



EUROPESE COMMISSIE

DIRECTORAAT-GENERAAL
BELASTINGEN EN DOUANEUNIE

Directe belastingen, belastingcoördinatie, economische analyse en evaluatie
Juridische zaken - directe belastingen

Ontvangstbevestiging en informatie over het voorstel tot afsluiting van een collectieve klacht over een vermeende schending door Spanje van de EU-regels inzake het vrije verkeer van kapitaal

Referentienummer: CHAP(2021)1080

In 2021 heeft de Europese Commissie een groot aantal klachten ontvangen over een Spaanse belastingregeling voor inkomsten uit de verhuur van onroerend goed door niet-ingezetenen belastingplichtigen uit derde landen (d.w.z. personen die belastingplichtig zijn in andere landen dan lidstaten van de Europese Unie (EU)). Volgens de ontvangen klachten zou deze belastingregeling in strijd zijn met de vrijheid van kapitaalverkeer (artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, VWEU), en wel om de volgende redenen.

- Niet-ingezetenen belastingplichtigen uit derde landen kunnen geen kosten aftrekken die verband houden met de inkomsten en die zijn gemaakt voor de verhuur van hun onroerend goed in Spanje, terwijl in Spanje of in andere EU-lidstaten wonende belastingplichtigen wel het recht hebben dergelijke kosten af te trekken.
- Zij zijn onderworpen aan een belastingtarief van 24 %, terwijl voor niet-ingezetenen belastingplichtigen uit EU-lidstaten een belastingtarief van 19 % geldt.
- Ten slotte zijn zij verplicht deze inkomsten elk kwartaal aan te geven en een belastingformulier per onroerend goed in te dienen.

De Commissie heeft deze klachten onder kenmerk CHAP(2021)1080 geregistreerd. Om de ontvangst van de brieven te bevestigen en de verzenders te informeren over de resultaten van het onderzoek door de diensten van de Commissie, en gezien het zeer grote aantal klachten dat over dit onderwerp is ontvangen, publiceert de Commissie deze bekendmaking op haar Europa-website. Zo ontvangen de betrokkenen snel een reactie en worden zij geïnformeerd, en wordt ook rekening gehouden met een eventuele bredere publieke belangstelling voor de kwestie die de klagers hebben aangekaart.

De diensten van de Commissie behandelen klachten standaard vertrouwelijk. Alleen wanneer een klager in het klachtenformulier heeft gekozen voor een niet-vertrouwelijke behandeling, kunnen de diensten van de Commissie de identiteit van de klager en de door hem verstrekte informatie bekendmaken aan de autoriteiten van de lidstaat waartegen de klacht is gericht. In sommige gevallen kan het voor de diensten van de Commissie voor de behandeling van de klacht absoluut noodzakelijk zijn de identiteit van de klager bekend te maken.

Met betrekking tot de behandeling van klachten is een [specifieke privacyverklaring](#) van toepassing.

De Commissie heeft de collectieve klacht onderzocht in het licht van het toepasselijke EU-recht en in overeenstemming met de in de mededeling van de Commissie “EU-wetgeving: betere resultaten door betere toepassing” vastgestelde regels en handhavingsprioriteiten.

Na onderzoek van de beweringen van de klagers heeft de Commissie **geen inbreuk op EU-wetgeving kunnen vaststellen**, en wel om onderstaande redenen.

Algemene opmerkingen over de toepassing van de artikelen 63 en 64 VWEU

Artikel 63 VWEU breidt het vrije verkeer van kapitaal uit tot derde landen, met als gevolg dat niet-ingezeten belastingplichtigen uit derde landen aanspraak kunnen maken op dezelfde behandeling als niet-ingezeten belastingplichtigen uit EU-lidstaten die zich in objectief vergelijkbare situaties bevinden. Artikel 64 VWEU staat de lidstaten echter toe de beperkingen toe te passen die op 31 december 1993 bestonden voor niet-ingezeten belastingplichtigen uit derde landen.

Bijgevolg rijst de vraag of de betrokken belastingregeling reeds bestond in 1993.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ-EU)¹ heeft met betrekking tot wijzigingen van de in 1993 geldende wetgeving en voor de toepassing van artikel 64 VWEU ook geoordeeld: *de uitzondering geldt immers ook voor een bepaling die op de voornaamste punten identiek is aan de vroegere wetgeving of die alleen een belemmering voor de uitoefening van de Unierechtelijke rechten en vrijheden in de vroegere wetgeving versoepelt of opheft.*

Bijgevolg heeft de Commissie onderzocht of de thans geldende wetgeving op de voornaamste punten identiek is aan de wetgeving die op 31 december 1993 van kracht was, dan wel of eventuele latere wijzigingen ervan alleen belemmeringen voor het vrije verkeer van kapitaal versoepelen of opheffen. Indien dat het geval zou zijn, zou de regeling onder de afwijking van artikel 64 VWEU vallen.

Beperking van de aftrekbaarheid van kosten die verband houden met de verhuur van onroerend goed

Het eerste punt in de collectieve klacht betreft de berekening van de belastinggrondslag voor de verhuur van onroerend goed. In Real Decreto Legislativo 5/2004 van 5 maart houdende goedkeuring van de herschikking van de wet op de inkomstenbelasting voor niet-ingezetenen (IRNR) is in artikel 24, lid 1, vastgelegd dat de belastinggrondslag het brutobedrag van de ontvangen inkomsten is, zonder aftrek van kosten. De geconsolideerde tekst van deze wetgeving in het Spaans is [hier](#) te vinden.

De wetgeving die op 31 december 1993 gold, was Wet 18/1991 van 6 juni inzake de inkomstenbelasting voor natuurlijke personen. Volgens artikel 18 van deze wet bestond de belastinggrondslag van niet-ingezeten belastingplichtigen voor in Spanje verworven inkomsten uit het ontvangen brutobedrag, zonder aftrek van kosten. De tekst van de wet in het Spaans is [hier](#) te vinden.

De thans geldende wetgeving is dus op de voornaamste punten identiek aan de wetgeving die op 31 december 1993 van kracht was en Spanje mag deze overeenkomstig artikel 64 VWEU nog steeds toepassen, zelfs als dat een beperking van het vrije kapitaalverkeer betekent.

¹ Arrest van het Hof van 10 april 2014, zaak C-190/12, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, punt 48, en arrest van het Hof van 20 september 2018, zaak C-685/16, EV, punt 75.

Niet-ingezeten belastingplichtigen uit EU-lidstaten, die niet onder de uitzonderingsregel in artikel 64 VWEU vallen, kunnen bij het berekenen van hun belastinggrondslag uitgaven die verband houden met de verhuur van onroerend goed overeenkomstig artikel 24, lid 6, punt 1^a) IRNR aftrekken.

Toepasselijk belastingtarief

De tweede kwestie die aan de orde kwam, betreft het belastingtarief dat geldt voor deze inkomsten van niet-ingezeten belastingplichtigen uit derde landen. Dit tarief is in artikel 25, lid 1, punt a), IRNR vastgesteld op 24 %. In dit geval zou de beperking van het kapitaalverkeer voortvloeien uit het feit dat voor ingezeten belastingplichtigen een ander belastingtarief geldt. Overeenkomstig de artikelen 63 en 65 van Wet 35/2006 van 28 november inzake de inkomstenbelasting is het minimumbelastingtarief dat voortvloeit uit de belastingregeling voor ingezeten belastingplichtigen vastgesteld op 19 %.

Op 31 december 1993 werden bij Wet 18/1991 de volgende belastingtarieven vastgesteld:

- voor niet-ingezeten belastingplichtigen: 25 % (artikel 19, lid 1, punt a));
- voor ingezeten belastingplichtigen bedroeg het minimumbelastingtarief volgens de belastingtabel 20 % (artikel 74).

Het huidige verschil in behandeling tussen ingezeten belastingplichtigen en niet-ingezeten belastingplichtigen is dus op de voornaamste punten identiek aan het verschil dat ook al op 31 december 1993 bestond. Het verschil in belastingtarief is maximaal 5 procentpunt wanneer voor ingezeten belastingplichtigen het laagste belastingtarief geldt. Zoals gezegd is artikel 64 VWEU ook van toepassing wanneer de regels zijn gewijzigd, maar de wetgeving op de voornaamste punten identiek is aan die van 31 december 1993. Bijgevolg mag Spanje deze regels toepassen, zelfs als zij een beperking van het vrije verkeer van kapitaal kunnen vormen.

Het huidige belastingtarief voor niet-ingezeten belastingplichtigen uit andere EU-lidstaten dan Spanje, voor wie de uitzonderingsregel van artikel 64 VWEU niet geldt, bedraagt (overeenkomstig artikel 25, lid 1, punt a), IRNR) 19 %. Dit tarief komt overeen met het minimumtarief voor ingezeten belastingplichtigen en is lager dan het tarief voor niet-ingezeten belastingplichtigen uit derde landen (24 %).

Aangifteverplichtingen

De derde kwestie die in de collectieve klacht aan de orde kwam, betreft de verplichting om elke drie maanden belastingaangiften in te dienen voor inkomsten uit de verhuur van onroerend goed, in plaats van een keer per jaar zoals fiscaal ingezetenen van Spanje (en andere EU-lidstaten). Overeenkomstig artikel 5, punt c), van Verordening EHA/3316/2010 van 17 december zijn niet-ingezeten belastingplichtigen die inkomsten uit de verhuur van onroerende goederen verwerven, verplicht om elke drie maanden aangifte te doen voor elk onroerend goed.

Op 31 december 1993 is de aangifteplicht vastgelegd in het besluit van 31 januari 1992, dat [hier](#) in het Spaans beschikbaar is.

Volgens punt 4 van dit besluit moest de belastingaangifte maandelijks worden ingediend. Wanneer de aangifte werd ingediend door de fiscaal vertegenwoordiger of door diegenen die hoofdelijk tot voldoening van de belasting waren gehouden, kon de aangifte per trimester (elke drie maanden) worden ingediend. Ingezeten belastingplichtigen dienen daarentegen elk jaar na afloop van het belastingjaar een aangifte in, in de door het Ministerie van Financiën vastgestelde tijdvakken overeenkomstig artikel 8 van Verordening HAC/248/2021 van 16 maart ([hier](#) in het Spaans beschikbaar).

Ook hier was het verschil in behandeling tussen ingezeten en niet-ingezeten belastingplichtigen op de voornaamste punten identiek of zelfs afgenomen. Zoals gezegd is de uitzonderingsregel van artikel 64 VWEU ook van toepassing wanneer de regels zijn gewijzigd, maar i) de wetgeving op de voornaamste punten identiek is aan die van 31 december 1993, of ii) een versoepeling van de bestaande beperking inhoudt. Bijgevolg mag Spanje deze regels toepassen, zelfs als zij een beperking van het vrije verkeer van kapitaal kunnen vormen.

Conclusie

In het licht van bovenstaande overwegingen heeft de Commissie geconcludeerd dat het EU-recht niet is geschonden en dat de collectieve klacht CHAP(2021)1080 dus kan worden afgesloten.

Indien de klagers in deze zaak echter over nieuwe informatie beschikken waaruit blijkt dat Spanje een inbreuk op het Unierecht heeft begaan die niet onder de bovenstaande beoordeling valt, zou de Commissie die graag uiterlijk vier weken na de publicatiedatum van deze bekendmaking ontvangen. Deze informatie kan worden gestuurd naar taxud-unit-d3@ec.europa.eu

Als in die vier weken geen nieuwe informatie is ontvangen, of als de nieuwe informatie niet tot een andere conclusie leidt, kan de Commissie de zaak sluiten.