

Stefan Babiarz<sup>1</sup>

## Podatek od spadków i darowizn we Włoszech. Wybrane problemy

### 1. Rys historyczny. Podstawa prawna podatku

Podatek od spadków i darowizn we Włoszech obowiązuje z mocy dekretu ustawodawczego nr 346 z dnia 31 października 1990 r. o podatku od spadków i darowizn<sup>2</sup>. Obowiązki dekretu zostało przywrócone od 1 stycznia 2007 r.<sup>3</sup>, w okresie od 24 października do 31 grudnia 2006 r. podatek od spadków i darowizn był bowiem we Włoszech zniesiony<sup>4</sup>. Na tym tle w piśmiennictwie powstał spór o to, jaki jest los normatywny dekretu nr 346, ponieważ ustawa nr 383, która znosiła ten podatek, nie postanawiała o jego uchyleniu wprost. Jedni autorzy twierdzili, że przepis art. 13 ust. 1 ustawy nr 383 należało rozumieć jako milczące (domniemane) uchylenie wszystkich przepisów dekretu ustawodawczego nr 346, do których nie odwołuje się wprost i wyraźnie ustawa nr 383, natomiast inni twierdzili, że taka technika ustawodawcza sugeruje ważność w dalszym ciągu przepisów dekretu ustawodawczego nr 346, do których można było się mimo tego odwoływać w przypadku rozwiązywania sporów o przeniesienie własności *mortis causa* lub z tytułu czynności przysparzających, zawieranych *inter vivos*<sup>5</sup>.

53

<sup>1</sup> Stefan Babiarz – doktor nauk prawnych, sędzia Naczelnego Sądu Administracyjnego w stanie spoczynku, <https://orcid.org/0000-0002-0869-6941>

<sup>2</sup> Dz.Urz. z 1990 r. Nr 277 z dnia 27 listopada 1990 r. – dalej dekret nr 346.

<sup>3</sup> U. Friedman, S. Ghinassi, V. Mastroiacovo, A. Pischetola, *Prime note a commento della nuova imposta sulle successioni e donazioni (D.L.n. 262/2006) convertito dalla legge n. 286/2006 e successive modifiche introdotte dalla legge finanziaria 2007*, Studio dell C.N.N. Tributarii, Numero 168 del 15 dicembre 2006 – dalej Prime note.

<sup>4</sup> Przepis art. 13 ust. 1 tej ustawy brzmiał „podatek od spadków i darowizn zostaje zniesiony”. Z kolei ust. 2 tego artykułu regulował opodatkowanie darowizn między żyjącymi.

<sup>5</sup> Prime note, s. 3.

Spory te doprowadziły do przywrócenia tego podatku przez art. 2 ust. 47 dekretu z mocą ustawy nr 262/2006 z dnia 3 października 2006 r., przekształconego w ustawę nr 286/2006 ze zm.<sup>6</sup> Przepisy ustawy przekształcającej zostały następnie znowelizowane w ustawie nr 296/2006 z dnia 27 grudnia 2006 r. (ustawa budżetowa na 2007 r.)<sup>7</sup>. Przepis art. 2 ust. 47 dekretu nr 262 wyraźnie postanawiał, że „[p]odatek od spadków i darowizn ustanawia się od przekazania dóbr i praw z tytułu śmierci, darowizny lub nieodpłatnego przeniesienia oraz od ustanowienia zobowiązania dotyczącego przeznaczenia, zgodnie z postanowieniami tekstu jednolitego przepisów dotyczących podatku od spadków i darowizn zatwierdzonego dekretem ustawodawczym nr 346 z dnia 31 października 1990 r. w brzmieniu obowiązującym w dniu 24 października 2001 r.”. Dzień 24 października 2001 r. to dzień poprzedzający wejście w życie ustawy nr 383/2001, znoszącej ten podatek. Według U. Friedmana i współautorów<sup>8</sup> oznacza to usunięcie wszelkich wątpliwości co do materialnoprawnego odesłania przepisów dekretu nr 262 do przepisów dekretu ustawodawczego nr 346. Charakterystyczne jest to, że dekret ustawodawczy nr 346, oprócz zmiany dokonanej dekretem z mocą ustawy nr 262/2006 i ustawą nr 296/2006, był w następnych latach wielokrotnie nowelizowany, tworzy jednak obowiązujący stan prawny w zakresie włoskiego podatku od spadków i darowizn.

## 2. Podatnik i przedmiot podatku

Podatnikami włoskiego podatku od spadków i darowizn (osobami, od których należny jest ten podatek) – w przypadku nabycia spadku – są spadkobiercy i zapisobiercy<sup>9</sup>, a w przypadku darowizn – obdarowani. Zwrócić należy uwagę na to, że darowizna jest czynnością prawną działaną między żyjącymi. Podatnikami są także beneficjenci, w przypadku gdy przedmiotem czynności prawnej między żyjącymi są inne przysporzenia (jak np. *emfiteuta* – czyli wieloletnia (wieczysta) dziedziczna i zby-

<sup>6</sup> Dz.Urz. z 2006 r. Nr 277 z dnia 28 listopada 2006 r., wejście w życie z dniem 29 listopada 2006 r. – dalej dekret nr 262/2006 i ustawa nr 286/2006.

<sup>7</sup> Dodatek zwykły Dz.Urz. Nr 244/L z dnia 27 grudnia 2006 r. – ustawa ta weszła w życie z dniem 1 stycznia 2007 r.

<sup>8</sup> Prime note, s. 3.

<sup>9</sup> Włoski Kodeks cywilny nie zna pojęcia „zapisobierca windykacyjny”, co oznacza, że chodzi tu o zapisobierców zwykłych i dalszych w rozumieniu polskiego Kodeksu cywilnego.

walna dzierżawa, prawo użytkowania, używanie i zamieszkanie – art. 14 ust. 1 lit. c i d dekretu nr 346). Ustawy podatkowe Włoch nie znają ogólnej definicji podatnika, lecz każda z nich wskazuje, na kim ciąży obowiązek podatkowy. W przypadku podatku od spadków i darowizn jest to art. 5 ust. 1 dekretu ustawodawczego nr 346.

Przedmiotem opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn jest przekazywanie majątku i praw w drodze dziedziczenia na skutek śmierci oraz przekazanie majątku i praw w drodze darowizny lub innych przysporzeń między osobami żyjącymi (art. 1 ust. 1 dekretu nr 346). W powyższym przepisie wskazano zasadnicze formy przekazania majątku i praw, stąd w art. 1 ust. 2 dekretu użyto określenia „również”. Przepisy art. 1 ust. 2 tego dekretu definiują pojęcie „przekazywanie”, rozumiejąc przez nie „również ustanowienie praw rzeczowych do korzystania z rzeczy, zrzeczenie się praw rzeczowych lub do wierzytelności oraz ustanowienie rent i emerytur”. Przedmiotem opodatkowania jest także tymczasowe posiadanie majątku nieobecnego (np. w przypadku spadku nieobjętego, który posiada inna osoba niż spadkobierca) i w przypadku oświadczenia o domniemanej śmierci (tymczasowe posiadanie majątku osoby zaginionej w katastrofie powietrznej, morskiej itp., o ile nie doszło jeszcze do uznania jej za zmarłą), domniemanej darowizny. Obowiązek podatkowy ciąży na wszelkich aktach przekazania majątku i praw, także połączonych (istniejących) za granicą, z tym tylko, że gdy zmarły spadkodawca w dniu otwarcia spadku lub darczyńca w dniu darowizny nie mieli miejsca zamieszkania we Włoszech, to obowiązek podatkowy ciąży wyłącznie w odniesieniu do majątku i praw istniejących we Włoszech (art. 2 ust. 1 i 2 dekretu nr 346). Wyłączeniem z opodatkowania objęte są akty przekazania majątku i praw na rzecz Skarbu Państwa, regionów, prowincji i gmin, a także na rzecz podmiotów publicznych i prawnie uznanych fundacji lub stowarzyszeń w przypadku, gdy wyłącznym celem przekazania jest pomoc, nauka, badania naukowe, edukacja lub inne cele użyteczności publicznej, jak również przekazania majątku i praw na rzecz organizacji użyteczności publicznej non profit (ONLUS) i fundacji przewidzianych w dekreście ustawodawczym wydanym w wykonaniu ustawy nr 461 z dnia 23 grudnia 1998 r. Warunkiem tego wyłączenia jest jednak udowodnienie przez beneficjenta w ciągu pięciu lat od przyjęcia spadku lub otrzymania darowizny albo nabycia zapisu, że wykorzystał otrzymany majątek lub prawa albo kwotę uzyskaną z ich zbycia do celów wskazanych przez spadkodawcę lub darczyńcę (art. 3 ust. 1–3 dekretu nr 346). Powyższe przepisy art. 3 ust. 1–3 dekretu nr 346 mają zastosowanie do instytucji publicznych, fundacji i stowarzyszeń utworzonych w państwach należących do Unii Europejskiej oraz w państwach będących stronami Porozumienia o Europejskim

Obszarze Gospodarczym, a także pod warunkiem wzajemności do instytucji publicznych, fundacji i stowarzyszeń utworzonych we wszystkich innych państwach (art. 3 ust. 4 dekretu nr 346).

### 3. Stawki podatkowe i kwota wolna od podatku

We włoskim podatku od spadków i darowizn przekazanie majątku i praw tytułem dziedziczenia, zapisu i darowizny opodatkowane jest następującymi stawkami:

1) 4% w przypadku majątku i praw przekazywanych tytułem dziedziczenia i zapisu na rzecz małżonka i krewnych w linii prostej ze zwolnieniem do wysokości 1 mln euro mnożonym przez liczbę beneficjentów, z tym że w przypadku zstępного niepełnoletniego lub niepełnosprawnego w stopniu poważnym w rozumieniu ustawy nr 104 z dnia 5 lutego 1992 r. zmienionej ustawą nr 162 z dnia 21 maja 1998 r. podatek jest nakładany wyłącznie od tej części wartości udziału w spadku lub zapisie, która przekracza 1,5 mln euro (art. 7 ust. 1, 2, 2(bis) dekretu nr 346). W przypadku zaś darowizny (art. 56 ust. 1 i 1(bis) dekretu nr 346) dla tej grupy podatników stawki podatku wynoszą 3%, bez kwoty wolnej od podatku; dla braci i sióstr zwolnienie w przypadku nabycia na podstawie dziedziczenia i zapisu wynosi 100 000 euro wartości majątku i praw dla każdej z tych osób;

2) 5% w przypadku przekazania majątku i praw na podstawie darowizny uczynionej na rzecz innych krewnych do czwartego stopnia pokrewieństwa w linii prostej, a w przypadku krewnych w linii bocznej do trzeciego stopnia, bez kwoty wolnej od podatku;

3) 6% w stosunku do innych krewnych do czwartego stopnia pokrewieństwa oraz powinowatych w linii prostej i bocznej do trzeciego stopnia w przypadku przekazania im majątku i praw na podstawie dziedziczenia i zapisu, bez kwoty wolnej od podatku;

4) 7%, jeżeli majątek i prawa są przekazywane na podstawie darowizny innym osobom, bez kwoty wolnej od podatku;

5) 8% w przypadku przekazywania majątku i praw w drodze dziedziczenia i zapisu innym osobom, bez kwoty wolnej od podatku.

W art. 5 ust. 2 dekretu nr 346 zdefiniowano, do celów tego podatku, określenie „krewni w linii prostej”. Uważa się za nich również rodziców i dzieci urodzone poza małżeństwem, ich wstępnych i zstępnych w linii prostej, rodziców adopcyjnych oraz przysposobionych, osoby uzyskujące władzę rodzicielską i dzieci, które podlegają tej władzy (chodzi o inne niż adopcja tytułu prawne uzyskania władzy rodzicielskiej).

## 4. Podstawa opodatkowania i kwota podlegająca opodatkowaniu

W art. 8 ust. 1 dekretu nr 346 wskazano, że kwotą podlegającą opodatkowaniu jest całkowita wartość netto spadku, a tą jest różnica między całkowitą wartością składników majątku i praw wchodzących w skład masy spadkowej, ustaloną na dzień otwarcia spadku (zgodnie z art. 14–19 dekretu), a całkowitą kwotą podlegających odliczeniu zobowiązań i opłat innych niż wskazane w art. 46 ust. 3 dekretu. Przepisy art. 14–19 dekretu nr 346 określają szczegółowo sposób ustalania wartości majątku i praw, takich jak: nieruchomości i prawa rzeczowe dotyczące nieruchomości; przedsiębiorstwa, statki i samoloty; akcje, obligacje, inne papiery wartościowe i udziały w spółkach; emerytury i renty; wierzytelności i pozostałe składniki majątku. Z kolei w art. 20–24 dekretu nr 346 określa się zobowiązania podlegające odliczeniu (długi zmarłego istniejące w dniu otwarcia spadku oraz wydatki medyczne i pogrzebowe); przesłanki i warunki umożliwiające odliczenia zobowiązań; ograniczenia w zakresie możliwości odliczenia zobowiązań; sposób dochodzenia istnienia zobowiązań; wykaz i wysokość wydatków medycznych i pogrzebowych.

W art. 46 ust. 3 dekretu nr 346 wskazano domniemanie prawne, że ciężar ponoszony przez spadkobiercę lub zapisobiercę, mający na celu świadczenie usług na rzecz określonych osób trzecich, uznaje się za zapis na korzyść beneficjenta. Oznacza to, że mimo iż powyższy ciężar jest zapisem, to jego wartość nie jest kwotą podlegającą odliczeniu jako zobowiązanie czy opłata. Trzeba bowiem zwrócić uwagę na to, że zgodnie z art. 8 ust. 3 dekretu nr 346 wartość spadku lub udziałów w spadku ustala się po potrąceniu zapisów i innych kosztów, które go obciążają, a wartość zapisów po potrąceniu kosztów, które na nich ciążą. Całkowita wartość netto spadku jest zwiększona, wyłącznie dla określenia stawek podatkowych, o kwotę równą całkowitej bieżącej wartości wszystkich darowizn dokonanych przez zmarłego na rzecz spadkobierców i zapisobierców (art. 8 ust. 4 dekretu nr 346). Rozwiązaniem charakterystycznym dla włoskiego podatku od spadków i darowizn jest wskazanie (art. 26 dekretu nr 346) tych podatków, które podlegają odjęciu od ustalonego podatku od spadków i darowizn. Są to: podatek komunalny od wzrostu wartości nieruchomości, a także podatki płacone obcemu państwu w odniesieniu do tego samego spadku oraz w odniesieniu do składników majątku istniejących w tym państwie.

W przypadku darowizn podatek jest ustalany od łącznej wartości majątku i praw będących przedmiotem darowizny, po odliczeniu kosztów

poniesionych przez darczyńcę, innych niż wskazane w art. 58 ust. 1 dekretu nr 346, z tym że w przypadku darowizn dokonywanych łącznie na rzecz więcej niż jednej osoby lub jeżeli ta sama czynność obejmuje więcej niż jedną darowiznę na rzecz różnych osób, koszty te odnosi się do należnego udziału lub majątku i praw przypisanych każdej z nich. Przepis art. 58 ust. 1 dekretu nr 346, podobnie jak i art. 46 ust. 3 tego dekretu, wprowadza domniemanie prawne, że darowiznę, której celem jest świadczenie usług na rzecz indywidualnie oznaczonych osób trzecich, uważa się za darowiznę na rzecz beneficjentów. Oznacza to, że w przypadku tych darowizn przy określaniu podstawy opodatkowania nie uwzględnia się kosztów ją obciążających.

## 5. Rozliczenie podatku

58

Nabycie spadku tytułem dziedziczenia lub zapisu czy innego przysporzenia nieodpłatnego albo darowizny musi być zgłoszone do rejestru (art. 27, art. 55 ust. 1 dekretu nr 346). W przypadku nabycia tytułem spadku podatek jest rozliczany przez urząd rejestrowy, w którego okręgu znajdowało się ostatnie miejsce zamieszkania zmarłego, a gdy było ono położone za granicą lub nie było znane, to przez urząd rejestrowy w Rzymie. W przypadku podatku od darowizn właściwość urzędu rejestrowego ustala się zgodnie z przepisami dotyczącymi podatku rejestrowego (art. 6 ust. 1 i 2 dekretu nr 346). Podstawą do rozliczenia podatku od spadku (dziedziczenie i zapis) jest tzw. oświadczenie o dziedziczeniu. Rozliczenie dokonane przez urząd rejestrowy musi być przesłane w drodze zawiadomienia w nieprzekraczalnym terminie 3 lat od daty złożenia oświadczenia o dziedziczeniu lub oświadczenia zastępczego lub uzupełniającego (art. 27 ust. 1 i 2 oraz art. 28 ust. 6 dekretu nr 346). Oświadczenie o dziedziczeniu składa się w terminie 12 miesięcy od daty otwarcia spadku. Musi ono być sporządzone na urzędowym formularzu zatwierdzonym przez rozporządzenie ministra finansów, opublikowane w Dzienniku Urzędowym oraz podpisane przynajmniej przez jedną osobę ze zobowiązanych (spadkobierców, zapisobierców) lub pełnomocnika (art. 27 ust. 3 dekretu nr 346). Zobowiązanymi do złożenia oświadczenia o dziedziczeniu są: powołani do dziedziczenia, zapisobiercy, także w przypadku otwarcia spadku wskutek uznania za zmarłego, lub ich przedstawiciele prawni, osoby tymczasowo znajdujące się w posiadaniu majątku osoby nieobecnej, zarządcy spadku, kuratorzy spadku i wykonawcy testamentu (art. 27 ust. 2 dekretu nr 346). Zrzeczenie się spadku lub zapisu powoduje zwolnienie z obowiązku złożenia

oświadczenia o dziedziczeniu. Oświadczenie nieważne uznaje się za niezłożone (art. 27 ust. 5 i 8 dekretu nr 346). Treść oświadczenia o dziedziczeniu i załączniki do niego są ustawowo określone w art. 29 i 30 dekretu nr 346. Charakterystyczne jest, że dokumentami dowodzącymi nabycie spadku nie są: postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku, akt poświadczenia dziedziczenia czy europejskie poświadczenie spadkowe, lecz akt zgonu lub uwierzytelniony odpis orzeczenia stwierdzającego nieobecność lub uznanie za zmarłego, a także zaświadczenie o statusie rodzinnym zmarłego oraz spadkobierców i zapisobierców, którzy są spokrewnieni lub powinowaci, jak również dokumenty potwierdzające pokrewieństwo biologiczne (akty urodzenia, akty małżeństwa), uwierzytelniony odpis testamentu (art. 30 ust. 1 lit. a–c dekretu nr 346). Przepisy art. 32 ust. 1–3 dekretu nr 346 wskazują przypadki, w których oświadczenie o dziedziczeniu jest nieprawidłowe, niekompletne lub nieprawdziwe, oraz sposób postępowania urzędu rejestrowego w tych przypadkach (korekta). Korektę oświadczenia o dziedziczeniu urząd rejestrowy zamieszcza w zawiadomieniu o rozliczeniu podatku (art. 33 ust. 3 dekretu nr 346). Właściwy urząd rejestrowy potwierdza przyjęcie oświadczenia o dziedziczeniu. Oświadczenie to może być też wysłane listem poleconym, a wówczas uznaje się je za doręczone w dniu złożenia w urzędzie pocztowym (datownik) (art. 28 ust. 1 dekretu nr 346). Niezłożenie oświadczenia o dziedziczeniu powoduje, że urząd rejestrowy przystępuje do ustalenia majątku będącego przedmiotem dziedziczenia lub zapisu oraz rozliczenia podatku przy wykorzystaniu danych i informacji zebranych lub zgodnych z jego wiedzą. Równocześnie z podatkiem nalicza odsetki za zwłokę – od dnia upływu terminu, w którym oświadczenie o dziedziczeniu powinno zostać złożone. Zasadą jest, że spadkobiercy są zobowiązani solidarnie do zapłaty podatku należnego w kwocie całkowitej od nich i od zapisobierców (art. 36 ust. 1 dekretu nr 346). Przyjęcie spadku „z dobrodziejstwem inwentarza” powoduje, że spadkobierca odpowiada solidarnie za podatek tylko do wysokości swojego udziału w spadku. Do czasu przyjęcia spadku lub przyjęcia go przez wszystkich powołanych, osoby, które przyjęły spadek lub które go jeszcze nie przyjęły i inne osoby zobowiązane do złożenia oświadczenia o dziedziczeniu, z wyjątkiem zapisobierców, są zobowiązane solidarnie do zapłaty podatku wynikającego z wartości odpowiednich składników masy spadkowej, będących w ich posiadaniu (art. 36 ust. 2 i 3 dekretu nr 346).

Co do zasady podatek od spadków i darowizn jest płatny w terminie 60 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o rozliczeniu (art. 37 ust. 1 dekretu nr 346). Przepis art. 38 dekretu nr 346 przewiduje możliwość odroczenia płatności podatku po uiszczeniu nie mniej niż 20% kwoty podatku. Pozostała część może być płatna w ośmiu lub dwunastu kwartalnych ratach, jeśli przekraczają one 20 000 euro. Wierzytelność z tytułu

ostatecznie ustalonego podatku ulega przedawnieniu po upływie 10 lat. Podatek ustala się także w przypadku, gdyby testament był zaskarżony przed sądem (art. 43 dekretu nr 346).

## 6. Wnioski

60 Ogólnie rzecz ujmując, włoski podatek od spadków i darowizn jest zbliżony do polskiego podatku od spadków i darowizn, choćby dlatego, że opodatkowuje on nie tylko nabycie tytułem dziedziczenia, zapisu, darowizny czy innych aktów nieodpłatnego nabycia własności rzeczy i praw majątkowych, ale i inne (choć odmienne niż w Polsce) akty nieodpłatnego nabycia, jak nabycie tytułem wieczystej dzierżawy, nabycie tytułem używania czy zamieszkania. Włoski Kodeks cywilny nie zna pojęcia „zapis windykacyjny”, co oznacza, że nabycie pod tym tytułem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn. Odmienny jest także sposób ustalania spadkobierców, gdyż czyni to urząd rejestrowy na podstawie dokumentów i oświadczeń i nie ma obowiązku posługiwania się postanowieniem o stwierdzeniu nabycia spadku czy aktem poświadczenia dziedziczenia bądź europejskim poświadczeniem spadkowym. Oznacza to dużą autonomię organów podatkowych w takich sprawach. Przepisy dekretu nr 346 nie przewidują, poza ogólnym i szczególnym zwolnieniem podatkowym, zwolnienia podmiotowego generalnego, jak polski art. 4a ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn<sup>10</sup>, czy zwolnienia nabycia majątku przedsiębiorstwa na podstawie art. 4b tej ustawy. Odmienny jest także sposób wymiaru podatku od spadków i darowizn. Charakterystyczne jest także i to, że terminy – do złożenia oświadczenia o dziedziczeniu, aktu zbliżonego do polskiego zeznania podatkowego, zapłaty podatku, przedawnienia poboru podatku – są znacznie dłuższe niż w Polsce. Inaczej niż w Polsce określona jest także ulga w spłacie podatku.

## Bibliografia

Friedman U., Ghinassi S., Mastroiacovo V., Pischetola A., *Prime note a commento della nuova imposta sulle successioni e donazioni (D.I.n. 262/2006) convertito dalla legge n. 286/2006 e successive modifiche introdotte dalla legge finanziaria 2007*, Studio dell C.N.N. Tributarii, Numero 168 del 15 dicembre 2006.

<sup>10</sup> Dz.U. z 2019 r., poz. 1813 ze zm.



## Akty prawne

Dekret ustawodawczy nr 346 z dnia 31 października 1990 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz.Urz. z 1990 r. Nr 277).

Ustawa nr 286/2006 (Dz.Urz. Nr 277).

Ustawa nr 296/2006 z dnia 27 grudnia 2006 r. (Dz.Urz. Nr 244/L).

Ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. z 2019 r., poz. 1813 ze zm.).

## Streszczenie

Celem niniejszego opracowania jest ukazanie podobieństw oraz różnic zachodzących pomiędzy polską regulacją podatku od spadków i darowizn a regulacją obowiązującą we Włoszech. Włoski podatek od spadków i darowizn jest zbliżony do polskiego podatku od spadków i darowizn, choćby dlatego, że opodatkowuje on nie tylko nabycie tytułem dziedziczenia, zapisu, darowizny czy innych aktów nieodpłatnego nabycia własności rzeczy i praw majątkowych, ale i inne (choć odmienne niż w Polsce) akty nieodpłatnego nabycia. Włoski Kodeks cywilny nie zna pojęcia „zapis windykacyjny”, co oznacza, że nabycie pod tym tytułem nie podlega opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn. Odmienny jest także sposób ustalania spadkobierców, gdyż czyni to urząd rejestrowy na podstawie dokumentów i oświadczeń i nie ma obowiązku posługiwania się postanowieniem o stwierdzeniu nabycia spadku czy aktem poświadczenia dziedziczenia bądź europejskim poświadczeniem spadkowym.

61

**Słowa kluczowe:** dekret ustawodawczy nr 346 z dnia 31 października 1990 r. w przedmiocie podatku od spadków i darowizn we Włoszech, podatek od spadków i darowizn we Włoszech, przedmiot opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn we Włoszech, stawki podatku od spadków i darowizn we Włoszech, kwota wolna od podatku od spadków i darowizn we Włoszech, oświadczenie o dziedziczeniu, urząd rejestrowy dla podatku od spadków i darowizn we Włoszech