



Universidad de Valladolid
Facultad de Ciencias Económicas
y Empresariales

Trabajo de Fin de Grado

Grado en Economía

IMPUESTO SOBRE
SUCESIONES. ANÁLISIS
COMPARATIVO Y DEBATE
ACTUAL.

Presentado

por:

Sofía Manzanal García

Tutelado por:

María José Prieto Jano

RESUMEN

Este Trabajo de Fin de Grado hace referencia a la evolución a lo largo de la historia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, centrándose en el Impuesto sobre Sucesiones que grava los bienes y derechos adquiridos por personas físicas a través de herencias. Una vez visto cómo se encuentra el impuesto en la actualidad hemos descrito el impuesto en sí, haciendo énfasis en ciertos conceptos importantes sobre éste, que influyen en el proceso de liquidación del impuesto. El presente trabajo se fundamenta también en un análisis del impuesto tanto en el ámbito nacional, como en algunas Comunidades Autónomas, exponiendo su fiscalidad respecto al impuesto. Se hace un estudio sobre dicho impuesto en el escenario de la Unión Europea, estudiando más detalladamente ciertos países, así como en el ámbito que constituye la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). Por último, se hace referencia a los argumentos a favor y en contra del tributo.

Palabras clave: Impuesto sobre Sucesiones, herencia, fiscalidad y Unión Europea.

Clasificación JEL: H29.

ABSTRACT

This Final Degree Project refers to the evolution throughout the history of the Inheritance and Gift Tax, focusing on the Inheritance Tax that taxes assets and rights acquired by natural persons through inheritance. Once we have seen how the tax is currently, we have described the tax itself, emphasizing certain important concepts about it, which influence the tax settlement process. The present work is also based on an analysis of the tax both at the national level, and in some Autonomous Communities, exposing their taxation regarding the tax. A study is made on this tax in the scenario of the European Union, studying in more detail certain countries, as well as in the area that constitutes the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). Finally, reference is made to the arguments for and against the tax.

Key words: Inheritance Tax, inheritance, taxation and European Union.

Classification JEL: H29.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA	5
1.1. Fundamento de la elección del tema	5
1.2. Objetivos	6
2. METODOLOGÍA UTILIZADA	6
3. HISTORIA Y EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO DE SUCESIONES	6
4. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES	8
4.1. Fundamento	9
4.2. Campo y normativa aplicable del Impuesto	10
4.3 Conceptos	11
4.3.1 Hecho imponible	11
4.3.2 Base imponible	11
4.3.3 Base liquidable	12
4.4 Dónde hacer efectivo el Impuesto	13
5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS 14	
5.1. Comunidad Autónoma de Madrid	15
5.2. Comunidad Autónoma de Cataluña	17
5.3. Comunidad Autónoma de Andalucía	19
5.4. Comunidad Autónoma de Castilla y León	21
5.5. Armonización del impuesto	24
6. ARGUMENTOS A FAVOR	25
7. ARGUMENTOS EN CONTRA CON SU RESPUESTA CORRESPONDIENTE	27
8. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN LA UNIÓN EUROPEA	30
9. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL	33
10. CONCLUSIONES.	35
11. BIBLIOGRAFÍA.	37

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 4.1: Normativa aplicable sobre Impuesto de Sucesiones.

Tabla 4.2: Reducciones reconocidas a nivel estatal.

Tabla 5.1: Reducción en función de la base imponible.

Tabla 5.2: Comparativa reducciones por parentesco y por grado de discapacidad en Comunidad Autónoma de Madrid, Cataluña, Andalucía y Castilla y León.

Tabla 5.3: Comparativa bonificaciones en Comunidad Autónoma de Madrid, Cataluña, Andalucía y Castilla y León.

Tabla 8.1: Comparativa del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en la Unión Europea.

Tabla 9.1: Distinto trato sobre herencias forzosas por países.

1. INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA

El presente trabajo analiza el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, tributo estatal, el cual se ha cedido a las Comunidades Autónomas. Éstas poseen cierta capacidad normativa para modificar el impuesto, adecuándolo a las necesidades financieras. Como consecuencia de lo anterior, se genera un clima de malestar social y político, entre los que abogan por suprimirlo y los que defienden un aumento junto con una armonización fiscal.

El objetivo del trabajo se centra en el gravamen de los incrementos patrimoniales que hayan sido adquiridos a título lucrativo por personas físicas, a través de herencia, legado u otro tipo de título sucesorio. Una de las características principales del tributo es su carácter progresivo, por lo tanto, no hay un tipo fijo de gravamen, sino que el sujeto que más hereda tributa una cuantía superior.

En el trabajo se exponen y analizan argumentos ofrecidos por los grupos parlamentarios de las Cortes Generales, tanto a favor como en contra, y así comprobar si sus razonamientos son sólidos o no, si el tributo está justificado o por el contrario es excesivo.

1.1. Fundamento de la elección del tema

Se ha optado por este tema para el Trabajo de Fin de Grado en primer lugar por la curiosidad que despierta, debido al debate político que está generando la continuidad o suspensión del impuesto en los últimos años.

Al realizar el Trabajo de Fin de Grado existe la oportunidad de profundizar en el impuesto, resolviendo las dudas presentes y así poder llegar a decantarse por una posición en el debate.

La elección se fundamenta en ser un tema de actualidad, en el que se pueden ampliar los conocimientos adquiridos en la asignatura de Economía Pública, llevando a cabo un estudio más exhaustivo y conociendo en profundidad las justificaciones de la existencia del tributo, así como sus peculiaridades respecto a los distintos ámbitos, tanto de Comunidades Autónomas, como de países europeos.

1.2. Objetivos

Con el desarrollo del presente trabajo del Grado de Economía, se pretende conocer con más detalle el debate del Impuesto desde punto de vista de la Economía Pública y su importancia en la sociedad.

A la vez, se pretende conocer las diferencias existentes entre las Comunidades Autónomas, para entender mejor los debates políticos regionales actuales.

Comprender los argumentos emitidos por los grupos parlamentarios, con el fin de poder posicionarme y tener una idea al respecto que esté fundamentada en el estudio del tributo.

2. METODOLOGÍA UTILIZADA

En el presente trabajo se ha empleado la legislación estatal reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y las distintas regulaciones del impuesto de carácter autonómico para observar y entender las distintas particularidades existentes en cada una de ellas.

Se ha utilizado una bibliografía fundamentada en documentos académicos y análisis especializados sobre el tributo, junto con una búsqueda en artículos periodísticos.

3. HISTORIA Y EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO DE SUCESIONES

Es común que cuando se habla del Impuesto de Sucesiones y las controversias y debates manifestados en la actualidad, surja la pregunta de cuando se generó dicho impuesto, es decir, de dónde proviene y quien lo causó.

Tiene su origen en el Derecho Romano. Numerosos estudios afirman que el comienzo del Impuesto de Sucesiones y Donaciones puede remontarse a los tiempos del Imperio Romano, en concreto a los tiempos de Octavio Augusto, que gobernó durante los años 27 a. C. hasta que falleció en el 14 d. C. Es sabido que los impuestos se han utilizado para financiar gastos estatales, en este caso, sirvió para poder financiar el gasto bélico de las guerras. También se justificaba

dicho impuesto como un pago que se daba al Imperio a cambio de que protegiese tus propiedades.

Esta conceptualización y el impuesto en sí, se ha ido trasladando a los distintos países y en las diferentes épocas con el paso de los años siendo su primera aparición en España en el reinado de Carlos IV, a través de la Real Cédula del 19 de septiembre de 1798.

Más adelante en las Cortes de Cádiz, se establece un decreto el 3 de mayo de 1811 denominado Manda Pía Forzosa. Éste, fue un tributo por sucesiones que se implantó en las herencias en España y en sus colonias finalizando en 1845, año en el que se eliminó, por las numerosas críticas generadas sobre su implantación.

Vuelve a aparecer durante el reinado de Amadeo de Saboya con el nombre de “Impuesto sobre Derechos Reales y Transmisión de Bienes” en 1872. Más tarde en 1900 a instancia del Ministro de Hacienda Raimundo Fernández Villaverde, se modificó el mencionado tributo, siendo el cambio más importante la implantación de una tarifa progresiva.

Este carácter progresivo tuvo su gran desarrollo en la dictadura, durante el fin de los años cincuenta y comienzo de los sesenta, donde se estableció un tipo del 84%, cuando el parentesco con el fallecido de los beneficiarios de la herencia fuese muy lejano y la cuantía de dicha herencia fuese de una cantidad bastante elevada.

Transcurridos unos años llega la democracia y con ella los conocidos Pactos de la Moncloa, unos acuerdos que se firmaron por parte de los representantes políticos del momento en el Palacio de la Moncloa en la transición española durante los días 25 y 27 de octubre de 1977. En esta fecha, el tributo fue transformado y derivó en el actual impuesto que conocemos a día de hoy, con la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, de Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

Fue cedida la competencia de ciertos aspectos o elementos esenciales, como la recaudación, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, a las Comunidades Autónomas en 1996, con la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales

complementarias. Esta cesión se fundamentaba en la dificultad que sufrían las comunidades, cuando fallecía alguien, a la hora de gestionar la recaudación, si el fallecido tuviese bienes y propiedades en otras Comunidades Autónomas, y éstas no podían examinar, evaluar y calificar si era cierto lo que constaba en la declaración de los herederos, ya que no poseían dichas facultades o capacidades.

En 2001 se aumentaron las competencias cedidas por el Estado a las Comunidades Autónomas con el gobierno de José María Aznar, por propuesta de los neoliberales que conformaban el Partido Popular en ese momento, permitiendo a las aplicar reducciones que conviniesen oportunas, pudiendo llegar a bonificar el tributo con hasta un 99%. Con esto comenzó la confrontación entre Comunidades Autónomas, puesto que mientras unas no habían aplicado bonificaciones y otras si, se generó un descontento social, debido al desigual trato dado a los españoles. La primera en comenzar con esta guerra fiscal a la baja fue Esperanza Aguirre, neoliberal reconocida, permitiendo una bonificación de un 99% para herencias en las que el parentesco fuese de familiar directo. En esta fecha comienza la polémica por el denominado dumping fiscal.

Desde entonces las particularidades del Impuesto de Sucesiones y Donaciones han variado numerosas veces en las distintas Comunidades.

Como se ha podido ver la justificación de este tributo no es cuestión de unos pocos años atrás, si no se fundamenta en una tradición y costumbre que se arrastra desde hace más de 2000 años.

4. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES

El artículo 1 de la Ley 2/1978 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, determina el concepto del tributo, de la manera siguiente: “El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley.”

El tributo está recogido en la normativa general y se aplica en la totalidad del territorio nacional. La Ley 29/1987, de 18 de diciembre, de Impuesto sobre

Sucesiones y Donaciones, y establece que, es complementario del IRPF y grava las adquisiciones patrimoniales que se hayan realizado de manera gratuita, bien adquisiciones *mortis causa* o cuando se den *inter vivos*. La recaudación y gestión de dicho tributo está cedida a las Comunidades Autónomas.

En el presente trabajo se hace un estudio centrado en el Impuesto sobre Sucesiones, que es el que grava las adquisiciones por *mortis causa*.

Es un impuesto directo, subjetivo, personal y progresivo, como vemos a continuación:

- Directo, porque grava los incrementos patrimoniales de un individuo.
- Subjetivo, porque tiene en cuenta las circunstancias personales del sujeto, que se verán más adelante.
- Personal, porque es indispensable que exista la persona física para efectuar el hecho imponible.
- Progresivo, porque el porcentaje de la cantidad a pagar aumenta a medida que la cuantía heredada sea mayor.

4.1. Fundamento

La existencia del Impuesto sobre Sucesiones, tiene su justificación en diversas perspectivas, tanto históricas, como distintas teorías.

Históricas.

Como se ha visto en el epígrafe “Historia y Justificación” es un impuesto que tiene una antigüedad de más de 2000 años. Entre las justificaciones a lo largo de la historia persisten estas dos:

1. Entregar el tributo como una contraprestación por el servicio prestado por el Estado a garantizar la transmisión de bienes a título gratuito.

2. Tener el concepto del Estado como un beneficiario o heredero más que adquiere gratuitamente los bienes y derechos.

Así, se producen argumentos o teorías de corte político socialista que ven la imposición del tributo como un medio para conseguir evitar que se acumulen las fortunas y riquezas que no hayan sido debidas a esfuerzo propio, y así promover también la redistribución de la renta entre los ciudadanos.

Y por otro lado, surgen teorías modernas de los Estados de occidente, sobre todo en los Estados de corte democrático, donde la exigencia del tributo se fundamenta es el aumento de la capacidad contributiva de los adquirentes a título lucrativo.

Por su parte en nuestro país, su exigencia aparece justificada en la propia Constitución Española de 1978, en su artículo 31 establece que : “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.”

4.2. Campo y normativa aplicable del Impuesto

La Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1978, del ISD determina que normativa se debe aplicar en cada momento y que sujetos están obligados a tributar.

Se puede resumir lo dispuesto en la Disposición sobre las transmisiones “mortis causa” en el siguiente cuadro.

Tabla 4.1: Normativa aplicable sobre Impuesto de Sucesiones.

SITUACIÓN CAUSANTE	SITUACIÓN SUJETO PASIVO	COMPETENCIA	NORMATIVA APLICABLE
Residente.	Residente.	Comunidad Autónoma residencia del causante.	CA residencia del causante.
No residente.	Residente.	Estatal.	Elección: <ul style="list-style-type: none"> - Estatal. - CA donde se sitúan el mayor número de bienes en España. En caso de no haber bienes, la CA donde reside el residente.
Residente.	No residente.	Estatal.	Elección: <ul style="list-style-type: none"> - Estatal. - CA de residencia del causante.

No residente.	No residente.	Estatal.	Elección: - Estatal. - CA donde se sitúan el mayor número de bienes en España.
---------------	---------------	----------	--

Fuente: Elaboración propia a partir de documentos CEF.

4.3 Conceptos

4.3.1 Hecho imponible

El artículo 20 de Ley General Tributaria define el hecho imponible como un supuesto de hecho que ocurre realmente, que demuestra una manifestación de una capacidad económica, y por eso, ha de ser gravado.

El hecho imponible es el hecho que genera el nacimiento del tributo.

Según el artículo 3 de la Ley 29/1987 constituye el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones:

- Adquirir bienes y derechos a través de herencias, legados u otro título sucesorio.
- Adquirir cantidades provenientes de seguros de vida.

Las Comunidades Autónomas no tienen la capacidad para regular y modificar el hecho imponible del ISD, es común para todas ellas en el territorio español, y se explica en los siguientes epígrafes.

4.3.2 Base imponible

La base imponible o base tributaria es el monto de capital y la magnitud que representa el hecho imponible, esto es, la base que se utiliza en cada impuesto para medir la capacidad económica de una persona.

En el caso del Impuesto de Sucesiones, está regulado en el artículo 9 de la ley, estableciendo que es el valor neto de la adquisición individual que le corresponde a cada causahabiente, integrado por el valor real de los bienes y derechos adquiridos, restándoles las cargas y deudas deducibles.

En el caso de los seguros de vida, las cantidades recibidas por el beneficiario.

Con el fin de determinar la participación individual correspondiente a cada causahabiente, debe de llevarse a cabo previamente, un análisis y determinación con exactitud de los bienes, obligaciones y derechos adquiridos, que constituyen el caudal relicto. Para ello es necesario la valoración en relación a su valor de mercado o real.

Como su propia definición determina, al valor real de los bienes heredados, se le debe restar las deudas, cargas y gastos deducibles.

En cuanto a los seguros de vida. Son un tipo de seguro que cubre los riesgos derivados de muerte, incapacidad y supervivencia y los que se establecen para cubrir los riesgos en los casos de muerte, tributan por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones cuando el tomador, (persona que contrata y paga las primas del seguro) y en este caso también el asegurado, y beneficiario (persona que recibe la cuantía, el beneficio) de la póliza sean personas distintas.

4.3.3 Base liquidable

La base liquidable es lo resultante tras a la base imponible aplicarle las reducciones correspondientes.

En la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, en su artículo 48 se determina lo siguiente: “Las Comunidades Autónomas podrán crear, tanto para las transmisiones “ínter vivos”, como para las mortis causa, las reducciones que consideren convenientes, siempre que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la Comunidad Autónoma de que se trate”. En este caso se aplica primero las reducciones estatales, y con posterioridad las mejoras introducidas por las CCAA.

No obstante, también establece, que las CCAA podrán mejorar las ya creadas por el Estado. En este supuesto se aplicará solo la reducción autonómica.

Se mencionan a continuación las reducciones reconocidas por el Estado, en la Ley 29/1987:

Tabla 4.2: Reducciones reconocidas a nivel estatal.

GRUPO I	-Descendientes y adoptados menores de 21 años.	15.956,87€
	-Por cada año menos de 21 que tenga el heredero.	3.990,72€
	-Límite de la reducción.	47.858,59€
GRUPO II	-Descendientes y adoptados de 21 años o más.	15.956,87€
	-Cónyuges, ascendientes y adoptantes.	15.956,87€
GRUPO III	-Colaterales de segundo y tercer grado.	7.993,46€
	-Ascendientes y descendientes afines.	7.993,46€
GRUPO IV	-Colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños.	Sin reducción
DISCAPACIDAD	Independientemente de la correspondiente por parentesco se aplica:	
	≥33% y <65%	47.858,59€
	≥65%	150.253,03€
SEGUROS DE VIDA	Con carácter general: - Cónyuge, descendiente, ascendiente, adoptante o adoptado.	100% Hasta 9.195,49€
VIVIENDA FAMILIAR	-Cónyuge, descendiente, ascendiente o pariente colateral mayor de 65 años, que hubiese convivido con el fallecido los dos años anteriores a fallecer.	95% de su valor
	-Límite de la reducción Condición de mantener la adquisición durante los 10 años posteriores al fallecimiento del causante.	122.606,47€

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de CEF.

4.4 Dónde hacer efectivo el Impuesto

El Impuesto se aplica en la Comunidad Autónoma habitual del fallecido. Entendiéndose por ésta, donde tuviese su residencia habitual durante los cinco años anteriores al hecho causante de este tributo. En el caso del País Vasco y Navarra bastará con un año.

En el supuesto de que haya problema para determinar cuál era su residencia habitual, se reconoce aquella donde recibía la mayor parte de sus ingresos

personales, de trabajo, empresariales, es decir, donde realizase la mayoría de sus actividades profesionales.

En caso de que el fallecido no residiese en España, se abona la deuda tributaria en la Delegación de Hacienda de Madrid, salvo que alguno de los herederos tuviese residencia habitual en España, entonces se efectúa el pago en la Comunidad Autónoma de éste.

Esto genera muchos problemas en la actualidad, por la llamado estrategia de “gancho” para atraer personas con propiedades grandes, gracias a las bonificaciones y reducciones que establecen algunas Comunidades Autónomas.

5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS

A través del desarrollo legislativo de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se cede a las Comunidades Autónomas en régimen común, con un régimen especial para las CCAA de Navarra y País Vasco.

Existen ciertas cuestiones que varían en función de la Comunidad Autónoma, como las reducciones en cuanto al grado de discapacidad del beneficiario o el parentesco de los herederos con el causante. En el ámbito nacional, esa diferencia hace que se traten a ciertas Comunidades con la consideración de “paraísos fiscales” por parte de algunos grupos parlamentarios, mientras a otras se las califica de llevar a cabo una excesiva y desproporcionada recaudación.

La situación actual en España es de diecisiete tributos distintos, lo que genera gran controversia. Vamos a intentar simplificar y mostrar a grandes rasgos las mayores diferencias que existen entre las distintas comunidades.

Se han seleccionado cuatro Comunidades Autónomas, Castilla y León, Madrid, Cataluña y Andalucía, para hacer un breve resumen sobre su situación actual respecto al Impuesto y centrandó la atención del estudio en las transmisiones “mortis causa” a través de herencias.

La elección de dichas Comunidades se debe a:

En el caso de Madrid por el debate creado en la actualidad, en la que ha sido tachada la Comunidad Autónoma como un paraíso fiscal por parte de algunos partidos políticos, debido a una recaudación residual del tributo.

En los casos de Cataluña y Andalucía por su relevancia en el país, debido a su extensión y a su demografía.

Y en el caso de Castilla y León por ser la Comunidad Autónoma donde vivo.

5.1. Comunidad Autónoma de Madrid

En Comunidad Autónoma de Madrid se exponen de forma simplificada el tipo de bonificaciones y reducciones en dicho Impuesto de Sucesiones.

En cuanto a las reducciones van a depender de las distintas situaciones que se den, y pueden ser alguna de las siguientes:

En la reducción por **parentesco con el fallecido**. Aquí se van a diferenciar en tres niveles, que corresponden a los Grupos I, II y III.

El Grupo I, cuando adquiere la herencia los descendientes o adoptados menores de 21 años de edad. Aquí la reducción será de 16.000€, con un aumento de 4.000€ por cada año inferior a los 21 años que tenga el heredero, con un máximo fijado en 48.000€.

Grupo II, integrado por cónyuge, ascendientes, adoptantes, descendientes y adoptados de 21 años de edad o más. La reducción es de 16.000€.

Por último, el Grupo III, una reducción de 8.000€ cuando las adquisiciones las obtengan familiares de segundo y tercer grado de consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad.

El Grupo IV, formado por familiares de cuarto grado y grados más distantes, no tienen ninguna reducción.

La segunda reducción se da dependiendo del **grado de discapacidad** que tenga el heredero o legatario.

Se obtiene una reducción de un 55.000€ por aquellas personas que presenten un grado de discapacidad igual o superior al 33%.

No obstante, la reducción puede llegar a 153.000€ cuando el grado de minusvalía sea igual o superior al 65%.

La tercera reducción, en el caso de los **seguros de vida**, la deuda a pagar, cuando en los seguros de vida el tomador del seguro y el beneficiario sean distinta persona, debe tributar y tenerse en cuenta. Existe una reducción máxima, es decir, del 100% con un máximo de 9.200€, cuando el parentesco entre el fallecido y el beneficiario sea del Grupo I o II, por lo tanto, para cónyuges, descendientes, ascendientes, adoptantes y adoptados. La reducción se aplica por cada sujeto que perciba dicha cantidad gracias al seguro de vida.

La cuarta, reducción por **vivienda habitual**, se aplica cuando la vivienda habitual del fallecido sea adquirida en una herencia por el cónyuge, ascendientes, descendientes, parientes colaterales mayor de sesenta y cinco años de edad que hubiera compartido vivienda con el fallecido a lo largo de los dos años inmediatamente anteriores al hecho causante del impuesto, es decir, al fallecimiento. La reducción tiene un valor del 95% sobre el valor neto de la vivienda habitual, con un límite fijado en 123.000€ por cada sujeto pasivo, por cada heredero. Una condición establecida es que debe mantenerse la propiedad de esta vivienda habitual durante al menos los cinco años posteriores al fallecimiento, salvo que fallezca el heredero durante ese periodo.

La quinta reducción, en este caso por **empresa familiar** se produce cuando en la herencia que recibe el cónyuge, descendientes o adoptados, estuviese integrado el valor de una empresa individual, actividad profesional o participaciones en algunas entidades, tiene una reducción del 95% del valor neto de lo mencionado. Tales adquisiciones señaladas deben mantenerse también durante los primeros cinco años después al fallecimiento, salvo fallecer dentro de ese tramo de años.

Pero en caso de no existir adoptados o descendientes, está reducción se aplica en las adquisiciones similares a las mencionadas que adquieran los ascendientes, adoptantes y familiares hasta tercer grado.

Respecto a las bonificaciones de la Comunidad de Madrid, están diferenciadas en tres niveles, bonificaciones del 99%, del 15% y del 10%. En cada una de ellas se deben dar las siguientes circunstancias:

Bonificaciones del **99%**. Cuando la relación de parentesco con la persona fallecida sea del Grupo I o II. En este caso se emplea el porcentaje de bonificación mencionado. Viene a ser lo mismo que imponer, que deben solo tributar el 1% de la cuota tributaria de la herencia.

Bonificaciones del **15%**, se llevan a cabo a partir del 1 de enero de 2019 en los casos de defunciones que los herederos sean hermanos.

Bonificaciones del **10%**. Ocurre cuando el fallecido a partir del 1 de enero de 2019 sea tío o sobrino por consanguineidad de los herederos.

5.2. Comunidad Autónoma de Cataluña

La segunda Comunidad Autónoma que se estudia se trata de Cataluña, en lo referente a sus reducciones y bonificaciones, se lleva a cabo de la siguiente manera.

En cuanto a las reducciones:

Las reducciones por **parentesco con el fallecido** donde se también se distingue, dependiendo el Grupo al que pertenezcan los sujetos.

En cuanto al Grupo I, tienen una reducción de 100.000€, incrementándose en 12.000€ por cada año de menos de los 21 años de esas que tenga el heredero, con un límite de 196.000€.

En cuanto al Grupo II, la Comunidad Autónoma diferencia dentro del grupo la reducción establecida, dependiendo sea el heredero:

- Cónyuge, pareja estable
o hijo de 21 años de edad o más. 100.000€.
- Situaciones convivenciales de ayuda mutua. 50.000€.
- Progenitores y otros ascendentes. 30.000€.

El Grupo III integrado por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad se aplica una reducción establecida en 8.000€.

Por último, los pertenecientes al Grupo IV no tendrán ninguna reducción.

La reducción por **discapacidad** depende del grado de ésta.

Si el grado de discapacidad es igual o superior al 33% la reducción es de 275.000€. Mientras que la reducción es de 650.000€ cuando el grado de discapacidad sea igual o superior al 65%.

En cuanto a las reducciones en los **seguros de vida** del 100% con un límite de 25.000€, de la cantidad que reciba cada beneficiario. Para tener acceso a esta reducción el parentesco debe ser el de cónyuge, pareja estable, ascendientes o descendientes.

La reducción sobre los seguros de vida es única de cada sujeto, con independencia de ser beneficiario de más seguros de vida.

Los beneficiarios de esta reducción pueden también disfrutar las reducciones mencionadas anteriormente, reducción por parentesco, por persona perteneciente al Grupo II de 75 años o más y por discapacidad.

La reducción por adquirir **la vivienda habitual**, del fallecido, el cónyuge, pareja estable, descendiente, ascendente, adoptado, adoptante o colateral (mayor de 65 años y que hubiera convivido con la persona fallecida durante los dos años inmediatamente anteriores al fallecimiento), por la cuantía del 95% del valor del inmueble, con un límite de 500.000€.

El adquirente de dicha reducción debe mantener en su propiedad la vivienda habitual durante un periodo de 5 años.

En la reducción por adquirir **bienes patrimoniales** afecto a una empresa o actividad profesional e individual del causante, cónyuge, pareja estable, descendiente, ascendente, adoptado, adoptante o colateral de hasta el tercer grado se aplica una reducción del 95% de su valor neto.

También tiene derecho a esta reducción una persona que, sin tener el parentesco mencionado, tiene una relación laboral con la empresa o negocio de una antigüedad de mínimo 10 años.

La persona que se beneficie de esta reducción tiene la obligación de mantener el ejercicio de la actividad empresarial durante un plazo de 5 años.

En cuanto a las bonificaciones de la cuota tributaria en Cataluña, están divididas en tres periodos:

- Herencias causadas entre el 1 de enero de 2011 y el 31 de enero de 2014.
- Herencias causadas entre el 1 de febrero de 2014 y el 30 de abril de 2020.
- Herencias causadas a partir del 1 de mayo de 2020.

En las herencias del primer periodo los herederos que formen parte del Grupo I o II podrán beneficiarse de una bonificación del 99% de la cuota tributaria del Impuesto de Sucesiones en las transmisiones, incluidas las cantidades que adquieran los beneficiarios de seguros de vida, que integran la masa hereditaria.

Pero en las bonificaciones referidas a los dos últimos periodos de herencias dichos anteriormente, solo se podrán beneficiar de una bonificación del **99%** de la cuota tributaria del impuesto, incluyendo lo percibido al ser beneficiario de un seguro de vida, que forme parte de la herencia, los cónyuges.

El resto de herederos de los Grupos I y II podrán aplicar determinadas bonificaciones dependiendo de una tabla que diferencia los porcentajes aplicables en función de la Base Imponible.

5.3. Comunidad Autónoma de Andalucía

En este tercer apartado se va a examinar a la Comunidad Autónoma de Andalucía, de manera similar a las otras dos comunidades, las reducciones y bonificaciones, pero en este caso establecidas por la Junta de Andalucía.

Las reducciones impuestas son las siguientes:

En lo referente a la reducción para **cónyuge y parientes directos**, la cuantía de la reducción es de un importe de hasta 1.000.000 de euros, incluyendo en dicho importe las ganancias que se adquieran por ser beneficiario de un seguro de vida. Deben cumplir los siguientes requisitos:

- Pertenecer los herederos a los Grupos I y II.
- Su patrimonio preexistente igual o inferior a 1.000.000 de euros.

La reducción es de una cantidad variable, con un límite máximo establecido en 1.000.000 de euros.

La reducción para herederos con **discapacidad**, en este caso la cuantía de la reducción es de un importe de hasta 1.000.000 de euros, incluidas los beneficios de seguros de vida adquiridos. Se exigirán los siguientes requisitos:

- Tener la consideración de persona con discapacidad.
- Pertener al Grupo I o II.

La reducción es de una cantidad variable, con un límite máximo establecido en 1.000.000 de euros.

Es incompatible la aplicación de esta reducción con la anterior reducción para cónyuge y parientes directos.

En el caso de que el heredero con discapacidad pertenezca al Grupo III y su patrimonio preexistente sea igual o inferior a 1.000.000 de euros, tiene derecho a una reducción, cuyo importe varía, teniendo un límite fijado en 250.000 euros.

Una reducción por adquisición de **vivienda habitual**, en la cual el porcentaje de reducción establecido está recogido de la siguiente manera:

Tabla 5.1: Reducción en función de la base imponible.

Valor real neto del inmueble en la base imponible de cada contribuyente (en euros).	Porcentaje de la reducción.
Hasta 123.000.	100%
Desde 123.000,01 hasta 152.000	99%
Desde 152.000,01 hasta 182.000	98%
Desde 182.000,01 hasta 212.000.	97%
Desde 212.000,01 hasta 242.000.	96%
Más de 242.000.	95%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Junta de Andalucía.

Para poder aplicar esta reducción se exigen estos dos requisitos:

- Los herederos han de ser el cónyuge, ascendientes o descendientes del fallecido, o pariente colateral con una edad mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante del impuesto

durante un periodo de dos años inmediatamente anteriores al fallecimiento.

- El bien adquirido debe ser mantenido los tres primeros años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciese el adquirente dentro de este periodo.

La reducción por adquirir **empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades**, en la cual se aplican las características siguientes:

- Obligación de mantener los bienes adquiridos durante cinco años. En caso de pertenecer al Grupo I o II, el requisito se reduce a tres años obligatorios.
- Pueden aplicar dicha reducción cónyuges, descendientes, ascendientes y colaterales hasta el tercer grado de afinidad del causante.
- El porcentaje de la reducción es del 99%, cuando las empresas individuales, entidades y negocios profesionales adquiridos tengan su domicilio fiscal en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía y mantenerlo durante los cinco años inmediatamente siguientes al fallecimiento del causante también en dicho territorio. Si pertenecen a los Grupos I o II, deben mantenerlo obligatoriamente durante los tres años posteriores al fallecimiento.

La reducción por adquirir **explotaciones agrarias**, por parte del cónyuge o descendientes del causante donde la reducción es del 99% en la Base Imponible está sujeta a ciertos requisitos.

En lo referente a las bonificaciones de la Comunidad Autónoma de Andalucía está instaurado, desde el 11 de abril de 2019, aquellos herederos integrados en los Grupos I o II, pueden aplicar una bonificación del **99%** de la cuota tributaria, incluyendo las adquisiciones de los beneficiarios de seguros de vida.

5.4. Comunidad Autónoma de Castilla y León

La cuarta y última Comunidad Autónoma, Castilla y León la cual, como en las demás Comunidades, se va a hacer un enfoque de las reducciones y bonificaciones aplicadas en el Impuesto de Sucesiones.

Las reducciones decretadas en esta Comunidad Autónoma son las siguientes:

La reducción al adquirir bienes y derechos los **descendientes, adoptados, cónyuges, ascendientes o adoptantes**, se aplican las reducciones del siguiente modo:

- Cuando el adquirente es descendiente o adoptado, de 21 años de edad o más, cónyuge, ascendiente o adoptante, del causante, la reducción tiene un importe de 60.000 euros.
- El adquirente es descendiente o adoptado menor de 21 años del fallecido. La cuantía de la reducción es de 60.000 euros, con un aumento de 6.000 euros por cada año de menos de 21 años que tenga.

La reducción para herederos que presenten una **discapacidad** donde la cuantía de la reducción varía en función del grado de discapacidad.

- Si la persona presenta un grado de discapacidad igual o superior al 33%, el importe de la reducción es de 125.000 euros.
- Si el grado de discapacidad del heredero es igual o superior al 65%, la reducción es de 225.000 euros.

La reducción al adquirir bienes inmuebles que formen parte del **Patrimonio Histórico Español**, del 99% del valor de dichos bienes. Las condiciones para tener la oportunidad de aplicar esta reducción son las siguientes:

- Debe ser cedido a una Administración, Museo, Corporación y otras instituciones culturales que se encuentren en Castilla y León.
- Debe ser cedido durante un periodo de tiempo superior a 10 años.

La reducción por adquirir **explotaciones agrarias** establecidas en Castilla y León. Se aplica una reducción del 99% cuando se den las siguientes circunstancias:

- El fallecido debe tener la condición de agricultor profesional.
- La explotación agraria debe ser adquirida por el cónyuge, descendiente, adoptado, ascendiente, adoptante y colaterales, de hasta el tercer grado de consanguinidad, del causante.

- Los adquirentes de la explotación agraria deben mantener dicha propiedad en su patrimonio durante un plazo de los 5 años siguientes al fallecimiento.

Una reducción cuando se adquiriera **indemnizaciones** que han sido satisfechas por las Administraciones Públicas, a los herederos de las personas que han sido afectadas **por el síndrome tóxico**.

La reducción para las **prestaciones** públicas extraordinarias que se transmitan a través de herencias debidas a **actos de terrorismo**.

La reducciones cuando los herederos hayan sido **víctimas de terrorismo**.

La reducción por adquirir **negocios profesionales, empresas individuales y participaciones en entidades** sin cotización que tengan su domicilio en Castilla y León.

Por último, la reducción en los casos que la persona causante haya sido **víctima de violencia de género**.

En lo referente a bonificaciones el 9 de mayo de 2021 se introdujo una bonificación en sucesiones, que se podrá aplicar cuando se transmitan unos bienes y derechos, a los cónyuges, descendientes, adoptados, ascendientes o adoptantes del causante. También se incluyen las ganancias que reciban los beneficiarios de seguros de vida. La bonificación será del **99%** sobre la cuota del impuesto, es decir, solo tributará el 1% de lo heredado.

Para concluir, una tabla donde se muestran las principales diferencias de las reducciones por parentesco y por discapacidad, y las bonificaciones de estas cuatro Comunidades Autónomas:

Tabla 5.2: Comparativa reducciones por parentesco y por grado de discapacidad en Comunidad Autónoma de Madrid, Cataluña, Andalucía y Castilla y León.

COMUNIDAD AUTÓNOMA	REDUCCIÓN POR PARENTESCO	REDUCCIÓN POR DISCAPACIDAD
Madrid	Grupo I: 16.000€ (+4.000€) Grupo II: 16.000€ Grupo III: 8.000€	≥ 33%: 55.000€ ≥65%: 153.000€
Cataluña	Grupo I: 100.000€ (+12.000€) Grupo II: - cónyuges/hijos de 21 años o más 100.000€ - progenitores 30.000€ Grupo III: 8.000€	≥ 33%: 275.000€ ≥65%: 650.000€
Andalucía	Grupo I y II: 1.000.000€	Depende del Grupo Grupo I y II: 1.000.000€ Grupo III: 250.000€
Castilla y León	Grupo II: 60.000€ Grupo I: 60.000€ (+6.000€)	≥ 33%: 125.000€ ≥65%: 225.000€

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de Comunidad de Madrid, Junta de Andalucía, Agencia tributaria de Cataluña y Junta de Castilla y León.

Tabla 5.3: Comparativa bonificaciones en Comunidad Autónoma de Madrid, Cataluña, Andalucía y Castilla y León.

COMUNIDAD AUTÓNOMA	BONIFICACIONES
Madrid	Grupos I y II: 99% Hermanos: 15% Tío/ Sobrino: 10%
Cataluña	Cónyuges: 99% Grupo I y II: % en función base imponible
Andalucía	Grupo I y II: 99%
Castilla y León	Grupo I y II: 99%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de Comunidad de Madrid, Junta de Andalucía, Agencia tributaria de Cataluña y Junta de Castilla y León.

5.5. Armonización del impuesto

El tributo es estatal, por lo tanto, solo puede el Estado suprimirlo. Eso hace que las comunidades apliquen las reducciones y bonificaciones como estimen más conveniente. Las que abogan por suprimirlo, pueden aplicar una

bonificación del 99%, donde aun persistiendo el impuesto estatal, se tributa un 1%. Todo eso genera un clima de desigualdades entre españoles.

Debido a que se va a seguir aplicando, para reducir tales desigualdades, lo más oportuno es una armonización fiscal entre las distintas comunidades, limitando la capacidad de obrar de estas.

En la actualidad, a propuesta de los expertos y especialistas del Ministerio de Hacienda y Función Pública, se ha incentivado la idea de una armonización del Impuesto sobre Sucesiones. La reforma plantea elevar el mínimo exento y aplicar un “mínimo de gravamen efectivo”, garantizándose con este último una tributación real, que no pueda ser anulada por la legislación de las Comunidades Autónomas.

Ante esta propuesta, la presidenta de la Comunidad de Madrid, manifestó que se llevaría a cabo un blindaje de la autonomía fiscal sobre el impuesto, frente al intento de una reforma que conlleve una armonización, puesto que la Constitución española defiende una libre política fiscal a las Comunidades Autónomas sobre los tributos que hayan sido cedidos por el Estado.

6. ARGUMENTOS A FAVOR

En el momento de defender el Impuesto sobre sucesiones y Donaciones, se hace una fuerte referencia a la redistribución de la riqueza, interviniendo en los grandes patrimonios, con la finalidad de que no sean concentrados en un número de personas.

Se van a ver a continuación algunos argumentos a favor del mantenimiento de dicho tributo:

“Función redistributiva”

El tributo está aplicado de tal manera que los que más tengan, más contribuyan, es decir, es un impuesto progresivo. La finalidad es disminuir las desigualdades de reparto de riqueza, intentando conseguir sociedades con una mayor equidad e igualdad de oportunidades. La OCDE animó, a través del Informe “Inheritance Taxation in OECD Countries”, a los países miembros a aumentar el Impuesto

sobre Sucesiones y Donaciones, para luchas contra las desigualdades actuales, que se han visto agravadas con la situación del Covid-19. El Informe recogía las posibilidades de reducir la desigualdad de estos impuestos. Informaba sobre el mayor grado de concentración de la riqueza en los países miembros, acentuándose aún más la desigualdad. La OCDE también señalaba que las bonificaciones y reducciones aplicadas en ciertos países suponen una limitación a la recaudación de ingresos del tributo, donde también reducen la progresividad, puesto que benefician en general a las familias más ricas.

“Mejora equidad horizontal”

Las personas que reciben una cantidad de ingresos similares deben tributar de la misma manera, para ello no debe existir diferencias fiscales dependiendo si los ingresos recibidos provienen de rentas o de sucesiones y donaciones. Se puede justificar, por lo tanto, la continuidad del impuesto para equilibrar el campo de aplicación fiscal entre las herencias y ganancias de trabajo.

“Mejora equidad vertical”

Conforme a el principio de equidad vertical, los sujetos con una mayor capacidad económica deben pagar impuestos superiores. El impuesto es progresivo, asegurando que aquellos que reciben más bienes o derechos paguen impuestos superiores.

No obstante, cuando los traspasos se producen dentro de la misma unidad familiar, no ha aumentado esa capacidad económica, simplemente ha cambiado la titularidad de las propiedades, por eso existen ciertos criterios aplicados en la liquidación del impuesto que hacen referencia al parentesco de los beneficiarios con el fallecido.

“Control de actividades ilegales”

Este impuesto ayuda a controlar las propiedades patrimoniales y controlar mejor a aquellas personas que intentar esconder y ocultar ciertos bienes por su procedencia ilegal. Al tener que declarar en cada herencia, los bienes que son adquiridos y transmitidos se facilita la vigilancia de estos, ayudando a evitar el fraude fiscal.

Se puede comprobar que los bienes transmitidos hayan sido declarados anteriormente por el propietario, comprobando así si existe algún tipo de actividad ilegal. Con las tecnologías actuales, y la posibilidad de traspaso de información entre los países, se puede llevar un mejor control sobre propiedades en el extranjero.

“Favorece la meritocracia”

El impuesto promueve la meritocracia, es decir, que la riqueza de un individuo se deba a méritos y esfuerzos propios. Este impuesto supone que, al gravar las herencias, aumentando el gravamen progresivamente en función de la cantidad heredada, los individuos partan de un punto de partida más igualitario, reduciendo así las diferencias y desigualdades sociales.

Hay ciertos autores que proponen incluso un aumento del gravamen del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, siendo mayor que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, argumentando que los beneficiarios de herencias están en una situación más favorable, debido a que no incurrir en costos de oportunidad.

7. ARGUMENTOS EN CONTRA CON SU RESPUESTA CORRESPONDIENTE

En la actualidad son numerosas las veces que se ha puesto en tela de juicio la justificación de la existencia del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. En cuanto a los argumentos más comunes que han sido utilizados por parte de ciertos grupos parlamentarios que han manifestado estar en contra de seguir aplicándolo, exigiendo su abolición, y se va a proponer una respuesta a tales afirmaciones.

Los argumentos en contra más destacables son los siguientes y se ofrece su justificación:

“La mayoría de países han abandonado este impuesto”.

Muchos partidarios de eliminar el Impuesto de Sucesiones y Donaciones afirman que la mayoría de países del mundo ya han suprimido los gravámenes a

herencias y donaciones. Sin embargo, un reciente informe de la OCDE afirma lo contrario, incluso aconseja aumentar el peso del impuesto.

La OCDE está integrada por 38 países, 24 de ellos mantienen el impuesto. La crisis actual ha aumentado las desigualdades y desequilibrios sociales, aumentando los gastos públicos, por tanto, éste podría ser un instrumento eficaz para recaudar fondos por parte del Estado.

La OCDE aconseja que será de mayor utilidad a la hora de reducir tales desigualdades aumentar el gravamen del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que en su mayoría recae sobre la gente más pudiente, en vez de aplicar aumentos en impuestos sobre el consumo e ingresos laborales, que perjudicará más a los ciudadanos de clases más bajas.

“Los bienes heredados ya han sido objeto de gravamen anteriormente”.

Este es el argumento más repetido y escuchado puede que sea este, la doble imposición que sufren los bienes adquiridos, al ser transmitidos por parte del causante a los herederos.

Por otro lado, es cierto, que estos bienes habrán sido objeto de imposición tributaria con anterioridad, pero al igual que ocurre con numerosos otros elementos. Como el dinero que recibimos por parte del empresario, que es gravado por el Impuesto Sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF) y más tarde será gravado al adquirir algo, por el impuesto al consumo, por ejemplo, el IVA. Esto sin embargo no causa tanta polémica en la actualidad.

Todo impuesto tiene tres elementos esenciales objeto de consideración: sujeto, hecho y motivo. El sujeto en este caso es distinto, puesto que antes era el fallecido y ahora el heredero. El hecho también cambia, siendo ahora la adquisición de un bien de manera gratuita. La justificación, es decir, el motivo es gravar los bienes adquiridos en herencias está en el aumento de la capacidad económica que van a experimentar los herederos. Como es común que los herederos, cuando son familiares directos, hayan contribuido a la creación de dichos bienes, la ley contempla las reducciones y bonificaciones en función del grado de parentesco, diferenciado en cuatro grupos.

De hecho, las rentas percibidas por sucesiones y donaciones están exentas de tributar dentro del IRPF, pero si se suprimiese el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, pasarían a ser gravadas, donde el porcentaje a pagar es mayor.

“La existencia del impuesto desincentiva el ahorro y la inversión”.

Este argumento de desincentivo se sustenta en que no se va a ver motivado el ahorro y se va a generar una gran cantidad de bienes y derechos, si más adelante, cuando se quiera dejarlo a los herederos al ser objeto de tributación se va a perder gran parte de ellos.

En cambio, si esto fuese cierto, y desincentivase el ahorro, supondría el efecto contrario por parte de sus herederos, que al no percibir la gran cantidad de patrimonio que esperaban se verán más animados u obligados a adoptar una actitud más ahorradora.

“El excesivo impuesto obliga a renunciar a las herencias”.

Políticos y académicos afirman que este impuesto que tiene un gran afán recaudatorio supone que gran parte de los herederos hayan decidido renunciar a las herencias, suponiendo más un gasto y costo para ellos que un ingreso.

Dicha afirmación puede ser cierta, pero no debido al gravamen del tributo si no a la dificultad de liquidar el impuesto en los plazos establecidos. Esto sí que puede haber causado renunciaciones a herencias, al no haber podido hacer frente a la obligación en los 6 meses, o en un año si piden la ampliación.

Otra causa que puede generar que suceda esta afirmación es el hecho de que, en las herencias, se transmiten también las deudas que tuviese el fallecido que no finalicen con su muerte. Como sabemos, hemos sufrido en los últimos años situaciones de crisis, por lo que es posible que se hayan heredado numerosas herencias que incluyesen deudas del fallecido. El costo de hacer frente a tales deudas, puede ser superior a la cuantía de bienes y derechos adquiridos, por lo que una vez pagado el tributo no se obtenga ningún beneficio, incluso perdamos capacidad económica. Sin embargo, si renunciemos a la herencia, también renunciemos a la obligación de pagar dicha deuda.

8. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN LA UNIÓN EUROPEA

De manera resumida se va a especificar en este cuadro qué países tienen el tributo y qué peso de gravamen aplican.

Los países miembros de la Unión Europea son: España, Bélgica, Alemania, Bulgaria, República Checa, Finlandia, Grecia, Hungría, Islandia, Francia, Irlanda, Italia, Lituania, Dinamarca, Luxemburgo, Países Bajos, Croacia, Portugal, Eslovenia, Suiza, Polonia, Turquía, y el Reino Unido.

Tabla 8.1: Comparativa del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en la Unión Europea.

PAÍS	IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES	TIPO IMOSITIVO DEL IMPUESTO
AUSTRIA	No	
BÉLGICA	Si	3 – 80% (dependiendo de la región)
BULGARIA	Si	0,4 – 6,6 %
CROACIA	Si	4%
CHIPRE	No	
REPÚBLICA CHECA	Si	Las herencias no tributan, pero las donaciones pueden estar sujetas a tributación.
DINAMARCA	Si	0 – 52%
ESTONIA	No	
FINLANDIA	Si	7 - 33%
FRANCIA	Si	5 - 60%
ALEMANIA	Si	7 - 50%
GRECIA	Si	1 - 40%
HUNGRÍA	Si	9 - 18%
ISLANDIA	Si	10%
IRLANDA	Si	33%
ITALIA	Si	4 - 8%
LETONIA	No	
LITUANIA	Si	5 - 10%
LUXEMBURGO	Si	0 - 48%
MALTA	No	
PAÍSES BAJOS	Si	10 - 40%
NORUEGA	No	
POLONIA	Si	0 - 20%
PORTUGAL	Si	10%
RUMANIA	No	
ESLOVAQUIA	No	

ESLOVENIA	Si	5 - 39%
ESPAÑA	Si	7,65 - 81,6%
SUECIA	No	
SUIZA	Si	0 - 50%

Fuente: Elaboración propia a partir del Informe del Impuesto de Sucesiones y Donaciones de EY

Como podemos comprobar en esta tabla el porcentaje de países que tienen establecido el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en sus disposiciones tributarias es bastante superior que al que los han suprimido.

Aunque la naturaleza del tributo sea similar, cada país fija la forma fiscal de aplicación del tributo.

Se ha hecho una selección de países en función de su importancia en la Unión Europea o por su proximidad geográfica respecto a España.

Vamos a ver más detalladamente la situación de ciertos países:

ALEMANIA

Las recaudaciones de los ingresos fiscales provenientes de dicho tributo se llevan a cabo a través de los estados federales alemanes.

El impuesto alemán sobre Sucesiones y Donaciones, se encuentra unificado en el denominado "Erbschaft- und Schenkungsteuer". La base se aplica sobre el beneficio que le corresponde a cada heredero, no sobre la herencia en su totalidad.

El Código Civil alemán permite a ciertas personas reclamar parte de la herencia, cuando hayan sido excluidos de ella por la última voluntad del fallecido.

En las herencias intestadas los descendientes, cónyuge y padres del difunto podrán reclamar hasta la mitad de su parte de la herencia. La reclamación podrá efectuarse solo sobre dinero en efectivo que forme parte de la herencia.

BÉLGICA

Se diferencia en dos tipos el Impuesto de Sucesión: el impuesto de sucesiones y el impuesto de transmisiones patrimoniales.

El Impuesto de Sucesiones se aplica sobre las herencias, en todo el mundo, cuando el fallecido sea un residente belga. La consideración de residente belga se evaluará caso por caso. No influye que el heredero sea o no residente.

El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales se aplica sobre los bienes belgas, cuando el fallecido es un no residente. En este caso también es irrelevante la condición del beneficiario de residente o no residente.

DINAMARCA

Para el cálculo de la base del impuesto se aplica sobre el valor total de los bienes y derechos transmitidos a los herederos por el causante.

La carga fiscal máxima, correspondiente a los beneficiarios que no sean familiares cercanos es de 36,25%.

Si el único heredero es el cónyuge del fallecido no se aplica el impuesto

ITALIA

El 25 de octubre de 2001 se derogó el Impuesto de Sucesiones y Donaciones que era regulado por el Decreto Ley 346/1990.

La Ley 286/2006 y la Ley 296/2009 reintroducen el ISD, restableciendo el régimen de sucesiones, de donaciones y la mayoría de normativas del anterior Decreto Ley derogado.

Ambos impuestos son aplicables sobre patrimonios mundiales cuando el fallecido o donante, en la fecha de fallecimiento o donación, residiesen en Italia.

Pero, si el difundo o donando no residía en Italia, el impuesto solo gravará los activos italianos.

Cuando parte de la herencia sean participaciones en sociedades residentes en Italia, y la participación represente la mayoría de los derechos de voto en las juntas de accionistas, si el beneficiario continúa durante al menos cinco años con la actividad empresarial, manteniendo la propiedad y el control de la empresa, no se gravará el impuesto. Si no cumplierse el requisito mencionado, se aplicará el impuesto junto con las sanciones correspondientes.

FRANCIA

En Francia el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es nacional y lo recauda el Estado francés de forma centralizada. Respecto a lo dispuesto en las normas de territorialidad, el Impuesto deberá de abonarse cuando:

- El causante fuese residente fiscal en Francia.
- El sujeto pasivo es residente fiscal en Francia en el momento del fallecimiento del causante y ha sido residente fiscal durante los últimos 6 años consecutivamente, o durante 10 años de manera no consecutiva.
- Cuando los bienes transferidos se encuentren en territorio francés.

PORTUGAL

En el pasado las sucesiones y donaciones estaban sujetas al ISD. Sin embargo, a partir del 1 de enero de 2004, a través de una reforma fiscal, fue derogado dicho impuesto, y las sucesiones y donaciones pasaron a ser un tributo dentro del Impuesto de Timbre.

Se introdujeron modificaciones sobre las tributaciones de transmisiones gratuitas, donde la más importante fue la eliminación de ciertos bienes y derechos que están exentos de tributación, como es la eliminación de la obligación de tributar de bienes domésticos.

Otra modificación importante se efectuó en la base imponible, que dejó de ser la parte heredada individual de cada beneficiario para ser el patrimonio total heredado, por lo tanto, en la liquidación del impuesto no se requiere el previo proceso de partición de las transmisiones.

9. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

Una vez explicada la situación del tributo en la Unión Europea, se pasa al estudio de éste, en un espacio mayor, los países de la OCDE. Actualmente, está integrada por 38 países miembros: Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Colombia, Costa Rica, República Checa, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Corea del Sur,

Luxemburgo, Letonia, Lituania, México, Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Polonia, Portugal, República Eslovaca, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido y EEUU.

El enfoque llevado a cabo en la mayoría de estos países es aplicar dicho impuesto, siendo un total de 24 países. Pero al igual que en el ámbito nacional del país, se producen diferencias entre las Comunidades Autónomas, también sucede entre los países miembros de la OCDE, donde hay países considerados más ventajosos que otros, en relación al beneficiario. De hecho, el FMI advertía en 2013 sobre las cada vez mayores complicaciones de gravar las herencias debido a la globalización, que facilitaban la evasión. La solución debía de orientarse según el FMI a un intercambio de información entre los países acordando tratados multilaterales y luchando contra los paraísos fiscales.

Sin embargo, con la finalidad de evitar las evasiones fiscales por parte de los herederos, en ciertos países, los ciudadanos son concebidos como residentes fiscales, a efectos de aplicación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el caso de que el causante falleciese poco tiempo después de que el beneficiario hubiese abandonado su país de origen; y se denominan “disposiciones de cola”.

De los 24 países que aplican impuestos sobre las herencias, 20 países emplean los impuestos a la herencia basándose en el receptor. Lo anterior conlleva a un trato diferente a los herederos en función de su relación con el fallecido, siendo más favorable para los miembros de la familia más cercanos. Se van a diferenciar a los beneficiarios, agrupándoles en grupos en función del parentesco. No todos van a diferenciar el mismo número de grupos, algunos solo establecen 2 grupos (Hungría, Japón, Lituania o Portugal) mientras que otros establecen hasta 7 grupos distintos de beneficiarios (Francia o Suiza).

En todos los países, los hijos del fallecido y el cónyuge, están exentos de tributación o se benefician de los límites de exención más altos. Algunos de ellos, sin embargo, tratan de igual manera a la familia más cercana que a los beneficiarios más alejados, como es el caso de Polonia.

Respecto a la herencia forzosa, la mayoría de los países tienen de alguna forma aplicada una limitación a la libertad de herencia. De los 24 países, 19 países

reconocen el derecho a una libertad testamentaria, pero parcial. Exigen que los fallecidos dejen una cuantía fija de su riqueza a personas legalmente especificadas. En la mayoría de los casos, la Ley establece que deben ser los cónyuges e hijos del fallecido. Existen otros países donde se amplía el campo de aplicación también a los ascendentes del fallecido, y en otros por el contrario, restringen la herencia solo a los hijos.

Tabla 9.1: Distinto trato sobre herencias forzosas por países.

HEREDEROS FORZOSOS	PAÍSES
Padres, cónyuges e hijos	Hungría, Polonia, Suiza
Cónyuges e hijos	Bélgica, Chile, Dinamarca, Alemania, Grecia, Italia, Japón, Corea, Lituania, Portugal, Eslovenia, España
Cónyuges (alguna cuantía para hijos)	Irlanda
Hijos	Finlandia, Francia, Luxemburgo, Países Bajos
No herederos forzosos	Letonia, Reino Unido, Estados Unidos

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de Inheritance Taxation in OECD Countries.

10. CONCLUSIONES.

- El Impuesto de Sucesiones y Donaciones es un tributo con una gran antigüedad en el sistema español. En la actualidad está regulado por la Ley 29/1987 y se ha Cedido en su totalidad a las CCAA, por lo que resulta ser considerado como un Impuesto tradicionalmente Cedido a las CCAA, con sus particularidades normativas.

- Al estar cedido a las Comunidades Autónomas, cada una pueden aplicar ciertas “ventajas” respecto a la cuantía recaudada, creando así un clima de discusión política y ciudadana, debido a que un beneficiario de una herencia con un mismo aumento de la capacidad económica se puede ver favorecido o perjudicado debido a su lugar de residencia en el país.

- El Impuesto sobre Sucesiones grava bienes y derechos adquiridos a través de una herencia, lo que genera un gran debate debido a que se grava el patrimonio que ya ha sido gravado con anterioridad.
- En lo referente a Europa, España no es el único país que tenga aprobado este Impuesto. La gran mayoría de Países Miembros aplican dicho gravamen. Cada país tiene su propio modelo fiscal respecto al tributo.
- En el ámbito internacional, la OCDE recomienda a los países aumentar el gravamen del Impuesto de Sucesiones y Donaciones para luchar contra las desigualdades, debido a que se ha ido produciendo una mayor concentración de la riqueza.
- Estoy convencida de que se debe llegar a un entendimiento entre las Comunidades Autónomas sobre los criterios de liquidación, donde haya una aproximación entre ellos, sin que se produzca un trato distinto o desigual a los españoles, por residir en un lugar de la nación o en otro. Se debe llevar a cabo una armonización fiscal del impuesto por parte de las comunidades, solución que ha sido propuesta por los expertos del Ministerio de Hacienda y Función Pública.
- Gracias al impuesto se favorece una redistribución de la riqueza del país, ayudando a que no se concentre cada vez más entre los más pudientes. Se cumplen los principios de equidad horizontal y vertical, favoreciendo así la meritocracia y la igualdad de posibilidades entre los ciudadanos.
- En cuanto a perspectivas de futuro, considero que el Impuesto se debe seguir aplicando, pero es necesario una reforma fiscal en la que se unifiquen un mínimo de criterios entre las Comunidades Autónomas, evitándose así la crispación social y el debate actual.
- En lo referente a los objetivos personales planteados en un principio, se ha conseguido profundizar en el conocimiento del Impuesto, posibilitando tener un criterio propio sobre el debate, en el que se considera que se debe seguir manteniendo dicho tributo.

11. BIBLIOGRAFÍA.

-Abogados y Herencias (2022): “Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: todo lo que necesitas saber.”

Disponible en: <https://www.abogadosyherencias.com/impuesto-sucesiones-y-donaciones/> [consulta 2022]

-Agencia Tributaria de Cataluña: “Herencia y legado.”

Disponible en: <https://atc.gencat.cat/es/tributs/isd/herencias/> [consulta 2022]

-Agustí, P. (2022): <<Los expertos de Hacienda proponen armonizar Patrimonio y Sucesiones.>> *El Periódico de España*.

Disponible en: <https://www.epe.es/es/economia/20220303/expertos-hacienda-proponen-armonizar-patrimonio-13317482> [consulta 2022]

-Álvarez, Y. (2021): <<La OCDE propone aumentar el Impuesto de Sucesiones para luchar contra la desigualdad.>> *El Salto*.

Disponible en: <https://www.elsaltodiario.com/fiscalidad/ocde-propone-aumentar-impuesto-de-sucesiones-luchar-contradesigualdad#:~:text=Fiscalidad,.La%20OCDE%20propone%20aumentar%20el%20Impuesto%20de%20Sucesiones%20para%20luchar,a%20la%20crisis%20del%20covid> [consulta 2022]

-Aparicio, Antonio. (2015): *Gravámenes sucesorios: Aplicación en el ámbito estatal, autonómico y foral*. Editorial Dykinson, S.L.

-Barragué, J. y Martínez, C. (2018): <<Evolución normativa del impuesto de sucesiones en España.>> *Nueva Tribuna*.

- Building a better working World (2021): *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide*. Editorial EY, Madrid.

-CEF (2018): “El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.”

-Comunidad de Madrid: “Impuesto de Sucesiones.”

Disponible en: <https://www.comunidad.madrid/servicios/atencion-contribuyente/impuesto-sucesiones> [consulta 2022]

-Elke, A. (2021): “*Estate, Inheritance, and Gift Taxes in Europe*.” Tax Foundation.

-*El Periódico* (2021): La OCDE insta a subir el impuesto de sucesiones.

Disponible en: <https://www.elperiodico.com/es/economia/20210512/ocde-insta-subir-impuesto-sucesiones-11716177> [consulta 2022]

-España. Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Boletín Oficial del Estado, 19 de diciembre de 1988, núm 303.

-España. 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. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía, 27 de junio de 2018, núm 123.

-Hierro, L. A. (2019): “Sucesiones: intentando destruir un impuesto de 2.000 años”, *Expansión*.

Disponible en: <https://www.expansion.com/blogs/defuerosyhuevos/2019/01/29/sucesiones-intentando-destruir-un.html> [consulta 2022]

-Junta de Andalucía: “Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.”

Disponible en: <https://www.juntadeandalucia.es/organismos/haciendayfinanciacioneuropea.html> [consulta 2022]

-OCDE-ILIBRARY (2021): “Inheritance Taxation in OECD Countries. “

Disponible en: <https://doi.org/10.1787/e2879a7d-en> [consulta 2022]

-OCU (2021): “Cómo se valoran los bienes de una herencia.”

Disponible en: <https://www.ocu.org/fincas-y-casas/gestion/herencias/analisis-gratis/2021/02/valorar-bienes-heredados> [consulta 2022]

-Rodríguez, R. (2019): “¿Qué hacemos con el impuesto sobre sucesiones y donaciones?”, *El Diario*.

Disponible en: https://www.eldiario.es/opinion/tribuna-abierta/hacemos-impuesto-sucesiones-donaciones_129_1651690.html [consulta 2022]

-Villalba, R. (2021): "Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en Castilla y León", *ASEPYME*.

Disponible en: <https://asepyme.com/impuesto-sucesiones-donaciones-isd-castilla-y-leon/> [consulta 2022]