



Aviso de receção e informação acerca do pré-encerramento de uma queixa múltipla relativa a uma alegada violação pela Espanha das regras da UE em matéria de livre circulação de capitais

Número de referência: CHAP(2021)1080

Em 2021, a Comissão Europeia recebeu um número considerável de queixas relativas a um regime fiscal espanhol aplicável aos rendimentos provenientes do arrendamento de imóveis por parte de contribuintes não residentes de países terceiros, ou seja, pessoas residentes em países que não sejam Estados-Membros da União Europeia (UE). As queixas recebidas alegam que este regime fiscal violaria a liberdade de circulação de capitais (artigo 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, TFUE), pelas seguintes razões:

- Os contribuintes não residentes de países terceiros não podem deduzir as despesas relacionadas com os rendimentos e incorridas com o arrendamento dos seus imóveis em Espanha, enquanto os contribuintes residentes em Espanha ou noutros Estados-Membros da UE têm o direito de deduzir essas despesas.
- Aos contribuintes não residentes de países terceiros aplica-se uma taxa de imposto de 24 %, enquanto os contribuintes não residentes dos Estados-Membros da UE estão sujeitos a uma taxa de imposto de 19 %.
- Por último, são obrigados a declarar estes rendimentos trimestralmente e a apresentar uma declaração de imposto por imóvel.

A Comissão registou essas queixas sob a referência CHAP(2021)1080. Tendo em conta o grande número de queixas recebidas a este respeito, e no intuito de responder de forma célere, informar os interessados e ter em consideração um público potencialmente mais vasto com interesse no assunto suscitado pelos queixosos, a Comissão vai publicar a presente comunicação no sítio Web Europa, para acusar a receção das cartas e informar os remetentes dos resultados da apreciação feita pelos seus serviços.

Por norma, os serviços da Comissão tratam as queixas de forma confidencial. Só se o formulário de queixa indicar a opção pelo tratamento não confidencial é que os serviços da Comissão podem mencionar a identidade do queixoso, bem como qualquer informação por ele comunicada, às autoridades do Estado-Membro contra o qual a queixa é dirigida. A divulgação da identidade do queixoso pelos serviços da Comissão pode, em certos casos, ser indispensável ao tratamento da queixa.

No que se refere ao tratamento das queixas, é necessária uma [declaração de confidencialidade específica](#).

Os serviços da Comissão Europeia analisaram as queixas à luz do direito da União Europeia aplicável e em conformidade com as regras e prioridades de execução estabelecidas na [Comunicação da Comissão «Direito da UE: Melhores resultados através de uma melhor aplicação»](#).

Na sequência de uma análise das alegações apresentadas pelos autores da queixa múltipla, a Comissão **não detetou qualquer violação da legislação da UE** pelas razões que se explicam de seguida.

Observações gerais sobre a aplicação dos artigos 63.º e 64.º do TFUE

O artigo 63.º do TFUE alarga a livre circulação de capitais a países terceiros, pelo que os contribuintes não residentes de países terceiros podem solicitar que lhes seja aplicado o mesmo tratamento que aos contribuintes não residentes dos Estados-Membros da UE em situações objetivamente comparáveis. No entanto, o artigo 64.º do TFUE permite que os Estados-Membros apliquem as restrições aplicáveis aos contribuintes não residentes de países terceiros em vigor em 31 de dezembro de 1993.

Por conseguinte, coloca-se a questão de saber se o regime fiscal em causa já existia em 1993.

O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE)¹ declarou, no que respeita a alterações da legislação em vigor em 1993 e para efeitos do artigo 64.º do TFUE, que uma *disposição essencialmente idêntica à legislação anterior ou que se limita a reduzir ou suprimir um obstáculo ao exercício dos direitos e das liberdades consagradas pelo direito da União que constam da legislação anterior, beneficiará da derrogação.*

Por conseguinte, a Comissão analisou se a legislação atualmente em vigor é, no essencial, idêntica à legislação em vigor em 31 de dezembro de 1993, ou se eventuais alterações posteriores se limitaram a reduzir ou eliminar os obstáculos à livre circulação de capitais. Se assim fosse, a legislação estaria abrangida pela derrogação do artigo 64.º do TFUE.

Limitação da dedutibilidade dos custos ligados ao arrendamento de bens imóveis

A primeira questão suscitada na queixa múltipla diz respeito ao cálculo da base tributável correspondente ao arrendamento de bens imóveis. O artigo 24.º, n.º 1, do Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de março, que aprova a reformulação da Lei do imposto sobre o rendimento de pessoas não residentes (IRNR), estabelece que a base tributável é composta pelo montante bruto dos rendimentos recebidos, sem dedução de quaisquer custos. O texto consolidado desta legislação em espanhol está disponível [aqui](#).

Em 31 de dezembro de 1993, a lei em vigor era a Lei n.º 18/1991, de 6 de junho, relativa ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares. O artigo 18.º desta lei previa que a base tributável dos rendimentos obtidos em Espanha por contribuintes não residentes correspondia ao montante bruto recebido, sem dedução de quaisquer custos. O texto da legislação em espanhol está disponível [aqui](#).

¹ Acórdão do Tribunal de Justiça de 10 de abril de 2014, processo C-190/12, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, n.º 48, e acórdão do Tribunal de Justiça de 20 de setembro de 2018, processo C-685/16, EV, n.º 75.

Assim, a legislação atualmente em vigor é, no essencial, idêntica à legislação em vigor em 31 de dezembro de 1993 e a Espanha pode continuar a aplicá-la, ainda que possa constituir uma restrição à livre circulação de capitais nos termos do artigo 64.º do TFUE.

Os contribuintes não residentes dos Estados-Membros da UE, aos quais não se aplica a derrogação prevista no artigo 64.º do TFUE, podem, no cálculo da sua base tributável, deduzir as despesas relacionadas com o arrendamento do imóvel, em conformidade com o artigo 24.º, n.º 6, alínea a), do IRNR.

Taxa de tributação aplicável

A segunda questão suscitada diz respeito à taxa de tributação aplicável a este rendimento dos contribuintes não residentes de países terceiros. O artigo 25.º, n.º 1, alínea a), do IRNR fixa esta taxa em 24 %. No caso em apreço, a restrição resultaria da diferença na taxa de tributação aplicável aos contribuintes residentes. A Lei n.º 35/2006, de 28 de novembro, relativa ao imposto sobre o rendimento das pessoas singulares fixa a taxa mínima de imposto resultante da tabela de tributação aplicável aos contribuintes residentes em 19 % (artigos 63.º e 65.º).

Em 31 de dezembro de 1993, a Lei n.º 18/1991 previa as seguintes taxas de imposto:

- para os contribuintes não residentes, 25 % [artigo 19.º, n.º 1, alínea a)];
- para os contribuintes residentes, a taxa mínima de tributação da tabela de tributação era de 20 % (artigo 74.º).

Como se pode ver, a diferença de tratamento entre os contribuintes residentes e os contribuintes não residentes é hoje essencialmente idêntica à existente em 31 de dezembro de 1993. A diferença entre as taxas de imposto é, no máximo, de 5 pontos percentuais nas situações em que, no caso dos contribuintes residentes, se aplica a taxa de imposto mais baixa. Como já foi referido, o artigo 64.º do TFUE também se aplica no caso de as regras terem sido alteradas, mas a legislação é, no essencial, idêntica à vigente em 31 de dezembro de 1993. Por conseguinte, a Espanha pode aplicar estas regras ainda que possam constituir uma restrição à livre circulação de capitais.

Nos termos do artigo 25.º, n.º 1, alínea a), do IRNR, a atual taxa de imposto aplicável a contribuintes não residentes de Estados-Membros da UE que não a Espanha, aos quais não se aplica a derrogação prevista no artigo 64.º do TFUE, é de 19 %. Por conseguinte, esta taxa corresponde à taxa mínima aplicável aos contribuintes residentes e é inferior à que se aplica aos contribuintes não residentes de países terceiros (24 %).

Obrigações em matéria de declaração

A terceira questão suscitada na queixa múltipla diz respeito à obrigação de apresentar declarações fiscais relativamente aos rendimentos provenientes do arrendamento de bens imóveis com periodicidade trimestral e não anual, como os residentes fiscais de Espanha (e de outros Estados-Membros da UE). O Despacho EHA/3316/2010, de 17 de dezembro, artigo 5.º, alínea c), obriga os contribuintes não residentes que obtenham rendimentos do arrendamento de bens imóveis a apresentarem trimestralmente uma declaração por cada imóvel.

Em 31 de dezembro de 1993, a obrigação de apresentar uma declaração estava estabelecida no Despacho de 31 de janeiro de 1992, disponível em espanhol [aqui](#).

De acordo com o número quatro deste despacho, a declaração fiscal tinha de ser apresentada mensalmente. No caso de ser apresentada pelo representante fiscal ou pelos responsáveis solidários pelo pagamento do imposto, a declaração podia ser apresentada trimestralmente. Em contrapartida, os contribuintes residentes apresentam uma declaração anual uma vez terminado o ano fiscal, nos períodos aprovados pelo Ministério das Finanças no Despacho HAC/248/2021, de 16 de março, artigo 8.º, disponível em espanhol [aqui](#).

Mais uma vez, a diferença de tratamento entre os contribuintes residentes e os contribuintes não residentes era, no essencial, idêntica ou mesmo reduzida. Como já foi referido, a derrogação prevista no artigo 64.º do TFUE também se aplica no caso de as regras terem sido alteradas, mas i) a legislação seja, no essencial, idêntica à vigente em 31 de dezembro de 1993 ou ii) implique uma redução da restrição em vigor. Por conseguinte, a Espanha pode aplicar estas regras ainda que possam constituir uma restrição à livre circulação de capitais.

Conclusão

Tendo em conta o que precede, a Comissão concluiu que o direito da UE não foi violado e, por conseguinte, a queixa múltipla CHAP(2021)1080 pode ser encerrada.

No entanto, se algum dos autores da queixa no presente processo dispuser de novas informações que sugiram que a Espanha cometeu uma infração ao direito da União não abrangida pela avaliação supra deve enviar essas novas informações no prazo de quatro semanas a contar da data da publicação da presente comunicação. Essas informações podem ser enviadas para taxud-unit-d3@ec.europa.eu

Se não forem recebidas novas informações nesse prazo de quatro semanas, ou se as novas informações recebidas não conduzirem a uma conclusão diferente, a Comissão pode encerrar o processo.