mukaisesti.

Sovellettava verokanta

Toinen esiin nostettu kysymys on verokanta, jota sovelletaan näihin tuloihin ulkomailla asuvien kolmansien maiden verovelvollisten osalta. IRNR:n 25 artiklan 1 kohdan a alakohdassa verokannaksi vahvistetaan 24 prosenttia. Tässä tapauksessa rajoitus muodostuisi poikkeavasta verokannasta, jota voidaan soveltaa maassa asuviin verovelvollisiin. Henkilöiden tuloverosta 28. marraskuuta annetussa laissa 35/2006 säädetään maassa asuviin verovelvollisiin sovellettavasta verotaulukosta johtuvaksi vähimmäisverokannaksi 19 prosenttia (63 ja 65 artikla).

Lain 18/1991 mukaan verokannat olivat 31. joulukuuta 1993 seuraavat:

- ulkomailla asuville verovelvollisille 25 prosenttia (19 artiklan 1 kohdan a alakohta)
- maassa asuville verovelvollisille verotaulukon mukainen vähimmäisverokanta oli 20 prosenttia (74 artikla).

Kuten voidaan havaita, maassa asuvien ja ulkomailla asuvien verovelvollisten nykyinen poikkeava kohtelu on sisällöllisesti samanlainen kuin mitä se oli 31. joulukuuta 1993. Verokantojen välinen ero on enimmillään viisi prosenttiyksikköä silloin, kun maassa asuviin verovelvollisiin sovelletaan alinta verokantaa. Kuten edellä on todettu, SEUT-sopimuksen 64 artiklaa sovelletaan myös silloin, kun sääntöjä on muutettu, mutta lainsäädäntö on sisällöllisesti samanlainen kuin mitä se oli 31. joulukuuta 1993. Näin ollen Espanja voi soveltaa näitä sääntöjä silloinkin, kun ne saattavat muodostaa rajoituksen pääomien vapaalle liikkuvuudelle.

Muissa EU:n jäsenvaltioissa kuin Espanjassa asuviin verovelvollisiin, joihin SEUT-sopimuksen 64 artiklassa säädettyä poikkeusta ei sovelleta, sovellettava voimassa oleva verokanta on IRNR:n 25 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti 19 prosenttia. Tämä vastaa maassa asuviin verovelvollisiin sovellettavaa alinta verokantaa ja on alempi kuin ulkomailla asuviin kolmansien maiden verovelvollisiin sovellettava verokanta (24 prosenttia).

Ilmoitusvelvollisuudet

Kolmas usean tahon esittämässä kantelussa esiin nostettu kysymys koskee velvollisuutta tehdä veroilmoitus kiinteistön vuokraamisesta saaduista tuloista kolmen kuukauden välein eikä kerran vuodessa, kuten Espanjassa (ja muissa EU:n jäsenvaltioissa) asuvat verovelvolliset tekevät. Joulukuun 17. päivänä annetun määräyksen EHA/3316/2010 5 artiklan c kohdan mukaan ulkomailla asuvien verovelvollisten, jotka saavat tuloja kiinteistön vuokraamisesta, on tehtävä kustakin kiinteistöstä veroilmoitus kolmen kuukauden välein.

Velvollisuus tehdä veroilmoitus oli vahvistettu 31. tammikuuta annetussa määräyksessä (espanjankielinen teksti saatavana [täällä](#)), joka oli voimassa 31. joulukuuta 1993.

Tämän määräyksen neljännen kohdan mukaan veroilmoitus oli tehtävä kuukausittain. Jos veroilmoituksen laatija oli veroedustaja tai verovelvolliset yhdessä, veroilmoitus voitiin tehdä neljännesvuosittain (kolmen kuukauden välein). Maassa asuvat verovelvolliset tekevät veroilmoituksen vuosittain verovuoden päättymisen jälkeen valtionvarainministeriön 16. maaliskuuta antaman määräyksen HAC/248/2021 (espanjankielinen teksti saatavana [täällä](#)) 8 artiklassa hyväksytyinä ajanjaksoina.

Tässäkin tapauksessa maassa asuvien ja ulkomailla asuvien verovelvollisten poikkeava kohtelu oli sisällöllisesti samanlaista tai jopa väljempää. Kuten edellä on todettu, SEUT-sopimuksen 64 artiklassa säädettyä poikkeusta sovelletaan myös silloin, kun sääntöjä on muutettu, mutta i) lainsäädäntö on sisällöllisesti samanlainen kuin mitä se oli 31. joulukuuta 1993 tai ii) aiempaa rajoitusta on väljennetty. Näin ollen Espanja voi soveltaa näitä sääntöjä silloinkin, kun ne saattavat muodostaa rajoituksen pääomien vapaalle liikkuvuudelle.

Päätelmät

Edellä esitetyn perusteella komissio on todennut, että EU:n lainsäädäntöä ei ole rikottu, minkä vuoksi usean tahon esittämän kantelun CHAP(2021)1080 käsittely voidaan lopettaa.

Jos jollakin kantelun tekijöistä on kuitenkin uusia tietoja, jotka viittaavat siihen, että Espanja on rikkonut unionin lainsäädäntöä tavalla, jota edellä esitetty arviointi ei koske, häntä pyydetään lähettämään nämä uudet tiedot komissiolle neljän viikon kuluessa tämän ilmoituksen julkaisemisesta. Nämä tiedot voi lähettää osoitteeseen taxud-unit-d3@ec.europa.eu.

Jos komissio ei saa tällaisia uusia tietoja neljän viikon kuluessa tai jos saadut uudet tiedot eivät johda toisenlaiseen päätelmään, komissio voi lopettaa asian käsittelyn.