

GRADO EN COMERCIO

TRABAJO FIN DE GRADO

**“EL DEBATE DE LA PRESIÓN FISCAL EN EL
IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES”**

JORGE BELTRÁN GUERRA

FACULTAD DE COMERCIO

VALLADOLID, JULIO, 2021



UNIVERSIDAD DE VALLADOLID

GRADO EN COMERCIO

4º CURSO

TRABAJO FIN DE GRADO

**“EL DEBATE DE LA PRESIÓN FISCAL EN EL
IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES”**

Trabajo presentado por: Jorge Beltrán Guerra

Tutora: Begoña González Acebes

FACULTAD DE COMERCIO

Valladolid, Julio 2021.



RESUMEN

En el presente Trabajo Fin de Grado se pretende analizar el panorama actual en el Estado español del Impuesto de Sucesiones y Donaciones a tenor de lo establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias¹.

De acuerdo con ese marco competencial, las Comunidades Autónomas están facultadas para aprobar reducciones en la base imponible, la tarifa del impuesto, las cuantías y los coeficientes del patrimonio preexistente, y las deducciones y bonificaciones en la cuota tributaria. Esta circunstancia ha producido graves desigualdades entre los ciudadanos españoles a la hora de pagar este impuesto, por el mero hecho de residir en un determinado territorio u otro.

Se expondrán las medidas fiscales adoptadas en los últimos años por las diferentes Comunidades Autónomas, y el establecimiento en algunas de un sistema fiscal más favorable, en el caso de donaciones y sucesiones de bienes y derechos entre cónyuges, descendientes y ascendientes.

¹ BOE-A-2009-20375.



ABSTRACT

In the present Final Degree Project, we intend to analyze the current panorama in the Spanish state of Inheritance and Donation Tax. Law 22/2009, of December 18, regulates the scope of the regulatory powers that the Autonomous Communities can assume.

In accordance with this competency framework, the Autonomous Communities are empowered to approve reductions in the tax base, the tax rate, the amounts and the coefficients of the pre-existing assets, and the deductions and allowances in the tax quota. This circumstance has produced serious inequalities among Spanish citizens when it comes to paying this tax, for the mere fact of residing in a certain territory or another.

The tax measures adopted in recent years by the different Autonomous Communities, and the establishment in some of a more favorable tax system in the case of donations and inheritance of property and rights between spouses, descendants and ascendants will be exposed.



ÍNDICE

| | |
|--|----|
| 1. INTRODUCCIÓN | 8 |
| 2. EL IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES..... | 9 |
| 2.1 ORIGEN | 9 |
| 2.2 CONCEPTO Y NATURALEZA..... | 10 |
| 2.3 HECHO IMPONIBLE | 11 |
| 2.4 SUJETOS PASIVOS | 11 |
| 2.5 BASE IMPONIBLE..... | 12 |
| 2.6 BASE LIQUIDABLE | 13 |
| 2.7 TARIFA..... | 13 |
| 2.8 CUOTA TRIBUTARIA | 14 |
| 2.9 GESTIÓN DEL IMPUESTO | 16 |
| 3. LA CESIÓN DEL ISD A LAS CC.AA. | 16 |
| 3.1 NORMATIVA DE LAS CC.AA. | 19 |
| 3.1.1 ANDALUCÍA | 19 |
| 3.1.2 ARAGÓN | 21 |
| 3.1.3 ASTURIAS..... | 21 |
| 3.1.4 BALEARES..... | 23 |
| 3.1.5 CANARIAS | 25 |
| 3.1.6 CANTABRIA | 27 |
| 3.1.7 CASTILLA Y LEÓN..... | 27 |
| 3.1.8 CASTILLA-LA MANCHA | 28 |



| | |
|---|----|
| 3.1.9 CATALUÑA..... | 29 |
| 3.1.10 EXTREMADURA | 31 |
| 3.1.11 GALICIA..... | 32 |
| 3.1.12 LA RIOJA..... | 33 |
| 3.1.13 MADRID..... | 33 |
| 3.1.14 REGIÓN DE MURCIA..... | 35 |
| 3.1.15 COMUNIDAD VALENCIANA | 35 |
| 4. ANÁLISIS DEL PANORAMA ACTUAL: DESIGUALDADES ENTRE LAS CCAA | 37 |
| 4.1 CASO PRÁCTICO | 37 |
| 4.2 ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN DEL ISD | 40 |
| 4.3 ANÁLISIS SEGÚN RECAUDACIÓN POR HABITANTE | 43 |
| 5. DIFERENCIA DEL TRATAMIENTO DEL ISD SEGÚN LOS PROGRAMAS POLITICOS | 48 |
| 5. 1 PARTIDO SOCIALISTA OBRERO ESPAÑOL (PSOE)..... | 48 |
| 5. 2 UNIDAS PODEMOS | 50 |
| 5. 3 PARTIDO POPULAR (PP)..... | 51 |
| 5. 4 CIUDADANOS..... | 52 |
| 5. 5 VOX..... | 52 |
| 6. INTENTO DE ARMONIZACIÓN FISCAL: EL FUTURO DEL ISD..... | 53 |
| 6.1 SUPRESIÓN DEL ISD | 55 |
| 6.2 MANTENIMIENTO DEL ISD | 56 |
| 7. CONCLUSIÓN..... | 58 |
| 8. BIBLIOGRAFÍA..... | 61 |



9. APÉNDICE LEGISLATIVO 65

ABREVIATURAS

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

ISD: Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

IP: Impuesto del Patrimonio.

CC.AA.: Comunidades Autónomas.

AEAT: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

BOE: Boletín Oficial del Estado.

CE: Constitución Española.

ITPAJD: Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

LIP: Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

LGT: Ley General Tributaria.

LISD: Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

RISD: Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

LOFCA: Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

UE: Unión Europea.

Art.: Artículo.

IS: Impuesto sobre Sociedades.

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

| | |
|---|----|
| Ilustración 1: TARIFA ESTATAL | 14 |
| Ilustración 2: COEFICIENTE MULTIPLICADOR ESTATAL | 15 |
| Ilustración 3: TABLA REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL | 19 |
| Ilustración 4: TARIFA AUTONÓMICA ANDALUCÍA..... | 20 |
| Ilustración 5: TABLA REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL | 22 |
| Ilustración 6: TARIFA AUTONÓMICA ASTURIAS | 22 |
| Ilustración 7: TARIFA AUTONÓMICA ESPECIAL GRUPO I Y II ASTURIAS | 23 |
| Ilustración 8: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO ASTURIAS | 23 |
| Ilustración 9: TARIFA AUTONÓMICA BALEARES | 24 |
| Ilustración 10: TARIFA AUTONÓMICA ESPECIAL GRUPOS I Y II BALEARES..... | 24 |
| Ilustración 11: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO BALEARES | 25 |
| Ilustración 12: TABLA REDUCCIÓN POR PARENTESCO GRUPO I CANARIAS | 25 |
| Ilustración 13 TABLA REDUCCIÓN POR PARENTESCO GRUPO II CANARIAS | 26 |
| Ilustración 14: TABLA BONIFICACIONES GRUPOS II Y III CANARIAS..... | 26 |
| Ilustración 15: TABLA BONIFICACIONES GRUPOS I Y II CASTILLA- LA MANCHA . | 28 |
| Ilustración 16: TARIFA AUTONÓMICA CATALUÑA | 29 |
| Ilustración 17: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO CATALUÑA..... | 30 |
| Ilustración 18: TABLA BONIFICACIONES GRUPO I CATALUÑA | 30 |
| Ilustración 19: TABLA BONIFICACIONES GRUPO II CATALUÑA | 31 |
| Ilustración 20: TABLA REDUCCIONES POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL GALICIA | 32 |



| | |
|---|-----------------------------------|
| Ilustración 21: TARIFA AUTONÓMICA GALICIA | 33 |
| Ilustración 22: TARIFA AUTONÓMICA MADRID | 34 |
| Ilustración 23: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO MADRID | 34 |
| Ilustración 24: TARIFA AUTONÓMICA REGIÓN DE MURCIA | 35 |
| Ilustración 25: TARIFA AUTONÓMICA COMUNIDAD VALENCIANA | 36 |
| Ilustración 26: TABLA CÁLCULO MASA HEREDITARIA CÁLCULO CUOTA A PAGAR | Ilustración 27: TABLA 37 |
| Ilustración 28: CÁLCULO CUOTA A PAGAR CC.AA. | 38 |
| Ilustración 29: COMPARATIVA CUOTA A PAGAR POR CC.AA. | 39 |
| Ilustración 30: TABLA RECAUDACIÓN ISD CC.AA. 2016-2019..... | 41 |
| Ilustración 31: TABLA COMPARATIVA RECAUDACIÓN ISD RESPECTO INGRESOS TRIBUTARIOS..... | 42 |
| Ilustración 32: TABLA RECAUDACIÓN POR HABITANTE ISD 2016-2019 | 43 |

1. INTRODUCCIÓN

El Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) es un tributo que ha estado siempre rodeado de polémica, la cesión de la autorregulación a las Comunidades Autónomas (en adelante CC.AA.) ha creado un conflicto que parece que nunca termina, los gobiernos de cada Comunidad establecen sus normativas según sus ideologías y programas políticos, sin que exista una unidad de criterio a nivel de todo el Estado.

Esta situación ha provocado que se rompa el principio de igualdad entre las CC.AA., dándose situaciones muy dispares en el importe de la cuota tributaria en sucesiones idénticas por el mero hecho de tener la vivienda habitual en una comunidad u otra. Esta desigualdad provoca que los patrimonios se configuren en las CC.AA. donde los ciudadanos puedan gozar de más bonificaciones y esto motiva la deslocalización de la riqueza y perjudica la redistribución de la misma, refugiándose los grandes patrimonios en lo que se podría denominar “paraísos fiscales”.

Por último, el principio de progresividad, uno de los principios básicos de este tributo, “cuanto mayor sea la capacidad económica de una persona, en mayor proporción deberá contribuir al sostenimiento de los gastos públicos”, deja de existir en algunas sucesiones con la introducción de las bonificaciones autonómicas.

El objetivo principal de este trabajo es proporcionar una visión global del tributo y poder valorar si es justo o injusto, si debería suprimirse o reformarse, equilibrando la presión fiscal en todas las CC.AA..

Las reformas de los partidos políticos han ido estableciendo diferencias de tributación entre las CC.AA. rompiendo el principio de equidad entre los españoles. Mostraremos las medidas adoptadas por los gobiernos autonómicos en el Impuesto de Sucesiones en los últimos años, para posteriormente aplicarla en un caso práctico y ver cuál es la cuota tributaria a pagar en cada Comunidad Autónoma.

Con esta información también realizaremos una valoración de las reformas introducidas por los gobiernos de distinto signo político y el impacto en la recaudación de las CC.AA.. La recaudación ha sido tema en el debate de supresión del impuesto, puesto que es mínima en cuanto al resto de los ingresos tributarios, al suponer solamente un 1% de estos.

Como consecuencia de estas reformas, unos españoles están a favor de suprimirlo y otros de armonizarlo, es decir, a favor de equilibrarlo para todas las CC.AA.. Y por ello, expondremos cuáles son las razones por las que se debería suprimir o armonizar el impuesto de sucesiones.

La metodología utilizada en este trabajo es una investigación mediante la lectura de prensa, libros, artículos legislativos e informes realizados por especialistas en este impuesto. Además, recogeremos datos de las instituciones más importantes relacionadas con este impuesto, como el Ministerio de Hacienda, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y los gobiernos de las diferentes CC.AA..

2. EL IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES

2.1 ORIGEN

El impuesto de Sucesiones aparece por primera vez en territorio español a finales del siglo XVIII, concretamente en 1798, llamado como los “oficios de hipotecas” que se encargaban de llevar un registro de cargas y gravámenes. Esto llevó a una posterior modificación en 1800, en la que se sometía a tributación las sucesiones entre herederos de no línea directa, con el fin de financiación de la Hacienda Real, la cual estaba necesitada de recursos para la guerra contra Francia. (Valenzuela, 2016)

En 1811 las Cortes de Cádiz, mediante el decreto de 3 de mayo de 1811, crean un nuevo tributo llamado “la manda pía forzosa” que consistía en gravar los otorgamientos de testamento. En los años posteriores tuvo momentos de vigencia y otros de abolición. Fue en este siglo, cuando se introdujo el principio de proporcionalidad de la tarifa para reducir la carga fiscal entre herederos con mayor grado de consanguinidad.

Tras la sucesiva modificación del impuesto a lo largo del siglo XIX, en la reforma dirigida por el ministro de Hacienda, Raimundo Fernández Villaverde, que inspiró la Ley de abril de 1900, se introdujo el principio de progresividad.

A partir de 1939, tras la II República y la Guerra Civil hubo numerosas reformas. Entre las modificaciones más importantes se encuentran la introducción de una nueva tarifa que evitase el error de salto y la reducción de tributación del cónyuge supérstite.

Con la entrada de la democracia se produjo una reforma tributaria que afectó de pleno al Impuesto de Sucesiones, promulgándose finalmente la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La ley definía a esta tributación como directa ya que el ISD “contribuye a la redistribución de la riqueza, al detraerse en cada adquisición gratuita un porcentaje de la misma en favor del Tesoro Público; con esta finalidad, y siguiendo la pauta que marca el artículo 31 de la Constitución, se mantienen los dos principios que inspiraban la anterior ordenación del tributo; a saber, la cuantía de la adquisición patrimonial y el grado de parentesco entre transmitente y adquirente, si bien este último se combina para tener en cuenta el patrimonio preexistente del contribuyente, cuando su cuantía excediera de cincuenta millones de pesetas”. (nuevatribuna.es, 2018)

El tributo comenzó siendo estatal, pero se convirtió en un tributo cedido a las CC.AA.. En 1996 se cedió la recaudación entre otras competencias normativas a las CC.AA.. En 2001 las comunidades ya podían autorregular el tributo modificando las deducciones, reducciones, tarifas, coeficientes del patrimonio y bonificaciones que quisiesen.

2.2 CONCEPTO Y NATURALEZA

Este impuesto grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, derivados de la adquisición gratuita de bienes o derechos, ya sea por actos “inter vivos” (donación) o “mortis causa” (herencia) (art. 1 de la LISD²).

Según el artículo 2 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del ISD, entendemos que se ha producido un incremento de patrimonio en los siguientes casos:

- Herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.
- Donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito “inter vivos”.
- Contratos de seguros de vida.

El Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD), se encuentra regulado en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones³, que, en su primer artículo, indica que se trata de un impuesto “de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley”.

Esto explica que es un impuesto que deben abonar todas las personas físicas por recibir una herencia o una parte de ella o por recibir una donación a título gratuito. Los

² BOE-A-1987-28141

³ BOE-A-1987-28141.

incrementos de patrimonio de las personas jurídicas se someterán al Impuesto sobre Sociedades.

La justificación del ISD es la contribución a la redistribución de la riqueza, el hecho de gravar la adquisición gratuita en un porcentaje a favor de la hacienda pública evitaría la acumulación de adquisiciones de bienes a título gratuito. En este sentido este impuesto es similar al del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), puesto que también grava los incrementos patrimoniales de los contribuyentes.

Como he mencionado anteriormente el ISD, es un tributo de naturaleza directa y subjetiva, directo porque se asocia con una persona física y es calculado sobre el capital de esta, y subjetivo, porque según la cuantía del patrimonio anterior o del grado de parentesco con el causante o donante, la cuota tributaria varía (Fernández, 2015).

También es un tributo personal, la acotación de la masa patrimonial sujeta a tributación dependerá del contribuyente, esto lleva a que el impuesto tendrá un carácter instantáneo puesto que se tendrá que abonar en un periodo limitado establecido por la ley, y progresivo porque la relación causante-contribuyente es la que regirá la progresividad del impuesto.

2.3 HECHO IMPONIBLE

El impuesto es aplicable a los tres diferentes casos mencionados anteriormente, pero nos centraremos solo en las adquisiciones de bienes por herencia, legado o título sucesorio.

Como bien sabemos, la herencia es el patrimonio del causante, el artículo 659 del Código Civil⁴ define la herencia como todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona, que no se extingan por su muerte. El legado ocurre cuando el testador atribuye ciertos bienes o derechos de su herencia a personas determinadas.

2.4 SUJETOS PASIVOS

Los causahabientes están obligados al pago de la cuota tributaria, así como a cumplir las obligaciones formales inherentes a la misma (art. 36 de la LGT⁵). Los sujetos pasivos son los que por imposición de la Ley asumen las obligaciones tributarias.

⁴ Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil.

⁵ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Los contribuyentes deben tener residencia habitual en España para que tengan la obligación personal de abonar este impuesto. Se entiende por vivienda habitual los supuestos en que:

- El contribuyente viva más de 183 días en territorio español.
- Que la actividad económica del contribuyente sea en España.

Dentro de las obligaciones de contribuir se encuentran la obligación personal y la real, la primera se refiere a los que tienen la residencia dentro del territorio español y que por obligación personal para la adquisición de bienes deben pagar el impuesto. Por el contrario, la obligación real de contribuir se refiere a los que no sean contribuyentes por obligación personal, es decir, que este impuesto se les exige porque los bienes recibidos se encuentran en territorio español. (Fernández, 2015)

Dentro de los sujetos pasivos se diferencian por grupos dependiendo del grado de consanguinidad que guardan con el causante, estableciéndose cuatro grupos, a mayor grado de consanguinidad, más beneficios fiscales podrán acogerse los contribuyentes.

- Grupo I: descendientes y adoptados menores de 21 años.
- Grupo II: descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes.
- Grupo III: colaterales de segundo grado (hermanos) y tercer grado (sobrinos, tíos), y ascendientes y descendientes por afinidad.
- Grupo IV: colaterales de cuarto grado (primos), grados más distantes y extraños.

La mayoría de las reformas en las que se han introducido beneficios fiscales por parte de las CC.AA. se dirigen a los grupos I y II, puesto que estos son los parientes directos del causante, y el cónyuge se incluye entre estos. Los grupos III y IV, tendrán menos beneficios fiscales y reducciones debido a que guardan menos relación con el causante, aunque algunas comunidades establecen bonificaciones de pequeños porcentajes para contribuyentes de grupo III.

2.5 BASE IMPONIBLE

La base imponible se forma a partir del valor de los bienes adquiridos en la herencia, de ese valor se deducen las cargas, deudas y gastos. El valor lo determina la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante AEAT) con los datos proporcionados por el sujeto pasivo. Se deben incluir todos los bienes que hubiesen pertenecido al causante hasta un año antes, salvo en los casos en que hubiese cambiado de titular.

También deben incluirse las adquisiciones en los últimos tres años de los bienes en los cuales tenga el usufructo el causante, y la nuda propiedad los herederos hasta el tercer grado. Así como los que hubiesen sido transmitidos por el causante quedándose con el usufructo del bien. (Silva, 2020)

Los bienes que conforman el caudal hereditario deben ser valorados conforme a su valor de mercado en la fecha del fallecimiento, en el caso de cuentas corrientes el certificado de saldo se expide con la misma fecha. Tras haber incorporado todos los bienes en el caudal hereditario, hay que incluir el ajuar doméstico. Según la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP)⁶, el ajuar doméstico son los efectos personales, utensilios domésticos y los bienes muebles de uso particular. En el mismo habrán de incluirse las joyas, obras de arte o automóviles, si no tienen un valor muy relevante. El valor establecido por la LISD será el 3% del importe del caudal relicto del causante, pero cuando el ajuar doméstico se entrega al cónyuge superviviente se valorará sobre el 3% del valor catastral de la vivienda habitual. Junto a las deudas deducibles, hay gastos como los de última enfermedad, entierro y funeral los cuales según la LISD tienen carácter de deducibles. Una vez determinada la masa hereditaria se procede a la partición según las disposiciones testamentarias.

2.6 BASE LIQUIDABLE

Una vez determinada la base imponible, se procede a aplicar las reducciones correspondientes estatales y autonómicas que expondremos en el siguiente apartado. El orden de aplicación será en primer lugar las reducciones estatales y luego las de las CC.AA..

Entre las reducciones estatales “mortis-causa” más importantes podemos encontrar la reducción por parentesco, la reducción por minusvalía, la reducción por seguros, la reducción por adquisición de empresa familiar y la reducción por transmisión de vivienda habitual.

2.7 TARIFA

Cuando se calcula la base liquidable hay que aplicar sobre ésta una tarifa progresiva, cuya fijación es competencia normativa de las CC.AA.. En el caso de que la comunidad no hubiese mejorado o creado una nueva la base liquidable será gravada con los tipos establecidos por la normativa estatal que son los siguientes:

⁶ BOE-A-1991-14392

El debate de la presión fiscal del Impuesto de Sucesiones y Donaciones
Beltrán Guerra, Jorge

Ilustración 1: TARIFA ESTATAL

| Base liquidable Hasta euros | Cuota íntegra Euros | Resto base liquidable Hasta euros | Tipo aplicable Porcentaje |
|--------------------------------|------------------------|--------------------------------------|------------------------------|
| 0 | . | 7.993,46 | 7,65 |
| 7.993,46 | 611,5 | 7.987,45 | 8,50 |
| 15.980,91 | 1.290,43 | 7.987,45 | 9,35 |
| 23.968,36 | 2.037,26 | 7.987,45 | 10,20 |
| 31.955,81 | 2.851,98 | 7.987,45 | 11,05 |
| 39.943,26 | 3.734,59 | 7.987,46 | 11,90 |
| 47.930,72 | 4.685,10 | 7.987,45 | 12,75 |
| 55.918,17 | 5.703,50 | 7.987,45 | 13,60 |
| 63.905,62 | 6.789,79 | 7.987,45 | 14,45 |
| 71.893,07 | 7.943,98 | 7.987,45 | 15,30 |
| 79.880,52 | 9.166,06 | 39.877,15 | 16,15 |
| 119.757,67 | 15.606,22 | 39.877,16 | 18,70 |
| 159.634,83 | 23.063,25 | 79.754,30 | 21,25 |
| 239.389,13 | 40.011,04 | 159.388,41 | 25,50 |
| 398.777,54 | 80.655,08 | 398.777,54 | 29,75 |
| 797.555,08 | 199.291,40 | en adelante | 34,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

2.8 CUOTA TRIBUTARIA

Para finalizar, utilizando el grado de parentesco que guardan causante y contribuyente, y el patrimonio preexistente del causante, se aplica el coeficiente multiplicador a la cuota tributaria. Si la comunidad autónoma no hubiese aprobado ningún coeficiente multiplicador propio o mejorado, se aplicará el establecido por el Estado, con los siguientes tramos:

Ilustración 2: COEFICIENTE MULTIPLICADOR ESTATAL

| Patrimonio preexistente Euros | Grupos del artículo 20 | | |
|---------------------------------------|------------------------|--------|-----|
| | I y II | III | IV |
| De 0 a 402.678,11 | 1 | 1,5882 | 2 |
| De más de 402.678,11 a 2.007.380,43 | 1,05 | 1,6676 | 2,1 |
| De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98 | 1,1 | 1,7471 | 2,2 |
| Más de 4.020.770,98 | 1,2 | 1,9059 | 2,4 |

Fuente: *Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España*

Para calcular el patrimonio preexistente se han de tener en cuenta las reglas establecidas en el artículo 22.3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁷, y en el artículo 45 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁸ y así mismo se han de incluir y tener en cuenta la adición de los siguientes bienes (Fernández, 2015):

- Bienes inmuebles.
- Bienes afectos a actividades económicas.
- Depósitos en cuenta corrientes o de ahorro, a la vista o a plazo.
- Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados.
- Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados.
- Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier entidad.
- Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias.
- Joyas, pieles de carácter suntuario y vehículos, embarcaciones y aeronaves.
- Objetos de arte y antigüedades.
- Derechos reales.
- Concesiones administrativas.
- Derechos privados de la propiedad intelectual.
- Opciones contractuales.
- Demás bienes y derechos de contenido económico.

⁷ BOE-A-1987-28141

⁸ BOE-A-1991-27678

- Deudas.

2.9 GESTIÓN DEL IMPUESTO

Como ya sabemos, la gestión del impuesto y liquidación del ISD es competencia de las CC.AA.. El contribuyente tiene un plazo de seis meses máximo para la presentación de la liquidación del impuesto con los datos correspondientes. Se puede solicitar la prórroga para la presentación de la liquidación ampliando el plazo seis meses más, pero la solicitud de esta deberá presentarse dentro de los cinco meses a partir de la fecha de devengo. En los casos en que haya dificultades de solvencia en el pago del impuesto se admite la liquidación parcial del tributo para poder tener liquidez y posteriormente terminar de liquidar el impuesto. En cuanto al régimen sancionador, la LISD tipifica como grave el incumplimiento de la obligación de declaración del impuesto (Fernández, 2015).

3. LA CESIÓN DEL ISD A LAS CC.AA.

Dentro del ámbito territorial de este impuesto, el artículo segundo, sección primera y segunda de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁹, señala que:

1. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se exigirá en todo el territorio español, sin perjuicio de lo dispuesto en los regímenes tributarios forales de Concerto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.
2. La cesión del Impuesto a las CC.AA. se regirá por lo dispuesto en las normas reguladoras de la Cesión de Tributos del Estado a las CC.AA. y tendrá el alcance y condiciones que para cada una de ellas establezca su específica Ley de Cesión.

El artículo 10.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas¹⁰, explica el concepto de tributo cedido como aquel establecido y regulado por el Estado, cuyo producto corresponde a la Comunidad Autónoma.

⁹ BOE-A-1987-28141

¹⁰ BOE-A-1980-21166

El artículo 11 cita que “todas las competencias normativas, incluidas las de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos cedidos corresponden al Estado”, aunque las expresamente citadas puedan ser delegadas a las CC.AA. (arts. 12 a 17).

Todas las comunidades tienen cedido del Estado el rendimiento íntegro del ISD, es decir, la normativa que se aplica será la de Comunidad Autónoma en la que el causante hubiera tenido su residencia habitual durante los cinco años anteriores. Si no hubiesen adoptado normativa propia se aplicará la normativa estatal.

Como hemos mencionado anteriormente las CC.AA. solo podrán asumir competencias normativas sobre las siguientes materias:

1. REDUCCIONES EN LA BASE IMPONIBLE

La base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible las reducciones que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía¹¹, hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma. Estas reducciones se practicarán por el siguiente orden: en primer lugar, las del Estado y, a continuación, las de las CC.AA. (art. 20 - Base Liquidable¹²).

Las CC.AA. pueden modificar, mantener o mejorar las reducciones de la normativa estatal en la base imponible. Estas mejoras de las reducciones pueden ser a través de un aumento del importe o del porcentaje de la reducción, la ampliación de los contribuyentes que puedan optar por esta, o la disminución de los requisitos.

En el caso de que las reducciones se creen, éstas deben hacerse con posterioridad a las establecidas por el Estado. En caso contrario si esta modificación es una mejora de la normativa estatal, simplemente la sustituirá. Cuando las CC.AA. realicen su modificación o creación deben notificar si la reducción es propia o es una reducción mejorada de la normativa estatal.

Si las CC.AA. no hubiesen creado o mejorado la reducción en la base imponible, se aplicarían las siguientes reducciones estatales:

¹¹ BOE-A-2001-24962

¹² Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

- Grupo I: adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintiún años, 15.956,87 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.
- Grupo II: adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 15.956,87 euros.
- Grupo III: adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad, 7.993,46 euros.
- Grupo IV: en las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

Se aplicará, además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el causante, una reducción de 47.858,59 euros a las personas que tengan la consideración legal de personas con discapacidad, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio ; la reducción será de 150.253,03 euros para aquellas personas que, con arreglo a la normativa anteriormente citada, acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100. (artículo 20. Base liquidable. Sección 2 a)¹³)

2. TARIFA DEL IMPUESTO, CUANTÍA Y COEFICIENTES DEL PATRIMONIO EXISTENTE

Para el cálculo de la cuota íntegra y tributaria, las CCAA pueden fijar sus propias tarifas, cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente.

3. DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES EN LA CUOTA

Las CC.AA. también pueden aprobar sus propias deducciones y bonificaciones sobre la cuota tributaria, en todo caso deben ser compatibles con la normativa estatal.

4. APLICACIÓN

Las CC.AA. pueden regular los aspectos de gestión y liquidación del tributo. Cada administración autonómica tiene la obligación de ofrecer un servicio de asistencia al contribuyente para cumplimentar las autoliquidaciones.

¹³ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

3.1 NORMATIVA DE LAS CC.AA.

A continuación, expondremos la normativa más importante adoptada por las CC.AA. de régimen común, así como las bonificaciones, reducciones y cuantías mínimas exentas. Esta información es necesaria para posteriormente analizarla junto a los programas políticos y comprender el porqué de estas reformas. También realizaremos un caso práctico de tributación en el siguiente apartado para poder analizar la presión fiscal de cada comunidad.

3.1.1 ANDALUCÍA

La comunidad andaluza cuenta con reducciones autonómicas y mejoras de las reducciones estatales, que entraron en vigor con el Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos¹⁴.

Las parejas inscritas en el Registro de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Andalucía se equiparán a los cónyuges. Esto ocurre también en las comunidades de Aragón, Principado de Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla y León, Castilla-La Mancha, Extremadura, La Rioja y Comunidad Valenciana.

Entre las reducciones por adquisiciones “mortis causa”, las más importantes son:

- Una mejora de la reducción de la base imponible por adquisición de la vivienda habitual.

Ilustración 3: TABLA REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL

| Valor real neto del inmueble en la base imponible de cada sujeto pasivo (€) | Porcentaje de reducción |
|---|-------------------------|
| Hasta 123.000,00 | 100,00% |
| Desde 123.000,01 hasta 152.000 | 99,00% |
| Desde 152.000,01 hasta 182.000 | 98,00% |
| Desde 182.000,01 hasta 212.000 | 97,00% |
| Desde 212.000,01 hasta 242.000 | 96,00% |
| Más de 242.000 | 95,00% |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

¹⁴ BOJA-b-2018-90363

- Reducción autonómica de la base imponible de 1.000.000 € para herederos de I y II grado.

También cuentan con una bonificación en cuota estatal en las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla y una bonificación autonómica del 99% en la cuota tributaria para los contribuyentes que estén en los grupos I y II.

Por último, cuentan con una tarifa autonómica, el coeficiente multiplicador es estatal.

Ilustración 4: TARIFA AUTONÓMICA ANDALUCÍA

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo aplicable % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|------------------|
| 0 | 0 | 7.993,46 | 7,65 |
| 7.993,46 | 611,50 | 7.987,45 | 8,50 |
| 15.980,91 | 1.290,43 | 7.987,45 | 9,35 |
| 23.968,36 | 2.037,26 | 7.987,45 | 10,20 |
| 31.955,81 | 2.851,98 | 7.987,45 | 11,05 |
| 39.943,26 | 3.734,59 | 7.987,46 | 11,90 |
| 47.930,72 | 4.685,10 | 7.987,45 | 12,75 |
| 55.918,17 | 5.703,50 | 7.987,45 | 13,60 |
| 63.905,62 | 6.789,79 | 7.987,45 | 14,45 |
| 71.893,07 | 7.943,98 | 7.987,45 | 15,30 |
| 79.880,52 | 9.166,06 | 39.877,15 | 16,15 |
| 119.757,67 | 15.606,22 | 39.877,16 | 18,70 |
| 159.634,83 | 23.063,25 | 79.754,30 | 21,25 |
| 239.389,13 | 40.011,04 | 159.388,41 | 25,50 |
| 398.777,54 | 80.655,08 | 398.777,54 | 31,75 |
| 797.555,08 | 207.266,95 | en adelante | 36,50 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.2 ARAGÓN

Tras la entrada en vigor de la Ley 10/2018, de 6 de septiembre, de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones¹⁵, mantiene algunas reducciones establecidas por la normativa del Estado menos la reducción por adquisición “mortis causa” de la vivienda habitual del causante, la cual mejora estableciendo una reducción del 100%, con límite de 200.000 € y la reducción por adquisición “mortis causa” por hermanos del causante, que también mejora, ascendiendo dicha reducción a 15.000 €.

También establece reducciones propias, entre las más importantes está la reducción del 100% de la base imponible con límite de 3.000.000 € para herederos que se encuentren en el grupo I.

Otra reducción importante es para los contribuyentes de grupo II, los cuales pueden gozar de una reducción de 500.000 € de la base imponible, pudiendo el cónyuge mejorar esta en 150.000 € por cada hijo menor de edad.

En cuanto a tarifas y coeficientes multiplicadores se mantienen los estatales.

Por lo que se refiere a las bonificaciones de las cuotas, la comunidad aragonesa crea una propia, una bonificación del 65% de la cuota tributaria por adquisición de vivienda habitual del causante para grupos I y II, con un límite de 300.000 €

3.1.3 ASTURIAS

El impuesto de Sucesiones en el Principado de Asturias se regula por el Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado¹⁶ y Ley 7/2017, de 30 de junio, de tercera modificación del Texto Refundido de las disposiciones legales en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre¹⁷.

Entre las modificaciones más importantes se encuentran una mejora en la reducción por parentesco de 300.000 € para contribuyentes que se encuentren los grupos I y II y una reducción por adquisición de vivienda habitual:

¹⁵ BOE-A-2018-14114

¹⁶ BOPA-a-2014-90423

¹⁷ BOE-A-2017-9804

Ilustración 5: TABLA REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL

| Valor real inmueble € | Reducción% |
|-------------------------|------------|
| Hasta 90.000 | 99 |
| De 90.000,01 a 120.000 | 98 |
| De 120.000,01 a 180.000 | 97 |
| De 180.000,01 a 240.000 | 96 |
| Más de 240.000 | 95 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

En cuanto a las tarifas aplicables hay una general:

Ilustración 6: TARIFA AUTONÓMICA ASTURIAS

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo aplicable % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|------------------|
| 0 | 0 | 8.000 | 7,65 |
| 8.000 | 612 | 8.000 | 8,50 |
| 16.000 | 1.292 | 8.000 | 9,35 |
| 24.000 | 2.040 | 8.000 | 10,20 |
| 32.000 | 2.856 | 8.000 | 11,05 |
| 40.000 | 3.740 | 8.000 | 11,90 |
| 48.000 | 4.692 | 8.000 | 12,75 |
| 56.000 | 5.712 | 8.000 | 13,60 |
| 64.000 | 6.800 | 8.000 | 14,45 |
| 72.000 | 7.956 | 8.000 | 15,30 |
| 80.000 | 9.180 | 40.000 | 16,15 |
| 120.000 | 15.640 | 40.000 | 18,70 |
| 160.000 | 23.120 | 80.000 | 21,25 |
| 240.000 | 40.120 | 160.000 | 25,50 |
| 400.000 | 80.920 | 400.000 | 31,25 |
| 800.000 | 205.920 | en adelante | 36,50 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Y otra tarifa especial para los grupos I y II de parentesco:

Ilustración 7: TARIFA AUTONÓMICA ESPECIAL GRUPO I Y II ASTURIAS

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo aplicable % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|------------------|
| 0,00 | 0,00 | 56.000,00 | 21,25 |
| 56.000,00 | 11.900,00 | 160.000,00 | 25,50 |
| 216.000,00 | 52.700,00 | 400.000,00 | 31,25 |
| 616.000,00 | 177.700,00 | En adelante | 36,50 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

El coeficiente multiplicador será el estatal salvo para los contribuyentes de grupo I:

Ilustración 8: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO ASTURIAS

| Patrimonio preexistente en € | Grupo I |
|---------------------------------------|---------|
| De 0 a 402.678,11 | 0,00 |
| De más de 402.678,11 a 2.007.380,43 | 0,02 |
| De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98 | 0,03 |
| Más de 4.020.770,98 | 0,04 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.4 BALEARES

En la normativa autonómica, modificada por última vez por el Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado¹⁸, se establece una mejora en la reducción por parentesco para los siguientes grupos:

- Grupo I: 25.000 € + 6.250 € por cada año menor de 21. Límite: 50.000 €.
- Grupo II: 25.000 €.
- Grupo III: 8.000 €.
- Grupo IV: 1.000 €.

¹⁸ BOE-A-2014-6925

La tarifa establecida es la estatal en los 14 primeros tramos, pero se modifica en los tramos 15 y 16:

Ilustración 9: TARIFA AUTONÓMICA BALEARES

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|--------|
| 0 | 0 | 8.000 | 7,65 |
| 8.000 | 612 | 8.000 | 8,50 |
| 16.000 | 1.292 | 8.000 | 9,35 |
| 24.000 | 2.040 | 8.000 | 10,20 |
| 32.000 | 2.856 | 8.000 | 11,05 |
| 40.000 | 3.740 | 8.000 | 11,90 |
| 48.000 | 4.692 | 8.000 | 12,75 |
| 56.000 | 5.712 | 8.000 | 13,60 |
| 64.000 | 6.800 | 8.000 | 14,45 |
| 72.000 | 7.956 | 8.000 | 15,30 |
| 80.000 | 9.180 | 40.000 | 16,15 |
| 120.000 | 15.640 | 40.000 | 18,70 |
| 160.000 | 23.120 | 80.000 | 21,25 |
| 240.000 | 40.120 | 160.000 | 25,50 |
| 400.000 | 80.920 | 400.000 | 29,75 |
| 800.000 | 199.920 | en adelante | 34,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Para los grupos I y II se aplicará la siguiente tarifa:

Ilustración 10: TARIFA AUTONÓMICA ESPECIAL GRUPOS I Y II BALEARES

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|--------|
| 0 | 0 | 700.000 | 1 |
| 700.000 | 7.000 | 300.000 | 8 |
| 1.000.000 | 31.000 | 1.000.000 | 11 |
| 2.000.000 | 141.000 | 1.000.000 | 15 |
| 3.000.000 | 291.000 | en adelante | 20 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

También se establecen nuevos coeficientes multiplicadores según el patrimonio preexistente:

Ilustración 11: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO BALEARES

| € | Grupos I y II | Grupo III | Grupo III | Grupo IV |
|--------------------------|---------------|--|-------------------------------------|----------|
| Patrimonio preexistente | | Colaterales de 2º y 3º por consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad | Colaterales de 2º y 3º por afinidad | |
| De 0 a 400.000 | 1,0000 | 1,2706 | 1,6575 | 1,7 |
| De 400.000 a 2.000.000 | 1,0500 | 1,3341 | 1,7000 | 1,785 |
| De 2.000.000 a 4.000.000 | 1,1000 | 1,3977 | 1,7850 | 1,87 |
| Más de 4.000.000 | 1,2000 | 1,5247 | 1,9550 | 2,04 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

En lo que se refiere a bonificaciones en la cuota para sucesiones, los contribuyentes del grupo I pueden acogerse a una bonificación del 99% de la cuota tributaria.

Y, por último, entre las reducciones más importantes, cabe destacar una reducción del 100% del valor de la vivienda habitual del fallecido, con un límite de 180.000 € por contribuyente, siempre que sean del grupo I y II.

3.1.5 CANARIAS

En la Comunidad Canaria, en cuanto a la regulación de las bonificaciones, deducciones y reducciones del impuesto, hay que contar con lo dispuesto en el Decreto-Legislativo 1/2009, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos¹⁹.

Se establece una mejora de la reducción estatal por parentesco:

- Grupo I.

Ilustración 12: TABLA REDUCCIÓN POR PARENTESCO GRUPO I CANARIAS

| Edad | Reducción | Límite |
|-----------|-------------|-------------|
| < 10 años | 100 por 100 | 138.650,00€ |
| < 15 años | 100 por 100 | 92.150,00€ |
| < 18 años | 100 por 100 | 57.650,00€ |
| < 21 años | 100 por 100 | 40.400,00€ |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

¹⁹ BOC-j-2009-90008

- Grupo II.

Ilustración 13 TABLA REDUCCIÓN POR PARENTESCO GRUPO II CANARIAS

| Cónyuge | Hijos o adoptados | Resto de descendientes, ascendientes o adoptantes |
|------------|-------------------|---|
| 40.400,00€ | 23.125,00€ | 18.500,00€ |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

- Grupo III. 9.300 euros.
- Grupo IV. no se aplica reducción.

Entre numerosas reducciones podemos encontrar una reducción del 99%, con límite de 200.000 € por adquisición de vivienda habitual del causante solo aplicable para descendientes o adoptados menores de edad. En cuanto a la tarifa y coeficiente multiplicador se aplica lo establecido por la normativa estatal.

Y, por último, con efectos desde el 1 de enero de 2020, se establecen bonificaciones por parentesco del 99,9 % para los sujetos pasivos del grupo I, independientemente de la cuota tributaria que salga a pagar. Para los grupos II y III la bonificación se aplica de la siguiente manera:

Ilustración 14: TABLA BONIFICACIONES GRUPOS II Y III CANARIAS

| Importe de la cuota tributaria | Porcentaje (%) |
|--------------------------------|----------------|
| > 55.000€ e ≤ 65.000€ | 90 |
| > 65.000€ e ≤ 95.000€ | 80 |
| > 95.000€ e ≤ 125.000€ | 70 |
| > 125.000€ e ≤ 155.000€ | 60 |
| > 155.000€ e ≤ 185.000€ | 50 |
| > 185.000€ e ≤ 215.000€ | 40 |
| > 215.000€ e ≤ 245.000€ | 30 |
| > 245.000€ e ≤ 275.000€ | 20 |
| > 275.000€ e ≤ 305.000€ | 10 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.6 CANTABRIA

Regula sus reducciones y bonificaciones en la base imponible y cuota tributaria en el Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos cedidos por el Estado²⁰, Ley 2/2017, de 24 de febrero, de Medidas Fiscales y Administrativas²¹ y Ley 9/2017, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas²².

Entre ellas se encuentran una mejora en la reducción por parentesco:

- Grupo I: 50.000€, más 5.000€ por cada año menos de 21 que tenga el contribuyente.
- Grupo II: 50.000€.
- Grupo III: 8.000 €, excepto hermanos que será 25.000 €.
- Grupo IV: no habrá lugar a reducción

También una reducción propia de vivienda habitual del 95%, con un límite de 125.000 €, siempre que los contribuyentes sean cónyuges, ascendientes, descendientes y colaterales con convivencia de 2 años.

Se aplican las tarifas y coeficientes multiplicadores establecidos por la normativa estatal.

Se aplicarán bonificaciones en la cuota tributaria del 100 por 100 para los contribuyentes incluidos en los grupos I y II.

3.1.7 CASTILLA Y LEÓN

La comunidad de Castilla y León ha establecido recientemente cambios importantes en los beneficios fiscales en el ISD. A partir mayo de 2021 se aplica una bonificación del 99% en la cuota para cónyuge, descendiente o adoptado, ascendiente o adoptante del causante.

La normativa aplicable está regulada en el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos²³, modificado por la Ley 2/2017, de 4 de julio, de Medidas Tributarias y Administrativas²⁴, Ley 7/2017, de

²⁰ BOCT-c-2008-90028

²¹ BOE-A-2017-3025

²² BOE-A-2018-1753

²³ BOCL-h-2013-90254

²⁴ BOE-A-2017-9778

28 de diciembre, de Medidas Tributarias²⁵ y la reciente normativa anteriormente mencionada, Ley 3/2021, de 3 de mayo, por la que se modifica el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre²⁶.

Castilla y León cuenta con una mejora en la reducción por parentesco:

- Grupo I: 60.000 euros más 6.000 euros por cada año < 21 años.
- Grupo II: 60.000 euros.

Y con una reducción variable para los grupos I y II hasta 400.000 euros.

Por lo que se refiere a las tarifas y coeficientes multiplicadores se aplicarán los establecidos por la normativa del Estado.

3.1.8 CASTILLA-LA MANCHA

En la Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha²⁷ se establece para las sucesiones de los herederos de los grupos I y II:

Una bonificación para las bases liquidables dirigida para los grupos I y II:

Ilustración 15: TABLA BONIFICACIONES GRUPOS I Y II CASTILLA- LA MANCHA

| Base liquidable | Bonificación |
|------------------------|--------------|
| < 175.000 | 100% |
| >= 175.000 y < 225.000 | 95% |
| >= 225.000 y < 275.000 | 90% |
| >= 275.000 y < 300.000 | 85% |
| >= 300.000 | 80% |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

En cuanto a las tarifas y coeficiente multiplicador se aplicarán las estatales.

²⁵ BOE-A-2018-1754

²⁶ BOE-A-2021-9498

²⁷ BOE-A-2014-1368

3.1.9 CATALUÑA

Según lo establecido por la Ley 19/2010, de 7 de junio, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones²⁸, podemos encontrar una reducción propia por adquisición de vivienda habitual del 95% con un límite de 500.000 €, para grupos I y II y una mejora en la reducción por parentesco:

- Grupo I: 100.000 €, más 12.000 € por cada año <21, con límite de 196.000 €.
- Grupo II:
 - Cónyuge: 100.000 €.
 - Hijo: 100.000 €.
 - Resto de descendientes: 50.000 €.
 - Ascendientes: 30.000 €.
- Grupo III: 8.000 €
- Grupo IV: No habrá lugar a reducción.

En cuanto a tarifas se establece una propia basada en 5 tramos:

Ilustración 16: TARIFA AUTONÓMICA CATALUÑA

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo aplicable % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|------------------|
| 0,00 | 0,00 | 50.000,00 | 7 |
| 50.000,00 | 3.500,00 | 150.000,00 | 11 |
| 150.000,00 | 14.500,00 | 400.000,00 | 17 |
| 400.000,00 | 57.000,00 | 800.000,00 | 24 |
| 800.000,00 | 153.000,00 | en adelante | 32 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

En cuanto a los coeficientes multiplicadores, no se toma en cuenta el patrimonio preexistente para los contribuyentes de los grupos III y IV:

²⁸ BOE-A-2010-10829

Ilustración 17: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO CATALUÑA

| Patrimonio preexistente € | Grupos I y II | Grupo III | Grupo IV |
|--------------------------------|---------------|-----------|----------|
| De 0 a 500.000,00 | 1,0000 | 1,5882 | 2,0000 |
| De 500.000,01 a 2.000.0000,00 | 1,1000 | 1,5882 | 2,0000 |
| De 2.000.000,01 a 4.000.000,00 | 1,1500 | 1,5882 | 2,0000 |
| Más de 4.000.000,00 | 1.2000 | 1,5882 | 2,0000 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Cataluña hasta 2020 tenía una bonificación para los causahabientes de grupo I y II entre el 99% y el 20%. Con la aprobación de la Ley 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público y de creación del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente²⁹, se mantienen estas bonificaciones para descendientes menores de 21 años (grupo I):

Ilustración 18: TABLA BONIFICACIONES GRUPO I CATALUÑA

| Base imponible Hasta € | Bonificación % | Resto base imponible Hasta € | Bonificación marginal % |
|---------------------------|----------------|---------------------------------|----------------------------|
| 0,00 | 0,00 | 100.000,00 | 99,00 |
| 100.000,00 | 99,00 | 100.000,00 | 97,00 |
| 200.000,00 | 98,00 | 100.000,00 | 95,00 |
| 300.000,00 | 97,00 | 200.000,00 | 90,00 |
| 500.000,00 | 94,20 | 250.000,00 | 80,00 |
| 750.000,00 | 89,47 | 250.000,00 | 70,00 |
| 1.000.000,00 | 84,60 | 500.000,00 | 60,00 |
| 1.500.000,00 | 76,40 | 500.000,00 | 50,00 |
| 2.000.000,00 | 69,80 | 500.000,00 | 40,00 |
| 2.500.000,00 | 63,84 | 500.000,00 | 25,00 |
| 3.000.000,00 | 57,37 | en adelante | 20,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Pero la bonificación para los contribuyentes del grupo II excepto los cónyuges, puesto que estos gozan de una bonificación del 99 %, se ha disminuido significativamente:

²⁹ BOE-A-2020-5569

Ilustración 19: TABLA BONIFICACIONES GRUPO II CATALUÑA

| Base imponible Hasta € | Bonificación % | Resto base imponible Hasta € | Bonificación marginal % |
|---------------------------|----------------|---------------------------------|----------------------------|
| 0,00 | 0,00 | 100.000,00 | 60,00 |
| 100.000,00 | 60,00 | 100.000,00 | 55,00 |
| 200.000,00 | 57,50 | 100.000,00 | 50,00 |
| 300.000,00 | 55,00 | 200.000,00 | 45,00 |
| 500.000,00 | 51,00 | 250.000,00 | 40,00 |
| 750.000,00 | 47,33 | 250.000,00 | 35,00 |
| 1.000.000,00 | 44,25 | 500.000,00 | 30,00 |
| 1.500.000,00 | 39,50 | 500.000,00 | 25,00 |
| 2.000.000,00 | 35,88 | 500.000,00 | 20,00 |
| 2.500.000,00 | 32,70 | 500.000,00 | 10,00 |
| 3.000.000,00 | 28,92 | en adelante | 0,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.10 EXTREMADURA

Según el Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado³⁰ y Ley 8/2016, de 12 de diciembre, de medidas tributarias, patrimoniales, financieras y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura³¹, las modificaciones más importantes son:

Una mejora en la reducción por parentesco para beneficiarios de grupo I por un importe de 18.000 €, más 6.000 € por cada año menos de 21, con un límite de 70.000 €.

La Ley 1/2018, de 23 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 2018³², establece con carácter general una bonificación del 99 % para sucesiones de los grupos I y II.

En cuanto a las tarifas y coeficientes multiplicadores se aplican los estatales.

³⁰ BOE-A-2013-7871

³¹ BOE-A-2017-226

³² BOE-A-2018-1918

3.1.11 GALICIA

El Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado³³, contiene las siguientes modificaciones en la normativa del impuesto de sucesiones:

Una reducción propia por parentesco:

- Grupo I: 1.000.000 € más 100.000 € por cada año menos de 21, con un límite de 1.500.000 €. Cuentan además con una deducción de la cuota del 99%.
- Grupo II: 1.000.000 €.
- Grupo III: 8.000 €, los hermanos 16.000 €.
- Grupo IV: no tienen reducción.

Otra reducción propia por adquisición de vivienda habitual para descendientes, ascendientes y colaterales consanguíneos, excepto para cónyuges que se establecerá una reducción del 100 % con límite máximo de 600.000 €:

Ilustración 20: TABLA REDUCCIONES POR ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL GALICIA

| Valor real del inmueble € | Reducción % |
|---------------------------------|-------------|
| Hasta 150.000€ | 99 |
| Entre 150.000,01€ y 300.000,00€ | 97 |
| Más de 300.000,00€ | 95 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

El coeficiente multiplicador para los grupos I y II es 1, cualquiera sea el patrimonio preexistente. Para los grupos III y IV la tarifa y el coeficiente multiplicador será el estatal.

Tarifa propia para los contribuyentes de los grupos I y II, para los grupos III y IV es la regulada en la norma estatal:

³³ BOE-A-2011-18161

Ilustración 21: TARIFA AUTONÓMICA GALICIA

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo por 100 |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|--------------|
| 0 | 0 | 50.000 | 5 |
| 50.000 | 2.500 | 75.000 | 7 |
| 125.000 | 7.750 | 175.000 | 9 |
| 300.000 | 23.500 | 500.000 | 11 |
| 800.000 | 78.500 | 800.000 | 15 |
| 1.600.000 | 198.500 | en adelante | 18 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.12 LA RIOJA

Entre las medidas establecidas en la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos³⁴, se encuentran las siguientes:

Una deducción del 99 % para los grupos I y II en la cuota tributaria que resulte después de aplicar las deducciones estatales y autonómicas y la base liquidable resultante sea ≤ 400.000 €. La deducción será del 50 % para las bases liquidables que superen los 400.000 €. En cuanto a la tarifa y coeficiente multiplicador se aplica el estatal.

3.1.13 MADRID

La Comunidad de Madrid tiene establecido en su Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado³⁵ y en la Ley 9/2015, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas³⁶ la regulación de este impuesto, siendo destacable la reducción propia por parentesco:

- Grupo I: 16.000 € mas 4.000 € por cada año menos de 21, con un límite de 48.000€.
- Grupo II: 16.000 €.
- Grupo III: 8.000 €.
- Grupo IV: no hay reducción.

³⁴ BOE-A-2017-13750

³⁵ BOCM-m-2010-90068

³⁶ BOE-A-2016-4510

En cuanto a bonificaciones en la cuota se establecen las siguientes:

- 99% para grupos I y II
- 15% para hermanos del causante (grupo III).
- 10% para tíos y sobrinos del causante (grupo III).

La comunidad madrileña ha establecido sus propias tarifas y coeficientes multiplicadores, las cuales son muy parecidas a las estatales.

Ilustración 22: TARIFA AUTONÓMICA MADRID

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo aplicable (%) |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|--------------------|
| 0,00 | 0,00 | 8.313,20 | 7,65 |
| 8.313,20 | 635,96 | 7.688,15 | 8,50 |
| 16.001,35 | 1.289,45 | 8.000,66 | 9,35 |
| 24.002,01 | 2.037,51 | 8.000,69 | 10,20 |
| 32.002,70 | 2.853,58 | 8.000,66 | 11,05 |
| 40.003,36 | 3.737,66 | 8.000,68 | 11,90 |
| 48.004,04 | 4.689,74 | 8.000,67 | 12,75 |
| 56.004,71 | 5.709,82 | 8.000,68 | 13,60 |
| 64.005,39 | 6.797,92 | 8.000,66 | 14,45 |
| 72.006,05 | 7.954,01 | 8.000,68 | 15,30 |
| 80.006,73 | 9.178,12 | 39.940,85 | 16,15 |
| 119.947,58 | 15.628,56 | 39.940,87 | 18,70 |
| 159.888,45 | 23.097,51 | 79.881,71 | 21,25 |
| 239.770,16 | 40.072,37 | 159.638,43 | 25,50 |
| 399.408,59 | 80.780,17 | 399.408,61 | 29,75 |
| 798.817,20 | 199.604,23 | en adelante | 34,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Ilustración 23: COEFICIENTE MULTIPLICADOR AUTONÓMICO MADRID

| Patrimonio preexistente € | Grupos I y II | Grupo III | Grupo IV |
|---------------------------------|---------------|-----------|----------|
| De 0 a 403.000 | 1,00 | 1,5882 | 2,0 |
| De más de 403.000 a 2.008.000 | 1,05 | 1,6676 | 2,1 |
| De más de 2.008.000 a 4.021.000 | 1,10 | 1,7471 | 2,2 |
| De más de 4.021.000 | 1,20 | 1,9059 | 2,4 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

3.1.14 REGIÓN DE MURCIA

La Ley 7/2017, de 21 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2018³⁷ establece la bonificación del 99 % en cuota por parentesco entre ascendientes, cónyuges y descendientes.

En cuanto a la tarifa se establece una propia:

Ilustración 24: TARIFA AUTONÓMICA REGIÓN DE MURCIA

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo (%) |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|----------|
| 0,00 | 0,00 | 7.993,46 | 7,65 |
| 7.993,46 | 611,50 | 7.987,45 | 8,50 |
| 15.980,91 | 1.290,43 | 7.987,45 | 9,35 |
| 23.968,36 | 2.037,26 | 7.987,45 | 10,20 |
| 31.955,81 | 2.851,98 | 7.987,45 | 11,05 |
| 39.943,26 | 3.734,59 | 7.987,46 | 11,90 |
| 47.930,72 | 4.685,10 | 7.987,45 | 12,75 |
| 55.918,17 | 5.703,50 | 7.987,45 | 13,60 |
| 63.905,62 | 6.789,79 | 7.987,45 | 14,45 |
| 71.893,07 | 7.943,98 | 7.987,45 | 15,30 |
| 79.880,52 | 9.166,06 | 39.877,15 | 16,15 |
| 119.757,67 | 15.606,22 | 39.877,16 | 18,70 |
| 159.634,83 | 23.063,25 | 79.754,30 | 21,25 |
| 239.389,13 | 40.011,04 | 159.388,41 | 25,50 |
| 398.777,54 | 80.655,08 | 398.777,54 | 31,75 |
| 797.555,08 | 207.266,95 | en adelante | 36,50 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Y, por último, el coeficiente multiplicador, se aplicará el estatal.

3.1.15 COMUNIDAD VALENCIANA

La Ley 13/2016, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat³⁸, establece las siguientes modificaciones en la normativa, expondremos las más relevantes:

³⁷ BOE-A-2018-2468

³⁸ BOE-A-2017-1291

Mejora en la reducción por parentesco:

- Grupo I: 100.000 €, mas 8.000 € por cada año menos de 21, con un límite de 156.000 €.
- Grupo II: 100.000 €.

Se reduce la bonificación del grupo II: del 75 % al 50 % y se mantiene la del grupo I con un 75%. También se establece una bonificación del 95% por adquisición de vivienda habitual de los contribuyentes pertenecientes al grupo I y II con un límite de 150.000 €.

En cuanto a las tarifas, se crea una propia muy similar a la estatal:

Ilustración 25: TARIFA AUTONÓMICA COMUNIDAD VALENCIANA

| Base liquidable Hasta € | Cuota íntegra € | Resto base liquidable Hasta € | Tipo % |
|----------------------------|-----------------|----------------------------------|--------|
| 0,00 | 0,00 | 7.993,46 | 7,65 |
| 7.993,46 | 611,50 | 7.668,91 | 8,50 |
| 15.662,38 | 1.263,36 | 7.831,19 | 9,35 |
| 23.493,56 | 1.995,58 | 7.831,19 | 10,20 |
| 31.324,75 | 2.794,36 | 7.831,19 | 11,05 |
| 39.155,94 | 3.659,70 | 7.831,19 | 11,90 |
| 46.987,13 | 4.591,61 | 7.831,19 | 12,75 |
| 54.818,31 | 5.590,09 | 7.831,19 | 13,60 |
| 62.649,50 | 6.655,13 | 7.831,19 | 14,45 |
| 70.480,69 | 7.786,74 | 7.831,19 | 15,30 |
| 78.311,88 | 8.984,91 | 39.095,84 | 16,15 |
| 117.407,71 | 15.298,89 | 39.095,84 | 18,70 |
| 156.503,55 | 22.609,81 | 78.191,67 | 21,25 |
| 234.695,23 | 39.225,54 | 156.263,15 | 25,50 |
| 390.958,37 | 79.072,64 | 390.958,37 | 29,75 |
| 781.916,75 | 195.382,76 | en adelante | 34,00 |

Fuente: Servicio de Estudios de REAF Asesores Fiscales del Consejo General de Economistas de España

Y por último el coeficiente multiplicador se establecerá el estatal.

4. ANÁLISIS DEL PANORAMA ACTUAL: DESIGUALDADES ENTRE LAS CCAA

4.1 CASO PRÁCTICO

Con el fin de entender mejor las desigualdades entre las distintas CC.AA. y la diferente cuota a pagar, vamos a realizar un caso práctico de tributación de una sucesión idéntica.

Para ello he escogido ocho CC.AA. atendiendo a los siguientes criterios: que estén dirigidas por gobiernos de diferente signo político, que hayan adoptado un amplio abanico de medidas fiscales relevantes y que sean representativas de la presión fiscal alta, media y baja del conjunto de ellas.

Ilustración 26: TABLA CÁLCULO MASA HEREDITARIA A PAGAR

| |
|--------------------------------|
| VALOR DE LOS BIENES Y DERECHOS |
| (-) CARGAS DEDUCIBLES |
| CAUDAL HEREDITARIO |
| (+) AJUAR DOMÉSTICO |
| (-) DEUDAS Y GASTOS DEDUCIBLES |
| MASA HEREDITARIA |

FUENTE: *Elaboración propia*

Ilustración 27: TABLA CÁLCULO CUOTA A PAGAR

| |
|----------------------------------|
| BASE IMPONIBLE |
| (-) REDUCCIONES |
| BASE LIQUIDABLE |
| (x) TARIFA |
| (x) COEFICIENTE MULTIPLICADOR |
| CUOTA TRIBUTARIA |
| (-) DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES |
| CUOTA A PAGAR |

FUENTE: *Elaboración propia*

En las dos tablas se indica el procedimiento a realizar tanto para el cálculo de la masa hereditaria como para la cuota a pagar. Este procedimiento tiene carácter general, es decir, debe seguirse en todas las CC.AA., lo que varía es el contenido de aplicación que depende de la normativa de cada comunidad.

El caso práctico consiste en la liquidación del impuesto de sucesiones de una persona de 21 años, único hijo del causante (padre sin cónyuge). La herencia sin testamento irá íntegra al descendiente, por lo que este tendrá que hacerse cargo de la autoliquidación del impuesto.

La herencia está compuesta por una vivienda habitual en la que convivían el padre y el hijo valorada en 300.000 €, una segunda residencia valorada en 350.000 € y la suma de 150.000 € en dos cuentas corrientes.

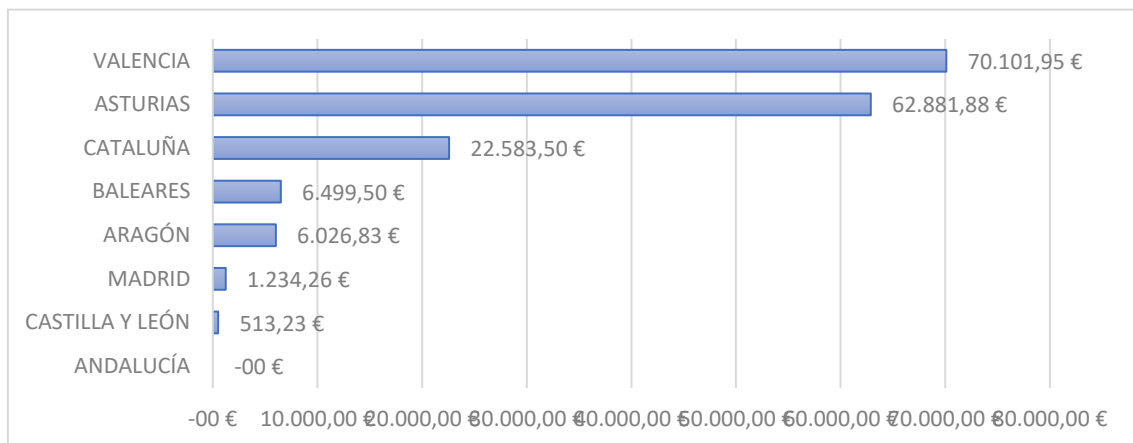
Esto suma un caudal hereditario de 800.000 €. A este importe ha de añadirse el ajuar doméstico, que se valora en el 3% sobre el caudal relicto del causante, por lo que la base imponible asciende a 824.000 €, sobre la que se aplicarán las diferentes reducciones, tarifas, coeficientes multiplicadores y bonificaciones que correspondan a cada comunidad autónoma, con la finalidad de obtener la cuota a pagar.

Las comunidades seleccionadas han sido Valencia, Madrid, Cataluña, Castilla y León, Baleares, Asturias, Aragón y Andalucía.

Ilustración 28: CÁLCULO CUOTA A PAGAR CC.AA.

| COMUNIDAD AUTÓNOMA | VALENCIA | ASTURIAS | CATALUÑA | BALEARES | ARAGÓN | MADRID | CYL | ANDALUCÍA |
|---|---------------|---------------|----------------------|----------------|---------------|---------------|----------------|-----------------|
| BASE IMPONIBLE | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € | 824.000,00 € |
| (-) REDUCCIÓN ADQUISICIÓN VIVIENDA HABITUAL | -150.000,00 € | -285.000,00 € | -285.000,00 € | - 180.000,00 € | -200.000,00 € | -285.000,00 € | - 400.000,00 € | -1.000.000,00 € |
| (-) REDUCCIÓN PARENTESCO | -100.000,00 € | -300.000,00 € | -100.000,00 € | - 25.000,00 € | -500.000,00 € | - 16.000,00 € | - 60.000,00 € | - |
| BASE LIQUIDABLE | 574.000,00 € | 239.000,00 € | * 45% = 197.550 € | 619.000,00 € | 124.000,00 € | 523.000,00 € | 364.000,00 € | - |
| (*) TARIFA | 133.527,53 € | 59.887,50 € | 22.583,50 € | 6.190,00 € | 16.399,54 | 117.548,61 € | 48.879,31 € | - |
| (*) COEFICIENTE MULTIPLICADOR | * 1.05 | *1.05 | *1.1 | *1.05 | *1.05 | *1.05 | *1.05 | - |
| CUOTA TRIBUTARIA | 140.203,90 | 62.881,88 € | 24.841,85 € | 6.499,50 € | 17.219,52 € | 123.423,05 € | 51.323,28 € | - |
| (-) DEDUCCIÓN Y BONIFICACIÓN | * 50% | - | - | - | * 65% | *99% | *99% | - |
| CUOTA A PAGAR | 70.101,95 | 62.881,88 € | 24.841,85 € | 6.499,50 € | 6.026,83 € | 1234,26 | 513,23 € | - € |

Fuente: Elaboración propia

Ilustración 29: COMPARATIVA CUOTA A PAGAR POR CC.AA.

FUENTE: Elaboración propia

Los 70.101,95 € que el heredero debe pagar hacen que la Comunidad valenciana tenga la fiscalidad más alta en este impuesto, la baja cuantía de las reducciones en la base imponible por parentesco y adquisición de vivienda habitual sumando la inexistencia de bonificaciones en la cuota tributaria ha provocado esto. La Generalitat gobernada por el partido socialista (PSPV-PSOE) desde 2015 ha optado por una fuerte tributación en el impuesto de sucesiones, justificada en que la subida de los impuestos ayuda a la salida de la crisis económica. Sin embargo, esto provoca que las listas de morosidad a la Hacienda Pública aumenten, así como las renunciaciones de herencias por incapacidad de hacer frente al pago de las autoliquidaciones del impuesto (Álvarez, 2020).

Nos encontramos con la misma situación en Asturias, también gobernada por el partido socialista, donde la cuota a pagar sale es ligeramente inferior que en la Comunidad Valenciana. El Principado de Asturias se encuentra en la segunda posición de comunidades con la fiscalidad más alta de España puesto que no cuenta con ninguna bonificación y deducción en la cuota tributaria. Las nuevas reformas que se han ido introduciendo no han sido suficientes para bajar las cuantías de las cuotas a pagar.

En las comunidades de Aragón, Baleares y Cataluña la fiscalidad se encuentra en la media española, la cuota a pagar asciende en mayor proporción cuando se trata de herencias cuantiosas. Sus normativas vigentes benefician a caudales hereditarios de aproximadamente 300.000 €, esto es gracias a las reducciones por parentesco y adquisición de vivienda habitual en la base imponible.

El gobierno catalán dirigido actualmente por Esquerra Republicana de Catalunya (ERC) optó por la subida de impuestos en 2020, en plena pandemia, para incrementar la recaudación fiscal. El gobierno catalán pretende acelerar la armonización fiscal en España, subiendo los impuestos en las comunidades con tributación más baja como por ejemplo la Comunidad de Madrid (Olcese, 2020).

Las cuotas a pagar de la comunidad Balear y de Aragón son similares. Ambas comunidades gobernadas por el partido socialista apoyarán la armonización fiscal del ISD promovida por el gobierno español.

A continuación, nos centramos en las tres comunidades que tienen entre su repertorio de beneficios fiscales la bonificación del 99 % a descendientes directos.

La cuota a pagar en la Comunidad de Madrid es una de las más bajas del territorio español. Esto gracias a las reformas realizadas por el gobierno de Madrid dirigidas claramente a la supresión del impuesto a los herederos de línea directa.

La comunidad de Castilla y León, con la entrada en vigor de la bonificación del 99 % de la cuota tributaria ha pasado de ser una de las comunidades donde más se pagaba a sólo pagar 513,23 € por una herencia valorada en 824.000 €. Esto ha sido posible gracias a la práctica eliminación de tributación entre parientes directos aprobada recientemente.

Y, por último, Andalucía tiene una cuota a pagar de 0 € por la aplicación del límite exento de un millón de euros para descendientes directos.

4.2 ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN DEL ISD

La LOFCA optó por la cesión de la recaudación de determinados impuestos estatales junto a algunas competencias de gestión.

Para el análisis de las desigualdades entre las CC.AA. en el ISD, he realizado una tabla de la recaudación de este impuesto con los datos aportados por el Portal Institucional del Ministerio de Hacienda. Solo he podido recopilar información desde el año 2016 hasta el 2019 puesto que este era el último informe facilitado. Las comunidades forales no están añadidas en la tabla ya que el análisis solo se realizará en las comunidades de régimen común.

Actualmente, hay algunas comunidades que han adoptado nuevas reformas y no se ven reflejadas en el gráfico, el siguiente apartado se expondrán las medidas adoptadas entre 2016 y 2019, y su impacto.

Como podemos observar, donde más se recauda este impuesto es en las comunidades de Cataluña, Madrid, Andalucía, Valencia y Castilla y León. Esto se debe a que son las comunidades con más población de España. Por ello no podemos extraer en que comunidades la presión fiscal es más alta. Como he mencionado anteriormente en el siguiente apartado en el análisis de recaudación por habitante se podrá reflejar la diferente presión fiscal entre CC.AA.

Ilustración 30: TABLA RECAUDACIÓN ISD CC.AA. 2016-2019

| COMUNIDAD AUTÓNOMA | RECAUDACIÓN ISD POR CC.AA. (miles de €) | | | |
|--------------------|---|------------------|------------------|------------------|
| | 2019 | 2018 | 2017 | 2016 |
| ANDALUCÍA | 261.395 | 299.347 | 364.207 | 379.320 |
| ARAGÓN | 104.468 | 140.042 | 170.725 | 158.882 |
| ASTURIAS | 68.254 | 78.316 | 99.883 | 114.191 |
| BALEARES | 110.570 | 110.907 | 97.255 | 76.898 |
| CANARIAS | 26.518 | 43.773 | 36.052 | 50.780 |
| CANTABRIA | 33.619 | 35.208 | 38.101 | 33.611 |
| CASTILLA Y LEÓN | 188.467 | 180.747 | 194.767 | 197.506 |
| CASTILLA LA MANCHA | 70.552 | 66.364 | 70.705 | 64.106 |
| CATALUÑA | 559.825 | 463.511 | 433.442 | 445.629 |
| EXTREMADURA | 28.604 | 33.975 | 36.431 | 42.012 |
| GALICIA | 131.265 | 199.373 | 127.870 | 136.196 |
| MADRID | 455.409 | 374.410 | 410.899 | 419.704 |
| MURCIA | 39.664 | 50.409 | 61.238 | 65.196 |
| RIOJA | 16.653 | 16.297 | 20.998 | 14.829 |
| VALENCIA | 265.669 | 256.079 | 248.723 | 178.824 |
| TOTAL | 2.360.932 | 2.348.758 | 2.411.296 | 2.377.684 |

FUENTE: *Elaboración propia con los datos aportados por el Portal Institucional del Ministerio de Hacienda*

La recaudación del ISD se encuentra en torno a los 2.400 millones de euros, cuantía que disminuye desde 2016 hasta 2019 gracias a la introducción de bonificaciones en algunas comunidades pero que también se compensa con la eliminación de ellas.

En la siguiente tabla se muestran los ingresos que genera el ISD. Se puede observar que cada año hay menos ingresos debido a la introducción de bonificaciones y deducciones en la cuota del impuesto.

Ilustración 31: TABLA COMPARATIVA RECAUDACIÓN ISD RESPECTO INGRESOS TRIBUTARIOS

| RECAUDACIÓN (millones de €) | AÑOS | | | |
|-----------------------------|------------|------------|------------|------------|
| | 2.019 | 2.018 | 2.017 | 2.016 |
| ISD | 2.360,93 | 2.348,76 | 2.411,30 | 2.377,68 |
| INGRESOS TRIBUTARIOS | 212.808,00 | 208.685,00 | 193.951,00 | 186.249,00 |
| PORCENTAJE | 1,11% | 1,13% | 1,24% | 1,28% |

FUENTE: *Elaboración propia con los datos aportados por el Portal Institucional del Ministerio de Hacienda*

La recaudación del ISD supone más o menos un 1% de la recaudación de los ingresos públicos. Se hace constar que el importe de su recaudación nacional no es significativo a efectos de la suficiencia del sistema tributario español, lo que le lleva a considerar que, tampoco, en los aspectos relativos a la redistribución de la renta y la riqueza sea argumento importante para su mantenimiento (Pérez-Fadón, 2017).

La eliminación de este impuesto no supondría una minoración drástica en los ingresos tributarios de la AEAT. Un impuesto que puede poner a las familias en dificultades económicas es, sin embargo, un impuesto de poca importancia entre todos los impuestos que forman parte de los ingresos públicos. En comunidades las cuales tienen bonificaciones ha mermado la recaudación en comparación con las que siguen manteniendo su presión fiscal.

Según cálculos del Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF), entre ISD, IP e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITP y AJD), las Comunidades no llegan a recaudar lo que perciben por la cesión del 33% del IRPF. Las recaudaciones por IP e ISD son similares y recaudan menos que el ITP y AJD (Rucosa, 2008).

Las comunidades que introducen beneficios fiscales en el ISD de manera significativa no reducen su recaudación, sino que la incrementan debido a que la recaudación se obtiene por otros impuestos cedidos como el IVA o el IRPF.

En resumen, el ISD recauda muy poco en comparación con otros impuestos cedidos y respecto a los ingresos tributarios, además, la eliminación de este podría suponer una subida de la recaudación de otros impuestos.

4.3 ANÁLISIS SEGÚN RECAUDACIÓN POR HABITANTE

Con los datos de recaudación por CCAA y porcentaje de recaudación sobre los ingresos tributarios no se puede analizar profundamente la presión fiscal de cada comunidad y las desigualdades entre ellas, dada la gran diferencia de población que hay entre unas y otras.

Por esa razón, he decidido realizar una tabla con los datos de recaudación de los 4 últimos años, proporcionados por el Portal de Hacienda y la población actual de cada comunidad autónoma, para poder obtener la recaudación por habitante y la variación en dicha recaudación entre el año 2016 y 2019.

Ilustración 32: TABLA RECAUDACIÓN POR HABITANTE ISD 2016-2019

| COMUNIDAD AUTÓNOMA | POBLACIÓN | RECAUDACIÓN x habitante 2019 | RECAUDACIÓN x habitante 2018 | RECAUDACIÓN x habitante 2017 | RECAUDACIÓN x habitante 2016 | VARIACIÓN 2016>2019 |
|--------------------|-----------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|---------------------|
| ANDALUCÍA | 8.464,411 | 30,88 | 35,37 | 43,03 | 44,81 | -31,09% |
| ARAGÓN | 1.329,391 | 78,58 | 105,34 | 128,42 | 119,51 | -34,25% |
| ASTURIAS | 1.018,784 | 67,00 | 76,87 | 98,04 | 112,09 | -40,23% |
| BALEARES | 1.171,543 | 94,38 | 94,67 | 83,01 | 65,64 | 43,79% |
| CANARIAS | 2.175,952 | 12,19 | 20,12 | 16,57 | 23,34 | -47,78% |
| CANTABRIA | 582,905 | 57,67 | 60,40 | 65,36 | 57,66 | 0,02% |
| CASTILLA Y LEÓN | 2.394,918 | 78,69 | 75,47 | 81,33 | 82,47 | -4,58% |
| CASTILLA LA MANCHA | 2.045,221 | 34,50 | 32,45 | 34,57 | 31,34 | 10,06% |
| CATALUÑA | 7.780,479 | 71,95 | 59,57 | 55,71 | 57,28 | 25,63% |
| EXTREMADURA | 1.063,987 | 26,88 | 31,93 | 34,24 | 39,49 | -31,91% |
| GALICIA | 2.701,819 | 48,58 | 73,79 | 47,33 | 50,41 | -3,62% |
| MADRID | 6.779,888 | 67,17 | 55,22 | 60,61 | 61,90 | 8,51% |
| MURCIA | 1.511,251 | 26,25 | 33,36 | 40,52 | 43,14 | -39,16% |
| RIOJA | 319,914 | 52,05 | 50,94 | 65,64 | 46,35 | 12,30% |
| VALENCIA | 5.057,353 | 52,53 | 50,63 | 49,18 | 35,36 | 48,56% |

Elaboración propia con los datos aportados por el Portal del Ministerio de Hacienda e Instituto Nacional de Estadística (INE)

Esta tabla refleja los cambios adoptados en la normativa del ISD, es decir, cuando observemos variaciones ya sean negativas o positivas en la recaudación es porque en ese año posiblemente se haya reformado la normativa del impuesto de sucesiones introduciendo bonificaciones y deducciones, o eliminando beneficios fiscales.

Dado que los últimos datos proporcionados por el portal son hasta el año 2019, solamente analizaré las medidas tributarias que se adoptaron entre los años 2016 y 2019, por CCAA y su impacto en la recaudación, exponiendo los cambios más significativos y el porqué. Los cambios están en remarcados en la tabla para poder diferenciarlos mejor.

El análisis será de las CCAA en las que se han producido los cambios más destacados y por orden alfabético.

Andalucía es la comunidad con más población de toda España, sus casi 8 millones y medio de habitantes provocan que la recaudación de este impuesto por habitante sea de las más bajas de España. En la tabla se puede observar una variación del 31.09% en la recaudación por habitante desde 2016 hasta 2019 y si profundizamos más, incidimos en el cambio entre los años 2017 y 2018 coincidiendo con la entrada en vigor de la reforma de la normativa del ISD.

Susana Díaz, presidenta de la comunidad de Andalucía (2013-2019) junto a C's decidieron en 2018 que el impuesto de sucesiones solo lo pagaran las herencias con una cuantía superior a un millón de euros por heredero. Pero fue Moreno Bonilla, el actual presidente de la Junta de Andalucía, del PP el que introdujo la bonificación del 99% para aquellos beneficiarios que superasen el millón de euros.

Todas estas bonificaciones solamente son aplicables para los herederos del grupo I y II. Esto generó un gran debate sobre qué partido político fue el pionero de la rebaja de este impuesto en esta comunidad, el PSOE o el PP.

María Jesús Montero, ministra de Hacienda y en su momento portavoz del Gobierno declara que "En Andalucía, el impuesto de sucesiones se bajó con un ejecutivo socialista con el acuerdo con C's. No fue Moreno Bonilla, fue Susana Díaz quien bajó los impuestos" (Campos, 2021).

Para finalizar, con esta comunidad, las reformas adoptadas en los años 2018 y 2019 han rebajado la recaudación por habitante a 30,88 € en 2019, 13,93€ menos que en 2016.

Otra comunidad en la que se han producido cambios significativos es **Aragón**. En 2018 se aprueba la Ley 10/2018, de 6 de septiembre, con los votos del PSOE, PP, PAR y Ciudadanos y el rechazo de Podemos, CHA e IU, que beneficiará a los contribuyentes de la clase media.

La introducción de la mejora de la reducción de 150.000 a 500.000 €, el límite exento de pago para los sucesores que estén incluidos en el grupo I y II y la bonificación por la adquisición de la vivienda habitual ha provocado una reducción en la recaudación por habitante en un 34,25%.

Aragón en 2016 era la CCAA con más recaudación por habitante de España. Esta comunidad apenas contaba con beneficios fiscales hasta la entrada en vigor de la reforma, la cual ha provocado que se encuentre en 2019 en la media de recaudación por habitantes respecto al resto de las comunidades.

La siguiente comunidad que analizaremos será **Asturias**, la recaudación por habitante desde 2019 a 2016 ha caído en un 40,23% y esto se debe a la entrada en vigor de la Ley 7/2017, de 30 de junio, por el cual se aumentaba la reducción por parentesco en 300.000 € para las sucesiones en los grupos I y II y se establecían algunas modificaciones en los coeficientes multiplicadores.

En Asturias la tributación de este impuesto ha sido una de las más elevadas del país, ya que esta comunidad apenas cuenta con beneficios fiscales.

Javier Fernández Fernández, presidente del Principado de Asturias del PSOE de 2012 hasta 2019, prometió en sus elecciones autonómicas de 2015 la rebaja del ISD para eliminar el error de salto que existía con el tributo, además de mejorarlo únicamente para los herederos directos. Esta reforma solo afecta a las familias de clase media (PRESS, 2017).

El PP quería pactar con Javier Fernández una nueva rebaja de los impuestos para intentar avanzar en la desfiscalización de este tributo, ya que en Andalucía se había conseguido el pacto del PSOE con C's en la introducción de nuevos beneficios fiscales de este impuesto. Mientras tanto, la extrema izquierda quería conseguir la reversión de esta rebaja del impuesto.

Baleares con la entrada en 2015 de Francina Armengol, actual presidenta del Gobierno de las Islas Baleares, del PSOE, se ha convertido en la tercera comunidad donde resulta más alta la cuota a pagar por recibir una herencia. Desde 2016 se ha producido un aumento en la recaudación por habitante de 43,75%. Las propuestas demandadas por el PP para la rebaja de este impuesto han sido rechazadas por el gobierno, considerándolas electoralistas y poco serias. (Sáenz, 2019)

Canarias contaba con una bonificación del 99,99% para los descendientes directos, es decir los pertenecientes a los grupos I y II hasta 2020. A mediados de 2020 con la entrada en el gobierno del PSOE, se aprobó una reforma en la que la bonificación solo sería aplicable para los contribuyentes del grupo I.

Como podemos ver en la tabla, la recaudación por contribuyente desde 2016 hasta 2019 redujo en un 47,78 %. En estos años el gobierno de Canarias estaba dirigido por Fernando Clavijo, militante de Coalición Canaria, este estaba a favor de la supresión del impuesto entre descendientes directos, ya que lo consideraba más beneficioso para las familias.

En 2019 entra en el gobierno Ángel Víctor Torres, actual presidente del Gobierno de Canarias del PSOE con el apoyo de Nueva Canarias, Sí Podemos y la Agrupación Socialista Gomera, los cuales tenían en mente la recuperación del ISD que fue suprimida en 2008, por Coalición Canaria y el Partido Popular, que aprobaron la bonificación del 99,99%. A partir de 2020 veremos una subida en la recaudación del ISD en la comunidad canaria.

La siguiente comunidad que pasaremos a analizar es **Castilla y León**. Hasta 2021 nuestra comunidad tenía la presión fiscal más agresiva junto a Aragón y Asturias.

En 2017, el gobierno presidido por Juan Vicente Herrera, con el apoyo de C's consiguió incrementar el mínimo exento de 300.000 a 400.000 € para los herederos del grupo I y II, normativa que entró en vigor en 2018. Pero esto sólo produjo una bajada en la recaudación del 4,58%, puesto que la reforma fue mínima.

En 2020, el gobierno del PP en coalición con C's, presidido por Alfonso Fernández Mañueco lanzó la propuesta de bonificar al 99% las sucesiones y donaciones a contribuyentes del grupo I y II culminando en 2021 con la aprobación de esta reforma. Las justificaciones argumentadas por el gobierno regional para la supresión de este impuesto entre familiares directos son la reactivación de la actividad económica, la creación de empleo y el traspaso de negocios de padres a hijos. Por el contrario, la izquierda atacó a la derecha argumentando que esta bonificación sólo beneficia a los más ricos. A partir de 2021, es previsible que aumenten las donaciones y baje la recaudación del ISD.

Cataluña es la comunidad en la que más polémica hay. Tras la aplicación del artículo 155 de la Constitución en 2017, entra en el gobierno Joaquim Torra, de Junts per Catalunya, con el apoyo de ERC. Estos dos partidos políticos están a favor del mantenimiento de este impuesto e incluso quieren aumentar la presión fiscal. A partir de 2020, los beneficios fiscales que tenían los herederos de grupo II han quedado suprimidos. En plena pandemia de Covid-19, con la gran acumulación de fallecidos, el gobierno catalán decidió subir el Impuesto de Sucesiones.

Esto ha provocado rechazo en la derecha, que ha declarado que van a trabajar por eliminar este impuesto. El presidente del PDeCAT, David Bonvehí, recalca que el impuesto es confiscador, injusto y desfasado, que perjudica a las clases medias y que muchas herencias son vendidas o no aceptadas por no poder hacerse cargo de sus liquidaciones. "No queremos que los catalanes paguen aquello que en muchos otros lugares del resto del Estado español no se paga, porque se aplican bonificaciones fijas del 99% a muchas autonomías, o que tengamos que pagar mucho más que el resto de la UE por este impuesto" (65YMÁS, 2020).

A continuación, analizaremos la comunidad de **Madrid**, a la que todas consideran que es un paraíso fiscal de sucesiones y donaciones por la bonificación del 99% de la cuota.

Esta comunidad autónoma, liderada estos últimos años por el Partido Popular, insiste en que la recaudación de este impuesto es muy baja en comparación al resto de los ingresos, defienden una armonización de impuestos a la baja, es decir, una menor presión fiscal. Madrid además de la bonificación del 99% a descendientes directos, es pionera en la bonificación a hermanos, tíos y sobrinos, esta ventaja fiscal es muy beneficiosa para algunos contribuyentes. Según el anteproyecto de Ley de Medidas Fiscales 2018, tres millones de madrileños se ahorrarán 125 millones de euros (INFORMACIÓN, 2018).

Actualmente, la presidenta de la Comunidad de Madrid, Isabel Díaz Ayuso, promete hacer nuevos cambios que beneficien a los contribuyentes de este impuesto. Ayuso declara "No quiero atentar contra quienes tienen dinero y han amasado una buena herencia tras una vida de trabajo" (Caballero, 2021). Su propuesta junto a las demás ha conseguido calar entre los madrileños, siendo reelegida presidenta por mayoría absoluta hasta la celebración de la próximas elecciones dentro de dos años.

Murcia, dirigida por Fernando López Miras del PP, es una de las CC.AA. en las que la recaudación por habitante se ha reducido drásticamente, un 39,16% menos que en 2016. Esta reducción se debe a la introducción de la Ley 7/2017, de 21 de diciembre, que al bonificar al 99% las sucesiones entre parientes directos ha causado un gran impacto en la recaudación de esta comunidad. Esta es una de las pocas que tienen incluida esta bonificación en su repertorio de beneficios fiscales.

López Miras declara que con esta rebaja del impuesto contribuirán a la creación de empleo, ayudarán a casi 15.000 murcianos que podrán conseguir ahorrar hasta 75 millones de euros. El presidente de la comunidad de Murcia no tiene pensado recuperar el ISD. (europapress, 2018)

Por último, analizaremos la **Comunidad Valenciana**, que es una de las CC.AA. donde más se tributa por este impuesto. El presidente Ximo Puig, del PSOE, pretende una armonización fiscal en toda España (TORRE, 2021). El partido popular exige a Puig una reducción de la presión fiscal de este impuesto, pero este lo rechaza. La recaudación por habitante ha crecido en un 48,56% desde 2016 hasta 2019, veremos en los próximos años si la izquierda aboga por una reforma mínima del ISD.

5. DIFERENCIA DEL TRATAMIENTO DEL ISD SEGÚN LOS PROGRAMAS POLITICOS

Las propuestas de regulación del ISD por los partidos políticos son un tema imprescindible en sus programas electorales. Tanto los partidos de derechas como los de izquierdas proponen sus ideas de armonización o supresión de los tipos mínimos de sucesiones, unos para evitar las grandes disparidades entre las CC.AA. y otros para seguir manteniendo sus beneficios fiscales.

5. 1 PARTIDO SOCIALISTA OBRERO ESPAÑOL (PSOE)

El partido socialista está a favor de mantener este tributo, pero estableciéndose un mínimo común en todo el territorio para mantener ese principio de igualdad entre CC.AA.. Pretendiendo evitar el *vaciamiento* en la práctica del ISD, con su política “el que más tenga que más pague”, el PSOE aboga por establecer “un sistema tributario progresivo en el que aporte proporcionalmente quien más riqueza tiene” (Torreblanca, 2018).

Entre sus propuestas recalcan que la imposición del IRPF, ISD e IP está descoordinada a la hora de gravar la riqueza. Al reducirse sustancialmente la presión fiscal del ISD, los herederos valoran los bienes por encima de su valor real para que una supuesta posterior venta, en la declaración del IRPF, la carga fiscal sea menor al no haber ganancias patrimoniales. También se puede jugar con el cambio residencia, utilizando valoraciones fiscales más favorables para que los contribuyentes puedan modificar las bases imponibles como más les beneficie (Arroyo, 2017).

Para intentar mejorar la coordinación de los impuestos con el sistema general de tributación y así poder gravar adecuadamente a los particulares, los socialistas han propuesto la creación de una comisión de expertos encargados de realizar la reforma fiscal.

Esta comisión, creada por la actual ministra de Hacienda, María Jesús Montero, está formada por 17 expertos que realizarán un profundo análisis del actual sistema fiscal para en un futuro hacerlo más fuerte y convertirlo en un sistema fiscal eficiente (González, 2021).

Estos expertos tienen un plazo de diez meses para crear un nuevo sistema tributario a partir de los estudios realizados sobre el actual sistema fiscal. La reforma fiscal acabará con una subida de impuestos en 2023, afectando principalmente al IS, al IRPF y al IVA. Aun así, se reformará también el ISD.

A continuación, expondremos los puntos más importantes del dictamen final de la comisión de expertos para la reforma fiscal:

- Sustitución de las actuales reducciones para algunos grupos de parentesco por unos tipos fijos en función del mismo parámetro de parentesco. Gravando con un tipo fijo menor a los que guardan un grado de parentesco mayor con el causante y un tipo mayor cuando el grado de parentesco fuese más alejado.
- Desaparición de la reducción por adquisición de la vivienda habitual del causante, salvo para el cónyuge.
- Eliminación de todas las reducciones de la base imponible en las transmisiones gratuitas e inter vivos, salvo las que correspondieran a las personas con discapacidad.
- Único mínimo exento fijado por el Gobierno para todo el territorio de régimen común, cuya cuantía quizás debiera situarse en un entorno de entre 20.000 y 25.000 euros.
- Establecimiento de nuevos grupos de parentescos eliminando los cuatro anteriores:
 - *Grupo A.* Integrado por cónyuge, ascendientes y descendientes y adoptados y adoptantes.
 - *Grupo B.* Integrado por parientes colaterales de segundo y tercer grado y por parientes por afinidad de hasta el tercer grado.
 - *Grupo C.* Integrado por cualquier otra persona no incluida en los grupos anteriores.

En resumen, con las nuevas propuestas anteriores la Comisión de Expertos plantea homogeneizar las cuantías de las cuotas a pagar en las CC.AA. No obstante, hay que tener en cuenta la normativa vigente de la cesión de tributos a las CC.AA. de régimen común y no olvidarnos de las de régimen foral (Pérez-Fadón, 2017).

El actual Gobierno apuesta por la armonización de este impuesto interviniendo en la política fiscal de las CC.AA., la ministra de Hacienda quiere subir los impuestos en las comunidades que tienen bonificadas estas cuotas, como es el caso de Madrid, Castilla y León o Andalucía (Tahiri, 2021).

Esta reforma ha sido solicitada por las CC.AA. que quieren armonizar fiscalmente este tributo. En noviembre de 2021 se tendrá una primera parte de la reforma de la Financiación Autonómica.

5. 2 UNIDAS PODEMOS

Unidas Podemos quiere recuperar la eficacia y justicia de este impuesto, perdida debido a las reformas fiscales regresivas, haciendo tributar a los grupos con un nivel alto de renta, para evitar que se beneficien y haya una desigualdad de oportunidades.

Su propuesta es establecer una tributación mínima no bonificable, puesto que estas bonificaciones han llevado a la eliminación del impuesto para grupos de alto patrimonio preexistente, y una armonización fiscal entre CC.AA..

Unidas Podemos defiende que el ISD no es una doble tributación, defienden que este impuesto no grava la riqueza sino la adquisición gratuita de rentas como consecuencia de la muerte. El régimen matrimonial más común en España es el de bienes gananciales, la normativa del ISD excluye los bienes que pertenecen al cónyuge superviviente en la autoliquidación del impuesto, incluyendo sólo los pertenecientes del causante. También hay que remarcar que los padres no tiene conjuntamente con sus descendientes o ascendientes patrimonios comunes por la Ley, a menos que se tratase de una sociedad de gananciales. Esto lleva a que el ISD no grava rentas ya gravadas, puesto que su obligado tributario es diferente (Pérez-Fadón, 2017).

Unidas Podemos cree que el problema que se produce actualmente en el ISD viene derivado la autorregulación del ISD por las competencias cedidas a las CC.AA.

Para este partido, este impuesto debería tener una mayor progresividad, para que los herederos con menor patrimonio y mayor grado de parentesco tengan que pagar menos que los que tienen patrimonios elevados.

Esta propuesta beneficia a sucesiones en las cuales el caudal hereditario es menor, es decir, aplicar un mínimo exento de entorno unos 400.000 € y no establecer ninguna bonificación cuando supere esta cuantía exenta.

5. 3 PARTIDO POPULAR (PP)

Este partido siempre ha abogado por la supresión de este impuesto en las transmisiones de padres a hijos, es decir, en la línea descendiente, así como entre cónyuges.

Las iniciativas de esta supresión están basadas en el principio de igualdad y progresividad, y que en ningún caso tengan carácter confiscatorio, según establece la Constitución.

El partido popular remarca la doble imposición de este impuesto al gravar bienes que ya han tributado. Por ejemplo, si tus padres ya pagaron los impuestos correspondientes por la casa en la que han vivido toda la vida (IRPF, plusvalía municipal, IBI) por qué el heredero debe pagar otra vez por ello. Este es un pensamiento más que generalizado que hace de este impuesto uno de los más polémicos y menos queridos por la población (Barba, 2018).

Esta propuesta lanzada por el PP defiende a la clase media, los principales afectados por este impuesto, ya que sus patrimonios acaban siendo los más castigados y no pueden gozar de beneficios fiscales.

El Grupo Popular declaró en la Cámara Alta que "Un mayoritario número de familias se plantean si aceptan o no una herencia, por no poder pagar el tributo ya que en algunas Comunidades puede llegar a ser confiscatorio" (Ldigital, 2019).

El PP quiere eliminar la desigualdad fiscal entre CC.AA., puesto que ésta motiva a los españoles a adquirir bienes en otras comunidades con una presión fiscal más baja. Además, supone una penalización del ahorro.

Para ello proponen retomar una reforma de financiación autonómica pendiente desde 2018 para resolver el sistema actual y garantizar los principios de igualdad y corresponsabilidad fiscal.

Otro pilar en el que se apoya el PP para la supresión de este impuesto es la poca recaudación de este, ya que solo supone un 1% de los ingresos tributarios del Estado.

En Madrid tras las elecciones autonómicas, la presidenta del PP, Isabel Díaz Ayuso, promete ampliar las bonificaciones a las familias, específicamente entre hermanos y sobrinos, es decir, los que guardan una relación de parentesco de grupo III.

La comunidad de Madrid, que tiene ya bonificada la cuota al 99% de descendientes y cónyuges, tiene como proyecto aumentar la bonificación de este impuesto a hermanos de un 15% a un 25%, y entre tíos y sobrinos de 10% a 20%. El portavoz del PP defiende que es una medida social en apoyo a las familias y se basa en un modelo que ha triunfado en la comunidad de Madrid donde se han bajado los impuestos durante 16 años consecutivos (RIEGO, 2021).

También en la comunidad de Castilla y León, se aprobó en mayo de 2021, la práctica eliminación del ISD con una bonificación del 99% para familiares directos, es decir, para ascendientes, descendientes y cónyuges. Para el gobierno de Fernández Mañueco este impuesto era injusto y esta nueva ley supondrá para las familias un ahorro de 35 millones de euros al año.

La eliminación de este impuesto es una apuesta por el crecimiento económico intentando facilitar la transmisión de los bienes entre familiares, así como una ayuda al relevo intergeneracional de empresas.

5. 4 CIUDADANOS

El partido naranja, con intenciones similares al PP aboga por la supresión del ISD en las CC.AA.

Albert Rivera, ex presidente de C's declaró que es una injusticia tener que pagar los bienes, el trabajo y el esfuerzo de un familiar. C's asegura que, si llega a la presidencia del gobierno, el impuesto no se volverá a pagar en ningún lugar de España (Cornejo, 2019). La propuesta llevada a cabo por Ciudadanos es la eliminación de este tributo entre parientes directos.

Declaran en su defensa las diferencias en el pago de la cuota tributaria por el mero hecho de residir en una comunidad u otra, quieren acabar con el caos del impuesto de sucesiones y su sistema injusto. También proponen reducir la presión fiscal a la que se someten a los hermanos del causante.

5. 5 VOX

La eliminación del impuesto es un tema indispensable en el programa electoral de este partido, Vox ha lanzado una Proposición no de Ley (PNL) relacionada con la supresión de este tributo cedido a las CC.AA.

Esta proposición presentada en mayo de 2020 fue vetada por el Gobierno, al solo contar con el apoyo del PP y Ciudadanos.

Inés Cañizares, diputada de Vox, declara que los gobiernos europeos en momentos de crisis optan por una reducción de la presión fiscal de los impuestos, para ayudar a la reactivación económica y del consumo, pero el Gobierno español ha optado por un aumento de los impuestos (Moreno, 2021).

La propuesta ha sido apoyada por más de un millón de españoles, españoles de clase media que sólo quieren proteger su patrimonio y evitar el ataque al ahorro de sus familias. En su defensa declaran que el impuesto no se encuentra vigente en varios países europeos, y en los que se encuentran tienen un carácter regularizador, no confiscatorio.

También manifiesta la diputada Cañizares que es un tributo de baja recaudación al sólo suponer un 1% de los ingresos públicos. Es un impuesto que genera desigualdad, no cumple con el principio de igualdad y desincentiva el ahorro de las familias.

Iván Espinosa de los Monteros, el portavoz de Vox, critica la elevada desigualdad entre las CC.AA. a la hora de pagar este impuesto. Cada vez más contribuyentes tienen que acudir a herramientas de financiación para hacer frente la cuota del impuesto, por ello el Grupo Parlamentario de VOX insiste en que es absolutamente necesario eliminar este injusto tributo (Loureiro, 2021).

6. INTENTO DE ARMONIZACIÓN FISCAL: EL FUTURO DEL ISD

El intento de armonización fiscal está siendo tema de debate, los ciudadanos españoles quieren un impuesto más igualitario y que se trate de un tributo progresivo.

Según el artículo 31 de nuestra Constitución, los españoles deben contribuir a los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, aplicando un sistema tributario justo inspirado en los principios de progresividad e igualdad.

Como ya he mencionado anteriormente, el artículo 156 de la Constitución española expone que “las CCAA gozan de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”.

Esto incluye la cesión de los impuestos del Estado a las CCAA, así como su recaudación por el ISD.

La LOFCA dicta que la presión fiscal en el ejercicio de las competencias normativas será efectiva e igualitaria en toda España. Las CC.AA. están obligadas a mantener el principio de solidaridad entre todos los españoles. Además, esta se aplica a las CC.AA. de régimen común, quedando fuera de este régimen País Vasco y Navarra, por tener el suyo propio, pero aun así tienen la misma obligación de mantener una presión fiscal equivalente al resto de las CC.AA..

Pero como podemos observar, este principio de igualdad y no discriminación no se ha podido respetar en relación con este impuesto que supuestamente grava según la capacidad económica de cada contribuyente. Este principio de equidad y solidaridad entre los españoles es insostenible habiendo 17 regímenes tributarios diferentes.

La principal regulación que han adoptado las CC.AA. dentro del ejercicio de sus competencias normativas ha sido la creación de sus propios beneficios fiscales o la mejora de los inicialmente establecidos por la normativa estatal.

Los beneficios fiscales principalmente van dirigidos a las adquisiciones hereditarias por los grupos de parentesco I y II. Los programas políticos, sean del signo que sean, no contemplan gravar las adquisiciones hereditarias del hijo o cónyuge, y mucho menos cuando el caudal hereditario no es cuantioso. Esta ha sido la razón por la que se ha convertido en el principal beneficio fiscal regulado por las CC.AA.

Estas regulaciones provocan que el territorio sea el elemento diferenciador de situaciones similares, si es diferenciador es por tanto discriminante, se trata a un mismo grupo de contribuyentes de manera distinta por el mero hecho de residir en diferentes territorios.

Como ya sabemos, las reducciones pueden ser realizadas mediante cuantías o por porcentajes. La primera es más beneficiosa para herencias cuyo caudal hereditario sea menos cuantioso, mientras que la segunda opción beneficia a herencias de mayor valor.

Dos casos son especialmente conocidos, la reducción en euros en la base imponible, establecida en la comunidad autónoma de Andalucía y la famosa bonificación del 99% de la cuota de la comunidad de Madrid. Los gobiernos de izquierda abogan más por la fuerte presión a las herencias de mayor valor mientras que los gobiernos de derecha tratan con la misma presión a todas las herencias independientemente de si son cuotas de menor valor o mayor valor, pero siempre aplicando el principio de progresividad, es decir, a mayor herencia más se paga.

6.1 SUPRESIÓN DEL ISD

La propuesta de eliminación de este impuesto apoyada por la derecha en particular, es decir, por los tres partidos (PP, Ciudadanos y Vox) y beneficiará a las sucesiones y donaciones en las clases medias, las principales afectadas por este tributo.

Hay varias razones a favor de la supresión que expongo a continuación:

En primer lugar, porque la regulación de este tributo es muy diferente a los demás países de la Unión Europea (en adelante, UE). De los 28 países que se encuentran en la UE, 19 gravan las adquisiciones “mortis causa”, en los que se encuentran unos pocos países con una imposición del 0% en transmisiones entre parientes directos. En otros países como Francia, Reino Unido, Alemania o Irlanda la presión fiscal es similar a la media de nuestro país. Aunque hay que destacar los problemas de discriminación entre los españoles que ha generado la diferente regulación de este tributo cedido a las CC. AA.

En segundo lugar, este tributo va en contra de los principios de progresividad y redistribución de la riqueza. Numerosos españoles no son capaces de hacer frente a la presión fiscal por lo que no pueden configurar sus patrimonios, se rompe el principio de igualdad al no haber acceso a beneficios fiscales para todo tipo de contribuyentes, la supresión de este impuesto es competencia del Estado, no de las CC.AA. puesto que estas solo tienen capacidad de reducirlo no de eliminarlo.

En tercer lugar, es un tributo contrario a la capacidad económica de los herederos, el ahorro familiar es uno de los gran afectados, este tributo perjudica principalmente a las familias de clase media y trabajadora, y sobre los bienes que se han ido adquiriendo con el esfuerzo de su trabajo. Si ahorran, se verán afectados por este tributo, lo que significa que la presión fiscal actual desmotiva el ahorro familiar. La introducción de bonificaciones con relación a la adquisición de vivienda habitual ha provocado que se grave sólo los patrimonios medios y esto rompe con el principio constitucional de generalidad.

Por otra parte, se trata de un impuesto de baja recaudación y de poca importancia además de ser de los que menos crecen, apenas supone un 1% sobre los ingresos tributarios, la práctica eliminación de este no sería un gran problema.

Las desigualdades que observamos motivan a las familias a ubicar sus viviendas donde tienen mayores beneficios fiscales, esto perjudica a la redistribución de la riqueza. El ISD tiene la capacidad de afectar más a grandes patrimonios por su carácter progresivo, y por tanto las reducciones suelen perjudicar más a estos. Además, estos patrimonios son los que tienen mayor capacidad para deslocalizarse.

La presión fiscal hace que cada año haya más renunciaciones o ventas de herencias puesto que no son capaces de hacer frente a las liquidaciones. El Consejo General de Notariado notificó que se han multiplicado las renunciaciones desde 2007 en un 110% (Notariado, 2013). Donde se han detectado un crecimiento de las renunciaciones es en comunidades donde apenas hay beneficios fiscales para los contribuyentes.

Otro argumento a favor de la supresión de los bienes entregados ya han sido sometidos con anterioridad a impuestos durante la vida del causante, lo que genera un debate sobre si esto se considera doble imposición al gravar unos bienes dos veces, penalizando el ahorro. No se tiene en cuenta la capacidad económica y circunstancias personales del beneficiario ni la tributación a la que han sido sometidos los bienes del causante.

Y, por último, las desigualdades entre comunidades generan una discriminación que rompe con el principio de igualdad, al tratar el territorio como elemento diferenciador de situaciones similares de sucesiones, perjudicando o beneficiando a los contribuyentes por el mero hecho de su residencia. Estos argumentos son un arma electoral para la derecha puesto que la eliminación del Impuesto sobre Sucesiones puede satisfacer a gran parte de los sectores, pues alivia la carga fiscal de los contribuyentes, no merma sobremanera los ingresos dado que su recaudación es baja en comparación con otros tributos y tiene un gran resultado electoral (Rucosa, 2008).

6.2 MANTENIMIENTO DEL ISD

A continuación, expondremos las razones que argumentan los partidarios del mantenimiento de este tributo.

En primer lugar, el ISD es un impuesto justo y cumple con la función de redistribución de la riqueza, este tributo grava el aumento de renta obtenido sin esfuerzo personal. La eliminación de este supondría una pérdida de capacidad redistributiva. Este impuesto se ha construido para evitar la excesiva concentración de riqueza e impulsar la redistribución de esta. Sin olvidar que la propiedad privada es un derecho limitado constitucionalmente.

Numerosos estudios demuestran que este impuesto recae sobre las herencias de gran cuantía. Sin embargo, el hecho de que el impuesto de sucesiones perjudica a las clases medias es innegable. Por eso se debe encontrar el impuesto perfecto en cuanto a progresividad limitando los beneficios fiscales y colaborando con las CC.AA. para que los contribuyentes que tengan mayor grado de consanguineidad tengan cuotas reducidas (Fernández, 2015).

La introducción de bonificaciones ha provocado el empadronamiento de los ciudadanos en CC.AA. que no son su vivienda habitual, por el mero hecho de no tener que pagar por este impuesto. Sin embargo, el principio de igualdad exige “un tratamiento semejante ante situaciones semejantes”.

Como consecuencia de la cesión normativa del impuesto, se han producido diferentes cargas tributarias entre las CC.AA.. Es un problema que se puede resolver para evitar deslocalizaciones a comunidades donde este impuesto es menor.

La principal razón por la que no se debería suprimir este impuesto sino reformarlo, es porque todo ciudadano español debe contribuir a los gastos públicos acorde con su capacidad económica, siempre y cuando se respeten los principios de igualdad y progresividad. Además, la eliminación de este tributo quebraría la noción de justicia del sistema tributario (Silva, 2020).

Por otra parte, hay que tener en cuenta que las herencias suponen flujos de renta hacia los contribuyentes y la exacción de estos impuestos permiten corregir la desigualdad patrimonial que provoca la transmisión lucrativa.

La reforma debe empezar por el respeto a los principios de igualdad, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad por parte de las CC.AA., la cesión de este impuesto ha provocado la desafortunada gestión territorial llevando a la práctica la eliminación del ISD. Esta desigualdad está logrando configurar un sistema tributario carente de la necesaria uniformidad normativa en todo el territorio nacional (López, 2015).

El régimen de cesión a las CC.AA. no está sometido a ninguna limitación, éstas están llevando a cabo un *uso fraudulento* de las facultades normativas cedidas en la cual la coordinación por la Hacienda estatal es nula. Este impuesto se diseñó para que el tributo se pudiese modificar según el criterio de los partidos políticos no para eliminar este (López, 2015).

Esto ha generado que las comunidades creen innumerables reducciones, deducciones y bonificaciones. Para resolver este problema se debería proponer un nivel mínimo de imposición en todas las comunidades, siempre y cuando se respete el nivel de proporcionalidad. Es decir, la implantación de un mínimo exento dejando fuera los patrimonios bajos y medios para que sólo se grave los grandes.

Las CC.AA. tienen la obligación, en materia de tributos cedidos, de estar coordinadas tanto con el Estado como con el resto de las CC.AA. para el cumplimiento efectivo del principio de solidaridad.

Como indica García de Pablos «una futura reforma debería introducir en este sentido una base mínima de tributación para evitar diferencias que no pueden ser asumidas por nuestro sistema fiscal». Se debería revisar el sistema de distribución de competencias entre Estado y CC.AA.. La actuación de las comunidades con la naturaleza propia del ISD ha conducido a su desnaturalización, por ello se debe regular unos tipos mínimos y máximos en las reducciones por parentesco y bonificaciones.

Todos los argumentos de este apartado a favor del mantenimiento apuntan a que el ISD tenga que estar coordinado por el Estado para que recupere su eficacia y todos los principios perdidos.

7. CONCLUSIÓN

En mi opinión, la existencia de este impuesto está justificada, la adquisición de bienes a título gratuito es un hecho imponible que debe estar gravado, ya que el gravamen contribuye a la redistribución de la riqueza y la aportación de los contribuyentes a los gastos públicos en función de su capacidad económica.

Lo que ha ocurrido en los últimos años es que la cesión de la autorregulación del ISD a las CC.AA. ha provocado que este impuesto se convierta en un arma electoral para los partidos políticos, modificando la naturaleza del mismo al romper con los principios de igualdad y equidad entre CC.AA..

Tanto los partidos de derechas como los de izquierdas han jugado con este impuesto para tener más votos, estamos hablando de uno de los impuestos más antiguos que en mi opinión debe ser respetado cumpliendo con su función de manera correcta.

Tanto la introducción como la eliminación de beneficios fiscales han sido reformas electoralistas, que no cumplen con los principios ni de progresividad ni de proporcionalidad.

Este juego político ha provocado deslocalizaciones de masas hereditarias cuantiosas a territorios donde los beneficios fiscales son de su interés. El principio de redistribución de la riqueza se incumple en toda regla. La diferente tributación por el mero hecho de residir en una comunidad autónoma u otra rompe con el principio de igualdad que supuestamente este tributo contiene.

Este impuesto necesita una armonización fiscal, es decir, esto no implica que se deba pagar más, sino que la estructura del impuesto sea homogénea en las CC.AA.. Para ello creo que se debe establecer un mínimo y máximo común, y limitar la capacidad de autorregulación cedida a las CC.AA. en relación con los beneficios fiscales.

La libertad fiscal deber ser corregida no eliminada, creo la cesión del ISD es una buena forma de cumplir con la capacidad redistributiva apoyando a la recaudación de las CC.AA., pero se deben establecer unas reglas de obligado cumplimiento para que este tributo no se convierta en un arma electoral que se modifique continuamente.

Si bien, creo que el impuesto debe mantenerse, abogo por que los beneficios fiscales vayan dirigidos principalmente a las adquisiciones hereditarias por los grupos de parentesco I y II, con independencia del caudal hereditario, puesto que son herederos de línea directa.

La justificación de lo expuesto en el párrafo anterior se basa en la defensa del ahorro familiar, principalmente de las familias de clase media y trabajadora. La eliminación de carga fiscal entre herederos directos cumple con el principio de solidaridad intergeneracional, ya que los bienes que se han ido adquiriendo por el esfuerzo del trabajo no se gravan.

En resumen, la idea es que para los grupos I y II la cuota a pagar sea la mínima posible, siempre respetando el principio de progresividad, mediante la aplicación de bonificaciones y reducciones de la base imponible o límites exentos. Debe entenderse que en muchos casos no estamos ante un incremento patrimonial, sino más bien ante un cambio de titularidad en los bienes que ya vienen siendo compartidos en el ámbito familiar.



Sin embargo, con respecto a los grupos III y IV mi opinión es que debería mantenerse la situación que contempla la normativa estatal vigente.

La actual situación, generada por las grandes diferencias de tributación entre las CC.AA., pone de manifiesto la necesidad de una reforma de la legislación actual del impuesto. Esta modificación debería pasar por una absoluta coordinación entre el Estado y las CC.AA. suprimiendo o limitando al máximo la capacidad de estas para regular los beneficios fiscales, y máxime cuando lo que se pretenda tenga finalidades políticas o electorales.

8. BIBLIOGRAFÍA

65YMÁS. (19 de 5 de 2020). *Torra sube el impuesto de sucesiones en Cataluña en plena pandemia por el coronavirus*. Obtenido de 65YMÁS: https://www.65ymas.com/economia/torra-sube-impuesto-sucesiones-cataluna-pandemia-coronavirus_15472_102.html

Álvarez, Á. (11 de 11 de 2020). *Los socios del Gobierno valenciano de Puig pactan una subida de impuestos*. Obtenido de El Economista: <https://www.eleconomista.es/valenciana/noticias/10881339/11/20/Los-socios-del-Gobierno-valenciano-de-Puig-pactan-una-subida-fiscal.html>

Arroyo, F. Á. (2017). La descoordinación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España: Notas para la reflexión. *Quincena Fiscal*.

Barba, L. G. (2018). Desigualdad en el pago del Impuesto de Sucesiones en las diferentes comunidades. *Actualidad Jurídica Aranzadi*.

Caballero, F. (14 de 4 de 2021). *Ayuso, sobre el impuesto de sucesiones: "No quiero atender contra quienes tienen dinero y han amasado una buena herencia tras una vida de trabajo"*. Obtenido de El diario: https://www.eldiario.es/madrid/ayuso-impuesto-sucesiones-no-quiero-atentar-dinero-han-amasado-buena-herencia-vida-trabajo_1_7804417.html

Campos, A. M. (23 de 4 de 2021). *Susana Díaz aprobó en Andalucía una rebaja del Impuesto de Sucesiones que Juanma Moreno amplió*. Obtenido de Newtral: <https://www.newtral.es/fact-check-maria-jesus-montero-impuesto-sucesiones-andalucia/20210423/>

Cornejo, L. (3 de 10 de 2019). *Rivera presume de eliminar el impuesto de sucesiones en Castilla y León, que sólo afecta al 0,6% de la población*. Obtenido de El diario: https://www.eldiario.es/castilla-y-leon/rivera-sucesiones-castilla-leon-poblacion_1_1161414.html

europapress. (1 de 1 de 2018). *López Miras: "Eliminamos el impuesto de Sucesiones y Donaciones y bajaremos otros porque menos impuestos es más empleo"*. Obtenido de europapress: <https://www.europapress.es/murcia/noticia-lopez-miras-eliminamos-impuesto-sucesiones-donaciones-bajaremos-otros-porque-menos-impuestos-mas-empleo-20180101120852.html>

Fernández, J. M. (2015). *El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*. Valencia: Tirant lo Blanch.

González, J.-S. (12 de 4 de 2021). *Hacienda encarga a 17 expertos una reforma para subir el impuesto de sociedades, patrimonio y sucesiones en 2022*. Obtenido de El país: <https://elpais.com/economia/2021-04-12/hacienda-encarga-a-17-expertos-una-propuesta-para-reformar-el-sistema-tributario-antes-de-marzo-de-2022.html>

INFORMACIÓN, L. (3 de 3 de 2018). *Cifuentes baja impuestos en cascada por "la buena marcha de la economía"*. Obtenido de LA INFORMACIÓN: <https://www.lainformacion.com/economia-negocios-y-finanzas/madrid-baja-el-irpf-y-bonifica-sucesiones-entre-hermanos-tios-y-sobrinos/6344023/>

Ldigital. (30 de 1 de 2019). *El PP propone en el Senado eliminar definitivamente el Impuesto de Sucesiones en toda España*. Obtenido de Libre Mercado: <https://www.libremercado.com/2019-01-30/el-pp-propone-en-el-senado-eliminar-definitivamente-el-impuesto-de-sucesiones-1276632271/>

López, M. E. (2015). Una posible reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a la luz de los principios constitucionales. *Quincena Fiscal*.

Loureiro, M. (23 de 3 de 2021). *Vox pide al Congreso eliminar el Impuesto de Sucesiones y presenta un millón de firmas de FENCIS*. Obtenido de Libre mercado: <https://www.libremercado.com/2021-03-23/vox-pide-al-congreso-eliminar-el-impuesto-de-sucesiones-y-presenta-un-millon-de-firmas-de-fencis-6738421/>

Moreno, R. (23 de 3 de 2021). *VOX reclama en el Congreso que se elimine el Impuesto de Sucesiones y Donaciones*. Obtenido de confilegal: <https://confilegal.com/20210323-vox-reclama-en-el-congreso-que-se-elimine-el-impuesto-de-sucesiones-y-donaciones/>

Notariado, E. (8 de 5 de 2013). *Las renunciaciones a herencias se han duplicado en España desde 2007*. Obtenido de Notariado: <https://www.notariado.org/portal/-/las-renunciaciones-a-herencias-se-han-duplicado-en-esp%C3%B1a-desde-2007>

nuevatribuna.es. (11 de 2 de 2018). *Evolución normativa del impuesto de sucesiones en España*. Obtenido de nuevatribuna.es: <https://www.nuevatribuna.es/articulo/economia/impuesto-sucesiones-espana/20180209183017148391.html>

- Olcese, A. (6 de 12 de 2020). *Los catalanes pagarán 306 millones de euros más en impuestos en 2021*. Obtenido de Voz populi: https://www.vozpopuli.com/economia_y_finanzas/catalanes-pagaran-millones-impuestos_0_1416159025.html
- Pablos, J. G. (2009). *El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: Problemas constitucionales y comunitarios*.
- Pérez-Fadón, J. J. (2017). Modificaciones imprescindibles del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. *Carta Tributaria*.
- PRESS, E. (17 de 3 de 2017). *Javier Fernández ve "absurdo" eliminar el impuesto de Sucesiones*. Obtenido de 20 minutos: <https://www.20minutos.es/noticia/2987695/0/javier-fernandez-ve-absurdo-eliminar-impuesto-sucesiones/>
- RIEGO, C. D. (16 de 4 de 2021). *El PP responde a la subida de impuestos del Gobierno con más reducciones fiscales*. Obtenido de LA VANGUARDIA: <https://www.lavanguardia.com/politica/20210416/6913656/ayuso-bonificara-mas-impuesto-sucesiones-madrid.html>
- Rucosa, M. B. (2008). La necesaria reforma del Impuesto sobre Sucesiones. *Diario La Ley*.
- Sáenz, H. (17 de 2 de 2019). *Heredar en Baleares es nueve veces más caro que hacerlo en Cataluña*. Obtenido de El mundo: <https://www.elmundo.es/baleares/2019/02/17/5c692840fdddffe8888b4645.html>
- Silva, E. M. (2020). *¿TIENE FUTURO EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES?* Valencia: Tirant lo Blanch.
- Tahiri, J. (16 de 4 de 2021). *Montero quiere subir Patrimonio y Sucesiones en Madrid ya en 2022*. Obtenido de abc: https://www.abc.es/economia/abci-montero-quiere-subir-patrimonio-y-sucesiones-madrid-2022-202104121319_noticia.html
- TORRE, N. D. (15 de 4 de 2021). *Ximo Puig vuelve a atacar a Madrid con la fiscalidad: pide una "armonización" de impuestos para evitar la competencia a la baja*. Obtenido de El mundo: <https://www.elmundo.es/comunidad-valenciana/2021/04/15/6077361efc6c83c4558b4613.html>



Torreblanca, M. E. (9 de 2 de 2018). *Esto es lo que harán los partidos con los impuestos de Sucesiones y Patrimonio*. Obtenido de El diario: https://www.eldiario.es/economia/pretenden-impuestos-sucesiones-patrimonio-electorales_1_2802197.html

Valenzuela, M. E. (2016). *EL IMPUESTO DE SUCESIONES EN ESPAÑA Y DERECHO COMPARADO ENTRE ALGUNAS CC.AA., LA U.E. Y EE.UU.* TRABAJO FIN DE GRADO.

9. APÉNDICE LEGISLATIVO

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas

Ley 3/2021, de 3 de mayo, por la que se modifica el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre.

Ley 5/2020, de 29 de abril, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público y de creación del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente.

Ley 10/2018, de 6 de septiembre, de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Ley 1/2018, de 23 de enero, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 2018.

Ley 7/2017, de 28 de diciembre, de Medidas Tributarias.

Ley 7/2017, de 21 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2018.

Ley 9/2017, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos.

Ley 2/2017, de 4 de julio, de Medidas Tributarias y Administrativas.

Ley 7/2017, de 30 de junio, de tercera modificación del Texto Refundido de las disposiciones legales en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre.

Ley 2/2017, de 24 de febrero, de Medidas Fiscales y Administrativas.

Ley 13/2016, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat.

Ley 8/2016, de 12 de diciembre, de medidas tributarias, patrimoniales, financieras y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura.



Ley 9/2015, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha.

Ley 19/2010, de 7 de junio, de regulación del impuesto sobre sucesiones y donaciones.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil.

Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos

Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos.

Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado

Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado



Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos

Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado

Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado

Decreto-Legislativo 1/2009, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos

Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos cedidos por el Estado.