



EURÓPAI BIZOTTSÁG

ADÓÜGYI ÉS VÁMUNIÓS
FŐIGAZGATÓSÁG

Közvetlen adózás, adózási koordináció, gazdasági elemzés és értékelés
Jogi ügyek – közvetlen adózás

Átvételi elismervény és tájékoztatás a tőke szabad mozgására vonatkozó uniós szabályok Spanyolország általi állítólagos megsértésével kapcsolatos többszörös panasz előzetes lezárásáról

Hivatkozási szám: CHAP(2021)1080

Az Európai Bizottsághoz 2021-ben számos panasz érkezett az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyok (azaz az Európai Unió [EU] tagállamain kívüli országokban adóügyi illetőséggel rendelkező személyek) ingatlanbérbeadásból származó jövedelmére alkalmazandó spanyol adórendszerrel kapcsolatban. A beérkezett panaszok szerint ez az adórendszer sérti a tőkemozgás szabadságát (az Európai Unió működéséről szóló szerződés [EUMSZ] 63. cikke) a következő okok miatt:

- Az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyok nem vonhatják le a spanyolországi ingatlanjuk bérbeadásából származó jövedelmükkel összefüggő és a bérbeadással járó kiadásokat, míg a Spanyolországban vagy más uniós tagállamban adóügyi illetőséggel rendelkező adózók jogosultak ilyen költségek levonására.
- Rájuk 24%-os adókulcs vonatkozik, míg az EU-tagállamokból származó külföldi illetőségű adóalanyokra 19%-os adókulcs van érvényben.
- Végezetül, negyedévente be kell vallaniuk ezt a jövedelmet, és ingatlanonként kell adóbevallást benyújtaniuk.

Ezeket a panaszokat a Bizottság a CHAP(2021)1080 hivatkozási számon vette nyilvántartásba. Tekintettel az e tárgyban érkezett panaszok nagy számára, a gyors válaszadás és az érintettek tájékoztatása céljából, valamint figyelembe véve a panaszosok által felvetett kérdés iránti esetlegesen szélesebb körű közérdeket, a Bizottság közzéteszi ezt a közleményt az Europa honlapon, hogy igazolja a levelek átvételét, valamint hogy tájékoztassa a feladókat a Bizottság szolgálatai által végzett vizsgálat eredményeiről.

A Bizottság szolgálatai a panaszokat főszabály szerint bizalmasan kezelik. A Bizottság szervezeti egységei kizárólag abban az esetben fedhetik fel a panaszos személyazonosságát és az általa megadott információk bármelyikét azon tagállam hatóságai előtt, amely ellen az illető a panaszát benyújtotta, ha a panaszbejelentő úrlapon a bizalmasnak nem minősülő kezelést választotta. Egyes esetekben mindazonáltal a Bizottság szervezeti egységeinek a panasz kezeléséhez mindenképpen fel kell fedniük a panaszos személyazonosságát.

A panaszkezelésre [egyedi adatvédelmi nyilatkozat](#) vonatkozik.

A Bizottság a többszörös panaszt az uniós jog alapján és az [„Uniós jog: jobb eredmények elérése a jobb alkalmazás révén” című bizottsági közleményben](#)¹ meghatározott végrehajtási prioritásoknak megfelelően értékelte.

¹ C(2016)8600.

A panaszosok állításainak vizsgálatát követően a Bizottság a következő okok miatt **nem tudta megállapítani az uniós jogszabályok bármiféle megsértését.**

Általános megjegyzések az EUMSZ 63. és 64. cikkének alkalmazásáról

Az EUMSZ 63. cikke kiterjeszti a tőke szabad mozgását harmadik országokra, aminek következményeként az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyok kérhetik, hogy objektív módon összehasonlítható helyzetekben ugyanolyan bánásmódban részesüljenek, mint az uniós tagállamokból származó külföldi illetőségű adóalanyok. Az EUMSZ 64. cikke azonban lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyokra alkalmazzák az 1993. december 31-én hatályban lévő korlátozásokat.

Ennek megfelelően a kérdés az, hogy a szóban forgó adórendszer létezett-e már 1993-ban.

Az Európai Unió Bírósága² (EUB) az 1993-ban hatályos jogszabályok módosításával kapcsolatban és az EUMSZ 64. cikkének alkalmazásában azt is megállapította, hogy „*az eltérés kiterjed az olyan rendelkezésre, amely a lényegét tekintve megegyezik a korábbi szabályozással, vagy amely pusztán a korábbi szabályozásban szereplő uniós jogban meghatározott jogok és szabadságok gyakorlása előtti akadályok csökkentésére vagy felszámolására irányul.*”

Következésképpen a Bizottság megvizsgálta, hogy a jelenleg hatályos szabályozás a lényegét tekintve azonos-e az 1993. december 31-én hatályban lévő jogszabályokkal, illetve hogy annak későbbi módosításai (ha vannak ilyenek) a tőke szabad mozgása előtt álló akadályok csökkentésére vagy megszüntetésére korlátozódtak-e. Ha ez az eset állna fenn, a szabályozás az EUMSZ 64. cikkétől való eltérés hatálya alá tartozna.

Az ingatlan bérbeadásával kapcsolatos költségek levonhatóságának korlátozása

A többszörös panaszban felvetett első kérdés az ingatlan bérbeadásából származó bevétel adóalapjának kiszámítására vonatkozik. A külföldi illetőségű adóalanyok jövedelemadójáról szóló törvény (IRNR) átdolgozását jóváhagyó, március 5-i 5/2004 sz. királyi törvényerejű rendelet 24. cikkének (1) bekezdése megállapítja, hogy az adóalap a kapott jövedelem bruttó összege, a költségek levonása nélkül. A jogszabály egységes szerkezetbe foglalt spanyol szövege [itt](#) olvasható.

1993. december 31-én a magánszemélyek jövedelemadójáról szóló, június 6-i 18/1991. sz. törvény volt hatályban. E törvény 18. cikke úgy rendelkezik, hogy a Spanyolországban szerzett jövedelmek tekintetében a külföldi illetőségű adóalanyok adóalapja a kapott bruttó összeg, a költségek levonása nélkül. A törvény egységes szerkezetbe foglalt spanyol szövege [itt](#) olvasható.

² A Bíróság C-190/12. sz. Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company ügyben 2014. április 10-én hozott ítéletének 48. pontja és a Bíróság C-685/16. sz. EV-ügyben 2018. szeptember 20-án hozott ítéletének 75. pontja.

Így a jelenleg hatályos szabályozás lényegében megegyezik az 1993. december 31- én hatályban lévő szabályozással, és Spanyolország továbbra is alkalmazhatja azt, még akkor is, ha ez az EUMSZ 64. cikke értelmében a tőke szabad mozgásának korlátozását képezheti.

A más uniós tagállamokbeli illetőségű adóalanyok, akikre az EUMSZ 64. cikke szerinti eltérés nem vonatkozik, az IRNR 24. cikke (6) bekezdése 1^a a) pontjának megfelelően adóalapjuk kiszámításakor levonhatják az ingatlan bérbeadásával kapcsolatos költségeket.

Alkalmazandó adókulcs

A második kérdés a szóban forgó bevételekre az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyok esetében alkalmazandó adókulcs. Ezt az IRNR 25. cikke (1) bekezdésének a) pontja 24%-ban határozza meg. Ebben az esetben a korlátozás a belföldi illetőségű adóalanyokra alkalmazandó adómérték különbségéből eredne. A személyi jövedelemadóról szóló, november 28-i 35/2006. sz. törvény a belföldi illetőségű adóalanyokra alkalmazandó adótábla szerinti minimális adómértéket 19%-ban állapítja meg (63. és 65. cikk).

1993. december 31-én a 18/1991. sz. törvény a következő adókulcsokat állapította meg:

- a külföldi illetőségű adóalanyok esetében 25% (19. cikk (1) bekezdés a) pont);
- a belföldi illetőségű adóalanyok esetében az adótábla minimális adókulcsa 20% volt (74. cikk).

Látható, hogy a belföldi és a külföldi illetőségű adóalanyok közötti eltérő bánásmód jelenleg lényegében megegyezik az 1993. december 31-én fennállóval. Az adókulcsok közötti különbség legfeljebb 5 százalékpont azokban az esetekben, amelyekben a belföldi illetőségű adóalanyok esetében a legalacsonyabb adókulcs alkalmazandó. Amint azt már említettük, az EUMSZ 64. cikke abban az esetben is alkalmazandó, ha a szabályokat módosították, de a szabályozás lényegében megegyezik az 1993. december 31-én hatályban lévővel. Következésképpen Spanyolország akkor is alkalmazhatja ezeket a szabályokat, ha azok a tőke szabad mozgásának korlátozását képezhetik.

A Spanyolországtól eltérő uniós tagállamokban adóügyi illetőséggel rendelkező külföldi adózókra (akikre az EUMSZ 64. cikke szerinti eltérés nem vonatkozik) jelenleg alkalmazandó adókulcs 19% (az IRNR 25. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján). Ez tehát megfelel a belföldi illetőségű adóalanyokra alkalmazandó minimum adómértéknek, és alacsonyabb az Unión kívüli adóilletőségű adóalanyokra alkalmazandó adómértéknél (24%).

Bejelentési kötelezettségek

A többszörös panaszban felvetett harmadik kérdés az ingatlanok bérbeadásából származó jövedelmekre vonatkozó adóbevallás negyedévente történő benyújtásának kötelezettségére vonatkozik, ami eltér a Spanyolországban (és más uniós tagállamokban) illetőséggel rendelkező adóalanyok esetétől, akiknek ugyanezt évente kell megtenniük. A december 17-i EHA/3316/2010. sz. rendelet 5. cikkének c) pontja arra kötelezi az ingatlan bérbeadásából bevételt szerző külföldi illetőségű adóalanyokat, hogy minden egyes ingatlan után negyedévente nyújtsák be a bevallást.

1993. december 31-én a bevallási kötelezettséget az 1992. január 31-i rendelet állapította meg, amely spanyol nyelven [itt](#) érhető el.

E rendelet negyedik pontja szerint az adóbevallást havonta kell benyújtani. Amennyiben a bevallást az adóügyi képviselő nyújtja be vagy az adófizetésre kötelezettek együttesen nyújtják be, lehetőség van a bevallás negyedévente (azaz háromhavonta) történő benyújtására. Ezzel szemben a belföldi illetőségű adóalanyok az adóév végét követően, a Pénzügyminisztérium által a március 16-i HAC/248/2021. sz. rendelet ([itt](#) érhető el spanyol nyelven) 8. cikkében jóváhagyott időszakokban éves bevallást nyújtanak be.

A belföldi és a külföldi illetőségű adóalanyok közötti bánásmódbeli különbség lényegében ismét azonos volt, sőt az eltérés mértéke még csökkent is. Amint azt már említettük, az EUMSZ 64. cikke szerinti eltérés abban az esetben is alkalmazandó, ha a szabályokat módosították, de i. a szabályozás lényegében megegyezik az 1993. december 31-én hatályban lévővel, vagy ii. a meglévő korlátozás csökkentésének minősül. Következésképpen Spanyolország akkor is alkalmazhatja ezeket a szabályokat, ha azok a tőke szabad mozgásának korlátozását képezhetik.

Következtetés

A fenti megfontolásokra tekintettel a Bizottság arra a következtetésre jutott, hogy nem áll fenn az uniós jog megsértése, ezért a CHAP (2021)1080 sz. többszörös panaszt le lehet zárni.

Amennyiben azonban a panaszosok arra utaló további információval rendelkeznek, hogy Spanyolország a fenti értékelés által nem érintett uniós jogsértést követett el, a Bizottság felkéri a panaszosokat, hogy az e közlemény közzétételétől számított négy héten belül juttassák el hozzá ezeket az új információkat. Ilyen információk a taxud-unit-d3@ec.europa.eu e-mail-címre küldhetők.

Ha a Bizottság szolgálatai e négyhetes időszakon belül nem kapnak új információt, vagy ha a kapott új információ nem vezet ettől eltérő következtetésre, a Bizottság lezárhatja az ügyet.