



## Eredità con beni in Italia o in Spagna.



*Dove si paga l'imposta sulle successioni e donazioni?*

***Cosa devo fare se ho ereditato dei beni da una persona che risiedeva in Italia? In base al nuovo Regolamento UE sulle successioni si applica la legge italiana a questa successione, vero?***

***Se ho presentato la dichiarazione e pagato l'imposta di successione in Italia, qui in Spagna non devo fare niente, giusto?***

Riceviamo quasi quotidianamente quesiti di questo genere da persone che, in perfetta buona fede e probabilmente a causa della mancanza di conoscenza dei complessi meccanismi internazionali, sono convinte di aver già adempiuto a tutti i loro obblighi fiscali con la dichiarazione e il pagamento dell'imposta, ad esempio, nel paese in cui è deceduta la persona che ha causato la successione (detto appunto causante o *de cuius*). Niente di più lontano dalla realtà.

**La legge che regola la successione.** Chiariamo innanzitutto che la legge che disciplina la successione e che, a livello europeo, a partire dal 17 agosto 2015 è determinata dal Regolamento (UE) n. 650/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 4 luglio 2012, disciplina esclusivamente aspetti sostanziali della successione (es. chi si considera erede in caso di mancanza di testamento o come si accetta un'eredità).

La legge che regola la successione può anche essere scelta dal *de cuius* mediante una manifestazione fatta in vita, entro determinati parametri. In mancanza di scelta, sarà la legge della residenza abituale del *de cuius*, mentre, prima del Regolamento 650/2012, la maggior parte degli Stati applicavano il criterio della cittadinanza del *de cuius*. Di conseguenza, in mancanza di scelta, a partire dal 17 agosto 2015, alla successione di un cittadino spagnolo deceduto in Italia, dove aveva la sua residenza abituale, si applicherà la legge italiana. Mentre a quella di un cittadino italiano che risiedeva in Spagna al momento del suo decesso, si applicherà la legge spagnola, con la complicazione che, essendo la Spagna uno Stato che comprende più unità territoriali con proprie norme giuridiche in materia di successione, bisognerà vedere in quale parte del territorio risiedeva realmente il causante per applicare ad esempio la normativa successoria catalana o aragonese.

**Imposta sulle successioni.** Il Regolamento (UE) sulle successioni, oltre a determinare la legge che disciplina la successione, determina la competenza/giurisdizione dei giudici per decidere sulle controversie successorie, si occupa del riconoscimento e dell'esecuzione delle decisioni dei tribunali, ma non riguarda aspetti fiscali, che peraltro, come spesso accade in tutti i Regolamenti (UE) in materia di diritto internazionale privato, sono espressamente esclusi dal loro ambito di applicazione<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Cfr. Regolamento (UE) 650/2012: Articolo 1 Ambito di applicazione 1. Il presente Regolamento si applicherà alle successioni per causa di morte. Non sarà applicabile alle questioni fiscali, doganali ed amministrative.

Di conseguenza, ogni Stato è libero di applicare alla successione le proprie norme fiscali, a meno che non esista un trattato internazionale che regoli tale aspetto. A questo proposito, la convenzione contro la doppia imposizione fiscale tra l'Italia e la Spagna comprende varie imposte (imposta sul reddito, imposta sulle società, imposte sulle attività e sugli utili commerciali e industriali), ma non disciplina l'imposta sulle successioni<sup>2</sup>.

Chiarito che gli aspetti fiscali di una successione non hanno nulla a che vedere con la legge (sostanziale) applicabile a quest'ultima e che ogni Stato può dettare la propria normativa tributaria, vediamo i principali criteri che seguono l'Italia e la Spagna nelle rispettive leggi di imposta sulle successioni e donazioni (di seguito anche ISD).

**Soggetti passivi dell'imposta.** Sia in Spagna<sup>3</sup> che in Italia<sup>4</sup>, il soggetto passivo dell'imposta sulle successioni, ossia la persona tenuta a dichiarare e pagare l'imposta, è l'erede (o il legatario), che riceve i beni e/o i diritti dell'eredità.

**Beni e diritti soggetti all'imposta.** Secondo la legislazione spagnola, gli eredi residenti in Spagna sono tassati in base ad una obbligazione personale, indipendentemente dal luogo in cui si trovano i beni o i diritti che costituiscono l'eredità<sup>5</sup>. Ovvero, anche se può sembrare difficile da condividere, un erede residente in Spagna dovrà dichiarare e pagare le imposte anche in Spagna sui beni e/o diritti ricevuti in Italia (o in un altro paese).

Allo stesso tempo, se gli eredi non sono residenti in Spagna, saranno comunque tassati per obbligazione reale, per i beni e diritti che sono situati, che possono essere esercitati o che devono essere soddisfatti, sul territorio spagnolo<sup>6</sup>.

In Italia vige il cosiddetto criterio di "territorialità", che è legato alla residenza del *de cuius* e non a quella dell'erede. Pertanto, in linea generale, saranno assoggettati all'imposta tutti i beni ed i diritti detenuti in qualsiasi parte del mondo da un *de cuius* residente in Italia. Contemporaneamente, in termini simili alla normativa spagnola,

---

<sup>2</sup> Legge 29 settembre 1980 n. 663 Ratifica ed esecuzione della convenzione fra l'Italia e la Spagna per evitare le doppie imposizioni, firmata a Roma l' 8 settembre 1977.

<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. Artículo 5. Texto unico del 31/10/1990 n. 346 - Texto 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.

l'Italia applica l'imposta sui beni e sui diritti che si trovano in Italia, anche se il *de cuius* non era ivi residente<sup>7</sup>.

Di conseguenza, poiché esistono diversi criteri di applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni e poiché entrambi gli Stati vogliono e possono assoggettare ad imposizione determinati beni, indipendentemente dal fatto che anche l'altro Stato li consideri tassabili dall'ISD, si possono verificare più casi in cui la stessa eredità, lo stesso bene o lo stesso diritto siano gravati dall'ISD in entrambi i paesi.

Proviamo a riassumere con la seguente tabella le principali situazioni che possono venirsi a creare:

	<i>de cuius</i> residente in Italia	<i>de cuius</i> residente in Spagna	Beni/Diritti che si trovano in Italia	Beni/Diritti che si trovano in Spagna
<b>Erede residente in Spagna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dichiarare in Spagna l'ISD per obbligazione personale su tutti i beni del <i>de cuius</i>.</li> <li>- Dichiarare anche in Italia l'ISD su tutti i beni del <i>de cuius</i>, in virtù del principio di territorialità.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dichiarare in Spagna l'ISD per obbligazione personale su tutti i beni del <i>de cuius</i>.</li> <li>- Non dichiarare l'ISD in Italia, salvo sui beni che si trovano in Italia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sono soggetti all'ISD in Italia per il principio di territorialità.</li> <li>- Sono soggetti all'ISD anche in Spagna per il principio di obbligazione personale.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sono soggetti all'ISD solo in Spagna, a meno che il <i>de cuius</i> non fosse residente in Italia.</li> </ul>
<b>Erede residente in Italia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dichiarare in Italia l'ISD su tutti i beni che aveva il <i>de cuius</i>.</li> <li>- Non dichiarare l'ISD in Spagna, salvo che sui beni che si trovano in Spagna.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Dichiarare l'ISD in Italia sui beni del <i>de cuius</i> che si trovano in Italia.</li> <li>- Non dichiarare l'ISD in Spagna, salvo sui beni che si trovano in Spagna.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sono soggetti all'ISD in Italia per il principio di territorialità dell'imposta.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Non sono soggetti all'ISD in Italia, salvo che il <i>de cuius</i> fosse residente in Italia.</li> <li>- Sono soggetti all'ISD in Spagna per obbligazione reale.</li> </ul>

Prendiamo ad esempio il caso di un erede italiano che risiede in Catalogna e che eredita dal padre che risiedeva abitualmente in Italia al momento del suo decesso vari beni e diritti situati in Italia ed in altri Stati.

Questa persona dovrà presentare la dichiarazione dell'ISD in Italia su tutti i beni e diritti che formano la massa ereditaria in virtù del principio di territorialità (*de cuius* residente in Italia), ma dovrà dichiarare l'ISD su tutta l'eredità anche in Catalogna, per obbligazione personale, essendo erede residente in Catalogna.

<sup>7</sup> Cfr. Articolo 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 del defunto o il donante non era residente nello Stato, l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti.

Un altro esempio: erede spagnolo residente in Italia che riceve in eredità un appartamento a Barcellona dalla madre che risiedeva in Italia al momento del decesso. Questa persona dovrà dichiarare l'ISD in Italia su tutta l'eredità, secondo la normativa italiana in virtù del principio di territorialità (*de cuius* residente in Italia), ma dovrà dichiarare l'ISD anche in Catalogna, relativamente all'appartamento posto a Barcellona, per obbligazione reale.

In sintesi, l'erede che risiede in Spagna dovrà dichiarare e pagare in Spagna l'imposta sulle successioni su tutti i beni che fanno parte dell'eredità, compresi i beni e i diritti che il defunto aveva in Italia o in un altro paese. Allo stesso tempo, per quei beni e diritti che sono materialmente in un altro Stato, nel nostro esempio in Italia, anche lo Stato italiano pretende che si dichiari e si paghi l'imposta sulle successioni.

***Ma così si rischia di pagare le imposte due volte?***

In realtà no. Pur potendo esistere l'obbligo di presentare e pagare l'ISD su parte o anche su tutti i beni caduti nell'eredità in entrambi i Paesi, e nonostante che la convenzione contro la doppia imposizione fra l'Italia e la Spagna, non copra l'ISD, entrambe le normative nazionali prevedono meccanismi che consentono di applicare deduzioni per evitare la doppia imposizione internazionale<sup>8</sup>.

**Termini per la presentazione della dichiarazione dell'ISD.** Le norme dell'ISD in Italia ed in Spagna differiscono anche per quanto riguarda il termine entro il quale deve essere presentata la dichiarazione. Per l'Italia il termine è di 12 mesi dalla data di decesso del causante. In Italia inoltre, l'erede non autoliquida direttamente l'imposta, ma si limita a dichiarare i beni ed il loro valore. Per pagare l'imposta dovrà quindi attendere la liquidazione fatta dall'Agenzia delle Entrate. Viceversa in Spagna il termine per presentare la dichiarazione, autoliquidare e dunque pagare l'ISD, è di soli 6 mesi, con la possibilità, entro i primi 5 mesi di chiedere una proroga di ulteriori 6 mesi.

**Competenza per il pagamento e la presentazione della dichiarazione dell'imposta.** In Italia la competenza sull'ISD è sempre statale e se l'erede non è residente in Italia, l'ufficio dove presentare la dichiarazione dipenderà dal fatto che il defunto avesse avuto o meno la residenza in Italia prima del suo decesso. Nel primo caso, il luogo dell'ultima residenza in Italia determinerà anche l'ufficio competente. In caso contrario, l'ufficio competente sarà quello di Roma<sup>9</sup>.

Tuttavia, la questione in Spagna si complica ulteriormente perchè l'ISD è un'imposta ceduta alle comunità autonome che quindi hanno adottato le proprie norme fiscali, con riduzioni e bonificazioni che possono essere anche molto diverse, sia tra loro sia rispetto alla normativa statale. E quando l'erede o il defunto non sono residenti in Spagna, bisogna vedere se l'ISD è di competenza statale o di competenza di una comunità autonoma. Vale a dire se l'ISD deve essere dichiarata e pagata presso l'ufficio delle imposte dello Stato o presso l'ufficio delle imposte della Comunità autonoma. Infine, se

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

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

l'ISD non rientra nella competenza dello Stato, occorre verificare se l'erede abbia il diritto di beneficiare ugualmente della normativa di una comunità autonoma, qualora gli fosse più favorevole.

**Termini di prescrizione.** In Italia i termini di decadenza variano a seconda del tipo di inadempimento del soggetto passivo (ad es. mancata dichiarazione di taluni beni o omissione totale della dichiarazione). In caso di omissione della dichiarazione, l'Agenzia delle Entrate ha un termine di 5 anni dalla scadenza del termine entro il quale il soggetto passivo avrebbe dovuto presentare la dichiarazione (quindi un totale di 6 anni dalla morte del causante) per notificare un avviso di accertamento agli eredi<sup>10</sup>.

In Spagna vi è un termine di prescrizione più breve. L'art. 25.1 della legge sull'ISD rinvia alla normativa sulla prescrizione prevista dalla legge generale tributaria (art. 66 e segg.) e quindi il termine sarà di 4 anni dalla scadenza del termine regolamentare per la presentazione della dichiarazione fiscale. Di conseguenza, un totale di 4 anni e 6 mesi dalla data del decesso del causante.

***Quindi, se sono residente in Spagna da dieci anni e mio padre, residente in Italia è morto ormai da più di 6 anni, pur non avendo mai presentato la dichiarazione ISD qui in Spagna perchè non sapevo di doverlo fare, posso ormai stare tranquillo in quanto è tutto prescritto, vero?***

Purtroppo no. Quando il decesso del causante sia avvenuto all'estero, è molto probabile che il termine di prescrizione non sia iniziato a decorrere mai, a meno che l'amministrazione spagnola non abbia ricevuto informazioni sul decesso in modo formale<sup>11</sup>. Di conseguenza, un erede di un defunto che risiedeva abitualmente in Italia potrebbe ricevere la sgradita sorpresa di vedersi notificare un avviso di accertamento dell'ISD, anche dopo sette o otto anni dal decesso del causante.

Se a quanto sopra, già di per sè alquanto complicato, si aggiungono le difficoltà pratiche di reperire, per allegare alla dichiarazione d'imposta, documenti emessi in uno Stato che abbiano valenza anche nell'altro, e lo stato d'animo dell'erede non certo eccezionale vista comunque la scomparsa di una persona cara, si comprende come l'ISD, soprattutto in situazioni internazionali, rappresenti per l'erede un vero e proprio percorso ad ostacoli.

**Quanto sopra non costituisce consulenza ma solo informazione generale.**

**Si metta in contatto con il suo consulente per esaminare il suo caso.**

Per maggiori informazioni: 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.*

<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.