



Gavimo patvirtinimas ir informacija apie ketinimą baigti daugybinių skundų dėl įtariamo Ispanijos padaryto ES taisyklių dėl laisvo kapitalo judėjimo pažeidimo nagrinėjimą

Numeris CHAP(2021)1080

2021 m. Europos Komisija gavo daug skundų dėl Ispanijos mokesčių režimo, taikomo pajamoms, kurias trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojai nerezidentai (t. y. asmenys, kurie mokesčių tikslais reziduoja kitose nei Europos Sąjungos (ES) valstybėse narėse) gauna iš nekilnojamojo turto nuomos. Gautuose skunduose teigiama, kad dėl toliau nurodytų priežasčių šis mokesčių režimas pažeidžia kapitalo judėjimo laisvę (Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV) 63 straipsnis):

- Trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojai nerezidentai negali atskaityti išlaidų, susijusių su pajamomis ir patiriamų dėl nekilnojamojo turto nuomos Ispanijoje, o Ispanijoje ar kitose ES valstybėse narėse reziduojantys mokesčių mokėtojai teisę tokias išlaidas atskaityti turi.
- Jiems taikomas 24 % mokesčio tarifas, o mokesčių mokėtojams nerezidentams iš ES valstybių narių taikomas 19 % mokesčio tarifas.
- Galiausiai, jie privalo kas tris mėnesius deklaruoti pajamas ir už kiekvieną nekilnojamojo turto objektą teikti mokesčių deklaraciją.

Šiuos skundus Komisija užregistravo numeriu CHAP(2021) 1080. Atsižvelgdama į tai, kad dėl šio dalyko gauta labai daug skundų ir siekdama į juos greitai atsakyti ir informuoti suinteresuotuosius asmenis, taip pat atsižvelgdama į galimą plačiosios visuomenės susidomėjimą skundų pateikėjų iškeltu klausimu, Komisija šį pranešimą skelbia svetainėje „Europa“, taip patvirtindama raštų gavimą ir pranešdama jų pateikėjams apie rezultatus, gautus Komisijos tarnyboms išnagrinėjus skundus.

Paprastai Komisijos tarnybos skundus nagrinėja konfidencialiai. Asmens tapatybę ir bet kokią skundo pateikėjo pateiktą informaciją Komisijos padaliniai gali atskleisti valstybės narės, dėl kurios pateiktas skundas, institucijoms tik tuo atveju, jei pareiškėjas skundo formoje nurodė, kad skundas gali būti nagrinėjamas neišlaikant konfidencialumo. Kai kuriais atvejais, norint išnagrinėti skundą, Komisijos padaliniais gali būti būtina atskleisti pareiškėjo tapatybę.

Nagrinėjant skundus taikomos [specialiame pareiškime apie privatumo apsaugą](#) išdėstytos sąlygos.

Komisija įvertino daugybinius skundus atsižvelgdama į taikytiną Europos Sąjungos teisę ir laikydama taisyklių bei vykdymo užtikrinimo prioritetų, nustatytų

Komisijos komunikate „ES teisė. Geresnis taikymas – geresni rezultatai“.

Išnagrinėjusi skundų pateikėjų nurodytus įtarimus **Komisija ES teisės aktu pažeidimo nenustatė**. Jos išvada grindžiama toliau išdėstytomis priežastimis.

Bendrosios pastabos dėl SESV 63 ir 64 straipsnių taikymo

Pagal SESV 63 straipsnį laisvas kapitalo judėjimas yra leidžiamas ir trečiųjų valstybių atžvilgiu, todėl trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojai nerezidentai gali reikalauti, kad objektyviai palyginamose situacijose jiems būtų taikomos tos pačios sąlygos kaip ir ES valstybių narių mokesčių mokėtojams nerezidentams. Tačiau SESV 64 straipsniu valstybėms narėms leidžiama trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojams nerezidentams taikyti 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusius apribojimus.

Taigi, reikia atsakyti į klausimą, ar aptariamas mokesčių režimas jau buvo taikomas 1993 m.

Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (ESTT)¹ dėl 1993 m. galiojusių teisės aktų pakeitimų ir dėl SESV 64 straipsnio taikymo taip pat yra nusprendęs, kad *iš tikrųjų nuostata, kuri pagal savo esmę yra tapati ankstesniems teisės aktams arba kuri tik sumažina ar panaikina ankstesniuose teisės aktuose esančių Sąjungos teisėje įtvirtintų teisių ir laisvių naudojimosi kliūtį, patenka į leidimo nukrypti taikymo sritį.*

Todėl Komisija išnagrinėjo, ar šiandien galiojantys teisės aktai pagal savo esmę yra tapatūs 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusiems teisės aktams ir ar vėlesniais jų pakeitimais (jei tokių buvo) buvo tik sumažintos ar panaikintos laisvo kapitalo judėjimo kliūtys. Jeigu taip būtų, teisės aktams būtų taikoma SESV 64 straipsnyje nustatyta nukrypti leidžianti nuostata.

Galimybės atskaityti su nekilnojamojo turto nuoma susijusias išlaidas apribojimas

Pirmasis daugybiniuose skunduose iškeltas klausimas susijęs su mokesčio bazės, atitinkančios nekilnojamojo turto nuomą, apskaičiavimu Kovo 5 d. Karališkojo įstatyminio dekreto 5/2004 (*Real Decreto Legislativo 5/2004*), kuriuo patvirtinamas naujos redakcijos įstatymas dėl nerezidentams taikomo pajamų mokesčio (toliau – IRNR), 24 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokesčio bazė yra bendroji gautų pajamų suma neatskaičius jokių išlaidų. Konsoliduota teisės akto redakcija ispanų kalba pateikta [čia](#).

1993 m. gruodžio 31 d. galiojo birželio 6 d. Įstatymas 18/1991 dėl fizinių asmenų pajamų mokesčio. Šio įstatymo 18 straipsnyje buvo nustatyta, kad mokesčių mokėtojų nerezidentų Ispanijoje gautų pajamų mokesčio bazė yra bendroji gauta suma neatskaičius jokių išlaidų. Teisės akto redakcija ispanų kalba pateikta [čia](#).

Taigi šiandien galiojantys teisės aktai pagal savo esmę yra tapatūs 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusiems teisės aktams ir Ispanija gali toliau juos taikyti, net jeigu jais gali būti apribotas laisvas kapitalo judėjimas pagal SESV 64 straipsnį.

ES valstybių narių mokesčių mokėtojai nerezidentai, kuriems netaikoma SESV 64 straipsnyje nustatyta nukrypti leidžianti nuostata, apskaičiuodami savo mokesčio bazę pagal IRNR 24 straipsnio 6 dalies 1^a punkto a papunktį, atskaito išlaidas, susijusias su nekilnojamojo turto nuoma.

¹ 2014 m. balandžio 10 d. Teisingumo Teismo sprendimas *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C- 190/12, 48 punktas, ir 2018 m. rugsėjo 20 d. Teisingumo Teismo sprendimas *EV*, C- 685/16, 75 punktas.

Taikomas mokesčio tarifas

Antrasis iškeltas klausimas – šioms trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojų nerezidentų pajamoms taikomas mokesčio tarifas. IRNR 25 straipsnio 1 dalies a punkte nustatytas 24 % tarifas. Šiuo atveju apribojimą lemtų tai, kad mokesčių mokėtojams rezidentams taikomas skirtingas mokesčio tarifas. Lapkričio 28 d. Įstatyme 35/2006 dėl fizinių asmenų pajamų mokesčio pateiktoje mokesčių mokėtojams rezidentams taikomų mokesčio tarifų lentelėje nustatytas minimalus 19 % tarifas (63 ir 65 straipsniai).

1993 m. gruodžio 31 dieną Įstatyme 18/1991 nustatyti mokesčio tarifai buvo tokie:

- mokesčių mokėtojams nerezidentams – 25 % (19 straipsnio 1 dalies a punktas);
- mokesčių mokėtojams rezidentams – minimalus tarifas pagal mokesčio tarifų lentelę buvo 20 % (74 str.).

Kaip matome, mokesčių mokėtojams rezidentams ir nerezidentams taikomas nevienodų sąlygų režimas šiandien yra iš esmės toks pat, koks buvo 1993 m. gruodžio 31 d. Tais atvejais, kai mokesčių mokėtojams rezidentams taikomas mažiausias mokesčio tarifas, mokesčio tarifo skirtumas neviršija 5 procentinių punktų. Kaip minėta pirmiau, SESV 64 straipsnis taip pat taikomas tuo atveju, kai taisyklės buvo iš dalies pakeistos, tačiau teisės aktai iš esmės yra tapatūs galiojusiems 1993 m. gruodžio 31 d. Todėl Ispanija šias taisykles gali taikyti, net jeigu jomis gali būti ribojamas laivas kapitalo judėjimas.

Dabartinis mokesčio tarifas, taikomas ne Ispanijos, bet kitų ES valstybių narių mokesčių mokėtojams nerezidentams, kuriems SESV 64 straipsnyje nustatyta nukrypti leidžianti nuostata netaikoma, pagal IRNR 25 straipsnio 1 dalies a punktą yra 19 %. Taigi šis tarifas atitinka minimalų tarifą, taikomą mokesčių mokėtojams rezidentams, ir yra mažesnis nei trečiųjų valstybių mokesčių mokėtojams nerezidentams taikomas tarifas (24 %).

Deklaravimo prievolė

Trečiasis daugybiniuose skunduose iškeltas klausimas yra susijęs su prievole teikti pajamų, gautų iš nekilnojamojo turto nuomos, deklaracijas kas tris mėnesius, o ne kas metus, kaip tą turi daryti Ispanijos (ir kitų ES valstybių narių) mokesčių mokėtojai rezidentai. Pagal gruodžio 17 d. įsakymo EHA/3316/2010 5 straipsnio c punktą mokesčių mokėtojai nerezidentai, gaunantys pajamų iš nekilnojamojo turto nuomos, privalo kas tris mėnesius teikti deklaraciją dėl kiekvieno nekilnojamojo turto objekto.

1993 m. gruodžio 31 d. prievolė teikti deklaraciją buvo nustatyta 1992 m. sausio 31 d. įsakymu, pateiktu ispanų kalba [čia](#).

Pagal šio įsakymo ketvirtą punktą mokesčių deklaracija turėjo būti teikiama kas mėnesį. Jeigu mokesčių deklaraciją teikė atstovas mokesčių klausimais arba už mokesčio sumokėjimą bendrai atsakingi asmenys, deklaracija galėjo būti teikiama kas tris mėnesius. Kita vertus, mokesčių mokėtojai rezidentai metinę deklaraciją teikia mokesčių metų pabaigoje per kovo 16 d. Finansų ministerijos įsakymo HAC/248/2021 8 straipsnyje patvirtintą laikotarpį. Įsakymas ispanų kalba pateikiamas [čia](#).

Taigi ir šiuo atveju mokesčių mokėtojams rezidentams ir nerezidentams taikomas nevienodų sąlygų režimas buvo iš esmės toks pat arba gali būti, kad to režimo skirtumų net sumažėjo. Kaip minėta pirmiau, SESV 64 straipsnyje nustatyta nukrypti leidžianti nuostata taip pat taikoma tuo atveju, kai taisyklės buvo iš dalies pakeistos, tačiau i) teisės aktai iš esmės yra tapatūs galiojusiems 1993 m. gruodžio 31 d. arba ii) jais sumažinamas esamas apribojimas. Todėl Ispanija šias taisykles gali taikyti, net jeigu jomis gali būti ribojamas laivas kapitalo judėjimas.

Išvada

Atsižvelgdama į pirmiau išdėstytus argumentus, Komisija padarė išvadą, kad ES teisė pažeista nebuvo, todėl daugybinių skundo CHAP (2021)1080 nagrinėjimas gali būti baigtas.

Tačiau jei skundo pateikėjai turi naujos informacijos, iš kurios būtų galima daryti išvadą, kad Ispanija pažeidė Sąjungos teisę, ir į kurią nebuvo atsižvelgta atliekant pirmiau aprašytą vertinimą, jie gali per keturias savaites nuo šio pranešimo paskelbimo dienos pateikti šią informaciją. Šią informaciją galima siųsti e. pašto adresu taxud-unit-d3@ec.europa.eu

Jei per keturias savaites tokios naujos informacijos negausime arba jei remiantis gauta nauja informacija nebus padaryta kitokia išvada, Komisijos tarnybos galės užbaigti bylą.