



## Herencia con bienes en Italia o en España



*¿Dónde se paga el impuesto de sucesiones?*

*¿Qué tengo que hacer si he heredado bienes de una persona que residía en Italia? Con base en el nuevo Reglamento (UE) se aplica la ley italiana a esta sucesión, ¿verdad?*

*Si presenté y liquidé el impuesto de sucesiones en Italia, aquí en España no tengo que hacer nada, ¿verdad?*

Recibimos prácticamente a diario consultas de este tipo por parte de personas que, en total buena fe y debido, quizás a la falta de conocimiento de los complicados mecanismos internacionales, están convencidas de que, con declarar y pagar el impuesto en un país, por ejemplo, en el país donde falleció la persona que causó la sucesión (denominada causante o *de cuius*), ya cumplió con todas sus obligaciones fiscales. Nada más lejos de la realidad.

**La Ley que regula la sucesión.** Aclaremos en primer lugar que la Ley que regula la sucesión, y que, a nivel europeo, a partir del 17 de agosto de 2015 está determinada por el Reglamento (UE) núm. 650/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, disciplina exclusivamente aspectos sustanciales de la sucesión (ej. Quien se considera heredero en caso de falta de testamento o como se acepta una herencia).

La Ley que regula la sucesión, puede hasta ser elegida por el *de cuius* mediante una manifestación hecha en vida dentro determinados parámetros. A falta de elección, será la Ley de la residencia habitual del *de cuius*, mientras, antes del Reglamento 650/2012, la mayoría de los Estados aplicaban el criterio de la nacionalidad del *de cuius*. Por consiguiente, a falta de elección, a partir del 17 de agosto de 2015, a la sucesión de un ciudadano español que fallezca en Italia, donde tenía su residencia habitual, será aplicable la Ley italiana. Mientras a la de un ciudadano italiano que residía en España en el momento de su fallecimiento, se le aplicará la Ley española, con la complicación que, siendo España un Estado que comprende varias unidades territoriales con sus propias normas jurídicas en materia de sucesiones, habrá que ver en que parte del territorio residía realmente para aplicar por ejemplo la normativa sucesoria catalana o la aragonesa.

**Impuesto de sucesiones.** El Reglamento (UE) sobre sucesiones, además de determinar la Ley que disciplina la sucesión, determina la competencia/jurisdicción de los jueces para decidir sobre las controversias sucesorias, se ocupa del reconocimiento y ejecución de las resoluciones de los tribunales en materia sucesoria, pero no toca aspectos fiscales, que, además, como suele pasar en todos los Reglamentos (UE) sobre materias de derecho internacional privado, están expresamente excluidos de su ámbito de aplicación<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Cfr. Reglamento (UE) 650/2012: Artículo 1 Ámbito de aplicación 1. El presente Reglamento se aplicará a las sucesiones por causa de muerte. No será aplicable a las cuestiones fiscales, aduaneras y administrativas.

Por consiguiente, cada Estado es libre de aplicar a la sucesión, sus propias normas fiscales. Salvo que exista un tratado internacional que regule este aspecto. A éste propósito, el Convenio contra la doble imposición fiscal entre Italia y España, abarca varios impuestos (impuesto sobre la renta, impuesto de sociedades, impuestos sobre actividades y beneficios comerciales e industriales), pero no disciplina el impuesto de sucesiones<sup>2</sup>.

Aclarado que los aspectos fiscales de una sucesión, no tienen nada que ver con la Ley (sustancial) aplicable a ésta y que cada Estado es libre de dictar su propia normativa tributaria, vamos a ver los principales criterios que siguen Italia y España en sus respectivas leyes de impuesto sobre sucesiones y donaciones (en adelante también ISD).

**Sujetos pasivos del impuesto de sucesiones.** Tanto en España<sup>3</sup> como en Italia<sup>4</sup>, el sujeto pasivo del impuesto de sucesión, es decir la persona obligada a declarar y pagar el impuesto, es el heredero (o el legatario), quien es la persona que recibe bienes y/o derechos de la herencia.

**Bienes y derechos sujetos al impuesto.** Según la legislación española, a los herederos residentes en España, se les exige el impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren la herencia<sup>5</sup>. Es decir, aunque pueda parecer difícil de entender, un heredero residente en España tendrá que declarar y pagar impuestos también en España por los bienes y/o derechos recibidos en Italia (o en otro país).

Al mismo tiempo, si no son residentes en España, se le exigirá el tributo por obligación real, sobre aquellos bienes y derechos que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse, en territorio español<sup>6</sup>.

---

<sup>2</sup> [Instrumento de Ratificación de 10 de Abril de 1978 del Convenio entre España e Italia](#) para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal, hecho en Roma el 8 de septiembre de 1977. (BOE, 22-diciembre-1980).

<sup>3</sup> Cfr. Artículo 5. Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD). Sujetos pasivos. Estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas: a) En las adquisiciones «mortis causa», los causahabientes.

<sup>4</sup> Cfr. Articolo 5. Testo unico del 31/10/1990 n. 346 - Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (TUISD). Soggetti passivi. 1. L'imposta è dovuta dagli eredi e dai legatari per le successioni, dai donatari per le donazioni e dai beneficiari per le altre liberalità tra vivi.

<sup>5</sup> Cfr. Artículo 6. LISD. Obligación personal. 1. A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el Impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado.

<sup>6</sup> Cfr. Artículo 7. LISD. Obligación real. A los contribuyentes no incluidos en el artículo inmediato anterior se les exigirá el Impuesto, por obligación real, por la adquisición de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza, que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato haya sido realizado con entidades aseguradoras españolas o se haya celebrado en España con entidades extranjeras que operen en ella.

En Italia es vigente el denominado criterio de “territorialidad”, que sin embargo está vinculado a la residencia del *de cuius* y no a la del heredero. Por consiguiente, en términos generales, están sujetos al impuesto, todos los bienes y derechos que tenía en cualquier parte del mundo un *de cuius* residente en Italia. Al mismo tiempo, en términos parecidos a la normativa española, Italia aplica el impuesto sobre bienes y derechos que se hallan en Italia, pese a que el *de cuius* no estuviera residente en el país<sup>7</sup>.

Por consiguiente, al existir diferentes criterios de aplicación del impuesto de sucesiones y donaciones y al querer y poder ambos Estados someter a imposición determinados bienes, con independencia de si también el otro Estado los considera gravados por el ISD, pueden darse varios supuestos en los que una misma herencia o un mismo bien o derecho esté gravado por el ISD de ambos países.

Intentamos resumir con la tabla siguiente las diferentes situaciones que pueden darse:

	<i>de cuius</i> residente en Italia	<i>de cuius</i> residente en España	Bienes/Derechos que se hallan en Italia	Bienes/Derechos que se hallan en España
<b>Heredero residente en España</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declara en España el ISD por obligación personal sobre todos los bienes que tenía el <i>de cuius</i></li> <li>- Declara también en Italia el ISD sobre los bienes que tenía el <i>de cuius</i>, en virtud del principio de territorialidad</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declara en España el ISD por obligación personal sobre todos los bienes que tenía el <i>de cuius</i></li> <li>- No declara ISD en Italia, salvo sobre los bienes que se hallan en Italia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Están sujetos a ISD en Italia por el principio de territorialidad.</li> <li>- Están sujetos a ISD también en España por el principio de obligación personal</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Están sujetos a ISD en España</li> </ul>
<b>Heredero residente en Italia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declara en Italia el ISD sobre todos los bienes que tenía el <i>de cuius</i> en cualquier parte del mundo</li> <li>- No declara ISD en España, salvo sobre bienes que se hallan en España</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declara el ISD en Italia solo relativamente a los bienes del <i>de cuius</i> que se hallan en Italia.</li> <li>- No declara ISD en España, salvo sobre bienes que se hallaran en España</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Están sujetos a ISD en Italia por el principio de territorialidad del impuesto</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- No están sujetos a ISD en Italia, salvo que el <i>de cuius</i> fuera residente en Italia.</li> <li>- Están sujetos a ISD en España por obligación real</li> </ul>

<sup>7</sup> Cfr. Artículo 2 TUISD - Territorialità dell'imposta 1. L'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorché' esistenti all'estero. 2. Se alla data dell'apertura della successione o a quella della donazione il defunto o il donante non era residente nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti.

Pongamos por ejemplo el caso de un heredero italiano que reside en Cataluña y que hereda de su padre residente habitual en Italia en el momento de su defunción, bienes y derechos que se hallan en Italia y en otros Países.

Esta persona tendrá que declarar el ISD en Italia sobre toda la masa hereditaria en virtud del principio de territorialidad (*de cuius* residente en Italia), pero tendrá también que declarar el ISD en Cataluña sobre toda la herencia, por obligación personal, siendo el heredero residente en Cataluña.

Otro ejemplo: Heredero español que reside en Italia y que recibe un piso en Barcelona de la madre que era residente habitual en Italia cuando falleció.

Esta persona tendrá que declarar el ISD en Italia sobre toda la masa hereditaria, según la normativa italiana en virtud del principio de territorialidad (*de cuius* residente en Italia), pero también tendrá que declarar el ISD en Cataluña, relativamente al piso que tenía la madre en Barcelona, por obligación real.

En resumen, el heredero que reside en España tendrá que declarar y pagar en España el impuesto de sucesiones sobre todos los bienes que formen parte de la herencia, incluidos los bienes y derechos que el causante tuviera en Italia o en otro País. Al mismo tiempo, para esos bienes y derechos que se hallan materialmente en el otro Estado, en nuestro ejemplo en Italia, también el Estado italiano pretende que se le declare y se le pague el impuesto de sucesiones.

4

***Pero, así ¿Existe el riesgo de pagar los impuestos dos veces?***

No. No obstante, pueda existir la obligación de presentar la declaración y de pagar el ISD en ambos Países y pese a que el convenio contra la doble imposición entre Italia y España no cubra el ISD, ambas regulaciones prevén deducciones para evitar la doble imposición internacional<sup>8</sup>.

**Plazos para presentar la declaración y liquidar el ISD.** Las normativas del ISD en Italia y en España difieren también respecto al plazo dentro el cual tiene que presentarse la declaración. Para Italia el plazo es de 12 meses desde la fecha de fallecimiento del causante. En Italia el heredero no autoliquidada directamente el impuesto, y por consiguiente tendrá que esperar la liquidación hecha por la “*Agenzia delle Entrate*”, antes de proceder con el pago. Viceversa en España el plazo para presentar la declaración, autoliquidar y por ende, pagar el ISD, es de tan sólo 6 meses, con la posibilidad, dentro de los primeros 5 meses de pedir una prórroga de ulteriores 6 meses.

**Competencia para el pago y la presentación de la declaración del ISD.** En Italia la competencia es siempre estatal. Si el heredero no reside en Italia, la oficina donde presentar la declaración será la del lugar donde el causante tuvo su última residencia en Italia. Si el causante no tuvo residencia en Italia, la oficina competente será la de Roma<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> Cfr. Art. 23 LISD y Art. 26 TUISD.

<sup>9</sup> Cfr. Art. 6 TUISD.

Sin embargo, la cuestión en España se complica ulteriormente porque el ISD es un impuesto cedido a las comunidades autónomas que por ende tienen también sus propias normas fiscales, con reducciones y bonificaciones que pueden ser muy distintas tanto entre ellas como respecto a la normativa estatal. Y cuando el heredero o el causante no son residentes en España, habrá que ver si el ISD es de competencia estatal o de competencia de una comunidad autónoma. Es decir, si se tiene que presentar y pagar el ISD ante la Agencia Tributaria Estatal o ante la Agencia Tributaria de la Comunidad. Finalmente, si el ISD fuera de competencia estatal, habrá que ver si el heredero tiene derecho a beneficiarse igualmente de la normativa de una comunidad autónoma, en caso de que le fuera más favorable.

**Plazos de prescripción.** En Italia existen diferentes plazos de caducidad según el tipo de incumplimiento del sujeto pasivo (ej. falta de declaración de algunos bienes u omisión total de la declaración). En caso de falta de declaración, la “*Agenzia delle Entrate*” tiene un plazo de 5 años desde la finalización del plazo en el que el sujeto pasivo tendría que haber presentado la declaración (por lo tanto un total de 6 años desde el fallecimiento del causante) para notificar un aviso de liquidación al sujeto pasivo<sup>10</sup>.

En España la prescripción es más breve. El art. 25.1 de la LISD hace un reenvío a la normativa sobre la prescripción prevista en la Ley General Tributaria (Art. 66 y ss.) y por lo tanto el plazo será de 4 años desde la finalización del plazo reglamentario para presentar la declaración del impuesto. Por consiguiente 4 años y seis meses desde la fecha del fallecimiento del causante.

*Por lo tanto, si soy residente en España desde hace más de diez años y mi padre, residente en Italia, falleció hace más de seis años, a pesar de no haber presentado nunca la declaración del ISD aquí en España porque no sabía que tenía que hacerlo, ahora puedo estar tranquilo porque todo está prescrito, ¿verdad?*

Lamentablemente la respuesta es que NO. Cuando el causante hubiese fallecido en el extranjero, es muy probable que el plazo de prescripción no empiece a correr nunca, salvo que la Administración española haya recibido previamente la información del fallecimiento de manera formal<sup>11</sup>. Por consiguiente, un heredero de un causante con residencia habitual en Italia, podría llevarse la sorpresa, no grata, de verse notificar un aviso de liquidación del ISD, incluso después de siete u ocho años después del fallecimiento del causante.

Si a lo anterior, ya de por sí bastante complicado, se añaden las dificultades prácticas de encontrar, para adjuntar a la declaración del impuesto, documentos emitidos en un Estado que tengan validez también en el otro, y el estado de ánimo del heredero ciertamente no excepcional ante el fallecimiento de un ser querido, se comprende como el ISD, sobre todo en situaciones internacionales, represente para el heredero una verdadera carrera de obstáculos.

---

<sup>10</sup> Cfr. Art. 27.4. TUISD.

<sup>11</sup> Cfr. Art. 25.2. LISD 2. En el supuesto de escrituras autorizadas por funcionarios extranjeros, el plazo de prescripción se computará desde la fecha de su presentación ante cualquier Administración española, salvo que un Tratado, Convenio o Acuerdo Internacional, suscrito por España, fije otra fecha para el inicio de dicho plazo.

**Lo anterior no constituye asesoramiento, solo información general.  
Póngase en contacto con su asesor de confianza para examinar su caso.**

En Maluquer estaremos encantados de ayudarle.

Para más informaciones, póngase en contacto con nosotros:

Email: [info@maluquerabogados.com](mailto:info@maluquerabogados.com); [apieralli@maluquerabogados.com](mailto:apieralli@maluquerabogados.com)

Tel. +34.93.23.88.910.

Alessandro Pieralli

Colegiado Icab núm. 33243.

Avvocato iscritto all'Ordine degli Avvocati di Firenze dal 1999.