



EUROPÄISCHE KOMMISSION

GENERALDIREKTION

STEUERN UND ZOLLUNION

Direkte Steuern, Steuerkoordinierung, wirtschaftliche Analyse und Bewertung

Rechtsfragen – direkte Steuern

Bestätigung des Eingangs einer Mehrfachbeschwerde über einen angeblichen Verstoß Spaniens gegen die EU-Vorschriften über den freien Kapitalverkehr und Unterrichtung über die geplante Verfahrenseinstellung

Aktenzeichen: CHAP(2021)1080

Im Jahr 2021 gingen bei der Europäischen Kommission zahlreiche Beschwerden über eine spanische Steuerregelung für Einkünfte ein, die gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern (d. h. Personen, die in anderen Ländern als den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) steuerlich ansässig sind) mit der Vermietung von Immobilien erzielen. Die Beschwerdeführenden machen geltend, diese Steuerregelung verstoße aus folgenden Gründen gegen den freien Kapitalverkehr (Artikel 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, AEUV):

- Gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern könnten Ausgaben, die mit Einkünften aus der Vermietung ihrer Immobilie in Spanien zusammenhängen und dabei anfallen, nicht absetzen, während diese Kosten für Steuerpflichtige mit Wohnsitz in Spanien oder in anderen EU-Mitgliedstaaten absetzbar seien.
- Für sie gelte ein Steuersatz von 24 %, gebietsfremde Steuerpflichtige aus EU-Mitgliedstaaten hingegen unterlägen einem Steuersatz von 19 %.
- Und schließlich seien sie verpflichtet, diese Einkünfte vierteljährlich zu erklären und für jede Immobilie ein eigenes Steuerformular einzureichen.

Diese Beschwerden wurden von der Kommission unter dem Aktenzeichen CHAP(2021)1080 registriert. Um den Eingang der Schreiben zu bestätigen und die Absender über die Ergebnisse der Prüfung durch ihre Dienststellen zu unterrichten, veröffentlicht die Kommission angesichts der äußerst zahlreichen Beschwerden, die diesbezüglich eingegangen sind, diese Eingangsbestätigung auf der Europa-Website, damit sie rasch reagieren und die Betroffenen informieren kann, aber auch weil die von den Beschwerdeführenden aufgeworfene Fragestellung für die breite Öffentlichkeit möglicherweise ebenfalls von Interesse ist.

Die Kommissionsdienststellen behandeln Beschwerden grundsätzlich vertraulich. Nur wenn ein Beschwerdeführer im Beschwerdeformular die nicht vertrauliche Behandlung wählt, können die Kommissionsdienststellen seine Identität und alle von ihm übermittelten Informationen an die Behörden des Mitgliedstaats, gegen den sich die Beschwerde richtet, weiterleiten. Wir weisen darauf hin, dass in manchen Fällen die Offenlegung der Identität des Beschwerdeführers durch die Kommissionsdienststellen für die Bearbeitung der Beschwerde unerlässlich ist.

Für die Behandlung von Beschwerden gilt eine [spezielle Datenschutzerklärung](#).

Die Kommission hat die Beschwerden auf der Grundlage des einschlägigen EU-Rechts und in Übereinstimmung mit den in der [Mitteilung der Kommission „EU-Recht: Bessere Ergebnisse durch bessere Anwendung“](#)¹ festgelegten Durchsetzungsprioritäten geprüft.

Anhand einer Prüfung der Behauptungen der Beschwerdeführenden konnte die Kommission aus den folgenden Gründen **keinen Verstoß gegen EU-Recht feststellen**.

Allgemeine Bemerkungen – Anwendung der Artikel 63 und 64 AEUV

Mit Artikel 63 AEUV wird der freie Kapitalverkehr auf Drittländer ausgedehnt, sodass gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern Anspruch auf Gleichbehandlung mit gebietsfremden Steuerpflichtigen aus EU-Mitgliedstaaten haben, die sich in einer objektiv vergleichbaren Lage befinden. Nach Artikel 64 AEUV dürfen die Mitgliedstaaten jedoch die am 31. Dezember 1993 bestehenden Beschränkungen für gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern anwenden.

Somit stellt sich die Frage, ob die beanstandete Steuerregelung bereits im Jahr 1993 bestand.

Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH)² hat ferner in Bezug auf Änderungen der im Jahr 1993 geltenden Rechtsvorschriften und im Sinne des Artikels 64 AEUV folgendermaßen entschieden: „(...) *eine Vorschrift, die im Wesentlichen mit der früheren Regelung übereinstimmt oder nur ein Hindernis, das nach der früheren Regelung der Ausübung der gemeinschaftlichen Rechte und Freiheiten entgegenstand, abmildert oder beseitigt, fällt unter die Ausnahmeregelung.*“

Infolgedessen hat die Kommission geprüft, ob die heute geltende Regelung im Wesentlichen mit der am 31. Dezember 1993 geltenden Regelung übereinstimmt oder ob etwaige spätere Änderungen darauf beschränkt blieben, Hindernisse für den freien Kapitalverkehr abzumildern oder zu beseitigen. In diesem Fall würde diese Regelung unter die Ausnahmeregelung nach Artikel 64 AEUV fallen.

Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Kosten im Zusammenhang mit der Vermietung von Immobilien

Die erste in der mehrfachen Beschwerde aufgeworfene Frage betrifft die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage für die Vermietung von Immobilien. Im Real Decreto Legislativo 5/2004 vom 5. März zur Genehmigung der Neufassung des Einkommensteuergesetzes für Gebietsfremde (IRNR) ist in Artikel 24 Absatz 1 als Steuerbemessungsgrundlage der Bruttobetrag der erzielten Einkünfte ohne Kostenabzug festgelegt. Die konsolidierte Fassung dieser Rechtsvorschrift ist [hier](#) in spanischer Sprache abrufbar.

¹ C(2016)8600.

² Urteil des Gerichtshofs vom 10. April 2014, Rechtssache C-190/12, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, Rn. 48, sowie Urteil des Gerichtshofs vom 20. September 2018, Rechtssache C-685/16, EV, Rn. 75.

Bei der am 31. Dezember 1993 geltenden Regelung handelte es sich um das Gesetz 18/1991 vom 6. Juni über die Einkommensteuer natürlicher Personen. Nach Artikel 18 dieses Gesetzes war die Steuerbemessungsgrundlage von gebietsfremden Steuerpflichtigen für in Spanien erzielte Einkünfte der erhaltene Bruttobetrag ohne Kostenabzug. Der Wortlaut dieses Gesetzes ist [hier](#) in spanischer Sprache abrufbar.

Somit stimmt die heute geltende Regelung im Wesentlichen mit der am 31. Dezember 1993 geltenden Regelung überein, und Spanien darf sie gemäß Artikel 64 AEUV weiterhin anwenden, selbst wenn sie eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt.

Gebietsfremde Steuerpflichtige aus EU-Mitgliedstaaten, die nicht unter die Ausnahmeregelung nach Artikel 64 AEUV fallen, können bei der Berechnung ihrer Steuerbemessungsgrundlage Ausgaben im Zusammenhang mit der Vermietung der Immobilie gemäß Artikel 24 Absatz 6 Unterabsatz 1^a Buchstabe a IRNR abziehen.

Anzuwendender Steuersatz

Die zweite aufgeworfene Frage betrifft den Steuersatz, dem gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern in Bezug auf diese Einkünfte unterliegen. Nach Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe a IRNR liegt er bei 24 %. In diesem Fall würde sich die Beschränkung des freien Kapitalverkehrs aus dem unterschiedlichen Steuersatz für gebietsansässige Steuerpflichtige ergeben. Nach den Artikeln 63 und 65 des Gesetzes 35/2006 vom 28. November über die Einkommensteuer liegt der Mindeststeuersatz, der sich aus der Steuertabelle für gebietsansässige Steuerpflichtige ergibt, bei 19 %.

Am 31. Dezember 1993 wurden mit dem Gesetz 18/1991 folgende Steuersätze festgelegt:

- für gebietsfremde Steuerpflichtige 25 % (Artikel 19 Absatz 1 Buchstabe a);
- für gebietsansässige Steuerpflichtige betrug der Mindeststeuersatz nach der Steuertabelle 20 % (Artikel 74).

Wie festzustellen ist, stimmt die Ungleichbehandlung gebietsansässiger und gebietsfremder Steuerpflichtiger heute im Wesentlichen mit derjenigen überein, die bereits am 31. Dezember 1993 bestand. Die Differenz der Steuersätze beträgt höchstens 5 Prozentpunkte, wenn für gebietsansässige Steuerpflichtige der niedrigste Steuersatz gilt. Wie bereits erwähnt, findet Artikel 64 AEUV auch dann Anwendung, wenn die Vorschriften geändert wurden, die Regelung jedoch im Wesentlichen mit jener übereinstimmt, die am 31. Dezember 1993 galt. Folglich kann Spanien diese Vorschriften auch dann anwenden, wenn sie eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellen.

Der derzeitige Steuersatz für gebietsfremde Steuerpflichtige aus anderen EU-Mitgliedstaaten als Spanien, für die die Ausnahmeregelung nach Artikel 64 AEUV nicht gilt, beträgt – gemäß Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe a IRNR – 19 %. Dieser Satz entspricht somit dem für gebietsansässige Steuerpflichtige geltenden Mindeststeuersatz und liegt unter dem für gebietsfremde Steuerpflichtige aus Drittländern geltenden Satz (24 %).

Vorgeschriebene Abgabe von Steuererklärungen

Die dritte in der mehrfachen Beschwerde aufgeworfene Frage betrifft die Pflicht, alle drei Monate Steuererklärungen für Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien abzugeben, anstatt nur jährlich, wie es für in Spanien (und anderen EU-Mitgliedstaaten) ansässige Steuerpflichtige vorgeschrieben ist. Nach Artikel 5 Buchstabe c des Erlasses EHA/3316/2010 vom 17. Dezember sind gebietsfremde Steuerpflichtige, die Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien erzielen, alle drei Monate zur Abgabe einer Steuererklärung für jede Immobilie verpflichtet.

Am 31. Dezember 1993 wurde die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung im Erlass vom 31. Januar 1992 festgelegt, dessen Wortlaut auf Spanisch [hier](#) abrufbar ist.

Nach Nummer 4 dieses Erlasses musste die Steuererklärung monatlich abgegeben werden. In den Fällen, in denen die Erklärung vom Steuervertreter oder von gemeinsam Steuerpflichtigen abgegeben wurde, konnte die Erklärung vierteljährlich (alle drei Monate) abgegeben werden. Im Gegensatz dazu ist von gebietsansässigen Steuerpflichtigen nach Ablauf des Steuerjahres jährlich eine Steuererklärung in den vom Finanzministerium in Artikel 8 des Erlasses HAC/248/2021 vom 16. März ([hier](#) auf Spanisch einsehbar) genehmigten Zeiträumen abzugeben.

Die Ungleichbehandlung gebietsansässiger und gebietsfremder Steuerpflichtiger stimmte auch hier im Wesentlichen überein oder wurde möglicherweise sogar abgemildert. Wie bereits erwähnt, findet die Ausnahmeregelung nach Artikel 64 AEUV auch dann Anwendung, wenn die Vorschriften geändert wurden, jedoch i) die Regelung im Wesentlichen mit jener übereinstimmt, die am 31. Dezember 1993 galt, oder ii) eine Abmilderung der bestehenden Beschränkung mit sich bringt. Folglich kann Spanien diese Vorschriften auch dann anwenden, wenn sie eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellen.

Schlussfolgerung

In Anbetracht der vorstehenden Erwägungen ist die Kommission zu dem Schluss gelangt, dass kein Verstoß gegen EU-Recht vorliegt und die Mehrfachbeschwerde CHAP (2021)1080 daher abgeschlossen werden kann.

Sollte jedoch einer/eine der Beschwerdeführenden in dieser Sache über neue Informationen verfügen, die auf einen Verstoß Spaniens gegen Unionsrecht hindeuten, welcher nicht Gegenstand der vorstehenden Bewertung ist, ersuchen wir ihn/sie, uns diese neuen Informationen innerhalb von vier Wochen nach Veröffentlichung dieser Bekanntmachung zu übermitteln. Diese Informationen können an folgende E-Mail-Adresse übermittelt werden: taxud-unit-d3@ec.europa.eu

Gehen innerhalb von vier Wochen keine neuen Informationen ein oder führen die neuen Informationen zu keiner anderen Schlussfolgerung, können die Kommissionsdienststellen den Fall abschließen.