



---

# **Universidad de Valladolid**

## **Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

### **Trabajo Fin de Grado**

Grado en Administración y Dirección de Empresas

## **EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES: ANÁLISIS DE SU REGULACIÓN NORMATIVA, COMPARATIVA INTERNACIONAL Y PROPUESTAS DE OPTIMIZACIÓN.**

Presentado por: ***Daniel Martín Jiménez***

Tutelado por: María José Prieto Jano

*Valladolid, 27 de junio de 2025*

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

### RESUMEN/ABSTRACT

<b>1. INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA.....</b>	<b>6</b>
1.1. Contexto y fundamento de la elección del tema.....	6
1.2. Objetivos del trabajo.....	6
1.3. Metodología utilizada.....	6
<b>2. MARCO TEÓRICO.....</b>	<b>7</b>
2.1. Antecedentes, historia y evolución.....	7
2.2. Modelos tributarios.....	9
<b>3. ANÁLISIS DE LA NORMATIVA VIGENTE EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES.....</b>	<b>11</b>
3.1. Características del Impuesto.....	11
3.2. Obligación personal y real de contribuir.....	15
3.3. Hecho imponible.....	15
3.4. Base imponible.....	15
3.5. Base liquidable.....	16
3.6. Reducciones a la base liquidable.....	18
3.7. Tarifa del impuesto.....	18
3.8. Cuota Tributaria.....	19
3.9. Deducciones y bonificaciones.....	20
3.10. Deuda tributaria.....	21
3.11. Devengo y prescripción.....	21
<b>4. REGULACIÓN NORMATIVA DEL IMPUSTO SOBRE SUCESIONES EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.....</b>	<b>23</b>
4.1. Ejercicio de simulación para la comparación tributaria entre diferentes CCAA .....	27
<b>5. ANÁLISIS COMPARATIVO DE ALGUNOS PAÍSES EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL..</b>	<b>31</b>
5.1. Países Europeos.....	32
5.2. Países no europeos.....	33
5.3. Diferencias y similitudes con España.....	34

<b>6. CRÍTICA AL SISTEMA ACTUAL.....</b>	<b>35</b>
<b>6.1. ¿Se vulneran algunos principios constitucionales?.....</b>	<b>36</b>
<b>6.2. ¿Se gravan en este Impuesto varias veces los mismos conceptos?.....</b>	<b>36</b>
<b>6.3. La doble imposición: jurídica y económica en relación con el Impuesto .....</b>	<b>37</b>
6.3.1. Doble imposición jurídica.....	37
6.3.2. Doble imposición económica.....	39
<b>7. HERRAMIENTAS DE OPTIMIZACION FISCAL.....</b>	<b>40</b>
<b>7.1. Perspectivas futuras.....</b>	<b>43</b>
<b>7.2. Tendencia y posibles cambios.....</b>	<b>43</b>
<b>8. CONCLUSIONES.....</b>	<b>44</b>
<b>9. BIBLIOGRAFÍA Y WEBGRAFÍA.....</b>	<b>46</b>

## INDICE DE TABLAS

<b>3.1.1.</b> Resumen Disposición Adicional Segunda Ley 29/1987.....	13
<b>3.1.2.</b> Comparativa peso recaudatorio de la Ley de sucesiones en función otros impuestos.....	14
<b>3.7.</b> Tarifa del Impuesto aplicable sobre la Base Liquidable.....	19
<b>3.8.</b> Coeficiente multiplicador aplicable sobre la Cuota Íntegra.....	20
<b>3.12.</b> Resumen liquidación del Impuesto sobre Sucesiones.....	22
<b>4.</b> Regulaciones específicas por cada Comunidad Autónoma.....	23
<b>4.1.</b> Ejercicio de simulación para la comparación tributaria entre diferentes CCAA.....	28
<b>5.3.</b> Tabla comparativa del Impuesto sobre Sucesiones en relación con los países europeos .....	35
<b>6.3.</b> Tabla comparativa sobre los tipos de doble imposición.....	40

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

<b>7.1.</b> Gráfico sobre el número de herencia rechazadas en España.....	42
---	----

## RESUMEN

El trabajo consiste en analizar la situación del Impuesto de Sucesiones en España y poder analizar si existen desigualdades entre las diferentes comunidades autónomas.

El impuesto sobre sucesiones es un tributo que se aplica a los bienes y derechos heredados tras el fallecimiento de una persona. La base imponible del impuesto es el valor total de la herencia, sujeta a ciertas deducciones y bonificaciones según la legislación local.

Los tipos impositivos varían según la relación entre el fallecido y el heredero, así como el valor de la herencia. Así como de la comunidad autónoma en la que se va a aplicar el impuesto.

**Palabras claves:** impuesto, sucesiones, base imponible, herencia

## ABSTRACT

The task involves analyzing the situation of Inheritance Tax in Spain and determining if there are inequalities among the different autonomous communities.

Inheritance tax is a levy applied to the assets and rights inherited following a person's death. The taxable base of the tax is the total value of the inheritance, subject to certain deductions and bonuses according to local legislation.

Tax rates vary depending on the relationship between the deceased and the heir, as well as the value of the inheritance

**Key words:** successions, tax base, inheritance

**Código de clasificación JEL:**

## **1. INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA.**

### **1.1 Contexto y fundamento de la elección del tema**

El presente trabajo tiene como objetivo analizar el Impuesto sobre Sucesiones en España.

El Impuesto sobre Sucesiones es una realidad relevante en el sistema tributario español que afecta a las herencias y donaciones. Su estudio resulta de gran interés tanto desde el punto de vista fiscal y económico. La elección de este tema se justifica debido a su importancia en la planificación financiera y patrimonial, y la necesidad de comprender su normativa y regulación para optimizar su impacto además de ser un tema sensacionalista en la actualidad.

### **1.2 Objetivos del trabajo**

Se pretende examinar la normativa vigente a nivel nacional y en cada uno de las diferentes Comunidades Autónomas, así como comprender su evolución histórica y sus conceptos básicos. Además, se busca identificar y evaluar las estrategias de optimización fiscal aplicables a este impuesto, como la planificación previa, las donaciones y transferencias de bienes, y el uso de herramientas legales y financieras. Por último, se pretende ofrecer una perspectiva sobre las tendencias futuras en el ámbito del impuesto sobre sucesiones y plantear sugerencias y opiniones sobre posibles cambios o mejoras en su regulación.

### **1.3 Metodología utilizada**

En este trabajo se utilizará una metodología de investigación basada en el análisis documental y en la recopilación de información relevante de fuentes primarias y secundarias. Se realizará un estudio comparativo de la legislación vigente a nivel nacional y autonómico, así como se revisarán investigaciones y publicaciones especializadas sobre el tema. También se analizarán casos de estudio con el fin de ejemplificar las implicaciones fiscales y las estrategias de optimización. La metodología utilizada permitirá obtener un panorama completo y riguroso del Impuesto sobre Sucesiones en España.

## **2. MARCO TEÓRICO.**

En este segundo apartado se describen las bases sobre las que se sustenta el impuesto objeto de estudio. De este modo, primeramente, conoceremos los antecedentes del Impuesto de Sucesiones y su evolución a lo largo de su historia defendida por Mandriñan, M. (2008). Seguidamente, veremos los diferentes modelos tributarios que pueden emplearse para contabilizar el Impuesto de Sucesiones.

### **2.1 Antecedentes**

El Impuesto sobre Sucesiones tiene sus orígenes en el Imperio Romano, donde los herederos debían pagar un tributo por la transmisión de bienes heredados.

Sin embargo, es en el siglo XVIII, cuando este impuesto adquiere su forma moderna, siendo instaurado en varios países europeos como una forma de obtener ingresos para el Estado.

Desde entonces, el Impuesto sobre Sucesiones ha experimentado diversas reformas y modificaciones a lo largo de la historia, adaptándose a los cambios sociales, económicos y legales de cada época. En la actualidad, este impuesto sigue generando controversia<sup>1</sup> y opiniones encontradas. Algunos argumentan que el Impuesto sobre Sucesiones es necesario para redistribuir la riqueza<sup>2</sup> y garantizar la igualdad de oportunidades, mientras que otros lo consideran una carga injusta<sup>3</sup> para aquellos que reciben una herencia.

Además, se plantea que el impuesto puede tener un impacto en la movilidad y la circulación de bienes, así como en la planificación financiera y patrimonial de las personas. Cabe destacar que el Impuesto sobre Sucesiones varía ampliamente de una Comunidad autónoma a otra debido a que este impuesto está cedido a las mismas desde el año 1996.

---

<sup>1</sup> Martínez, J. Principios tributarios y el impuesto sobre sucesiones y donaciones en España. Cuadernos de Estudios Fiscales.

<sup>2</sup> Garrigues, J. "*Derecho Tributario*". Ediciones Civitas.

<sup>3</sup> Rotellar, J.M., "Las razones por las que el impuesto de Sucesiones y Donaciones es un atraco", Revista Libre Mercado.

Esto ha llevado a que algunos individuos busquen formas de evitar o reducir el impacto fiscal de este impuesto, a través de herramientas legales que permite la legislación vigente.

Estas estrategias pueden incluir la creación de fideicomisos, el establecimiento de estructuras legales complejas o la donación anticipada de bienes, entre otros.

En los últimos años, ha habido un aumento en la presión para reformar o incluso abolir el Impuesto sobre Sucesiones. Algunas voces argumentan que este impuesto desincentiva la inversión y el emprendimiento, frenando el crecimiento económico. Por otro lado, defensores del impuesto argumentan que es una herramienta efectiva para la redistribución de la riqueza y la financiación de servicios públicos esenciales, como la salud, la educación o la seguridad social.

El derecho sucesorio ha evolucionado significativamente a lo largo de la historia, adaptándose a las distintas concepciones de familia y propiedad. Según Madriñán, M. (2008), pueden identificarse varias etapas y tradiciones legales clave:

### **Derecho Romano**

1. *Ius Civile*: El derecho sucesorio romano estaba ligado a la familia agnaticia, donde los herederos eran aquellos que, de vivir el ascendiente, estarían bajo su patria potestad. Este sistema tenía como objetivo mantener la continuidad de la familia.
2. *Derecho Pretorio*: Según Madriñán, M. (2008), el *ius honorarium*, introducido por los pretores, buscaba mayor equidad en la sucesión, complementando o modificando el *ius civile* cuando era necesario. Ambos sistemas coexistieron durante un tiempo.
3. *Derecho Justiniano*: En esta etapa, se consolidó un sistema basado en el parentesco consanguíneo, poniendo fin a la dualidad entre el *ius civile* y el *ius honorarium*. El orden de sucesión intestada incluyó a los descendientes, ascendientes, hermanos (doble y simple vínculo), parientes de proximidad, y, en última instancia, al cónyuge viudo.

## **Derecho Germánico**

Madriñán, M, explica que el derecho sucesorio germano se basaba en la familia patriarcal, con herederos determinados exclusivamente por el parentesco de sangre.

Este evolucionó a través de cuatro periodos:

- Época antigua: La propiedad era colectiva y administrada por el patriarca. Tras su fallecimiento, el patrimonio permanecía en la unidad familiar.
- Periodo de Franco: La propiedad comenzó a dividirse entre los descendientes, aunque los inmuebles solían mantenerse en el patrimonio común.
- Edad Media: Se priorizó la familia nuclear (padre, madre e hijos), dando preferencia a los descendientes sobre los ascendientes y colaterales.
- Época Moderna: Según Madriñán, M. (2008), el derecho germánico adoptó el sistema romano justiniano en las sucesiones intestadas.

## **Derecho Visigodo**

El Fuero Juzgo, recopilado durante la convivencia de los visigodos con los musulmanes de Al-Ándalus, fue influido por el derecho romano, canónico y las costumbres godas, como señala Muñoz, A. (2015). Este código estableció que la sucesión intestada, basada en la legitimidad y el parentesco, solo se aplicaba si no existía testamento. El orden sucesorio era:

1. Descendientes, distinguiendo entre hijos de ambos padres y de uno solo.
2. Ascendientes.
3. Colaterales hasta el séptimo grado, priorizando los más próximos.
4. Cónyuge superviviente.

### **2.2 Modelo tributarios**

Dentro del Impuesto sobre Sucesiones nos encontramos con diferentes modalidades a la hora de aplicar el tipo de gravamen en las adquisiciones de bienes y derechos; por el contrario, en el caso de las donaciones, existe una única modalidad que es la de aplicar el tipo de gravamen sobre la totalidad del patrimonio.

Las modalidades en el Impuesto sobre Sucesiones son los siguientes:

- Impuesto sobre el Caudal Relicto, es el modelo anglosajón; en él se aplica el tipo de gravamen a la totalidad del patrimonio sucesorio sin tener en cuenta el número de beneficiarios ni el grado de parentesco entre el causante y el causahabiente. Por lo tanto, se podría decir que se trata de un impuesto objetivo.
- Impuesto sobre las porciones hereditarias, sigue el sistema francés o latino; por él el tipo de gravamen recae de forma parcial en el patrimonio sucesorio, llamado porciones hereditarias, y tiene en cuenta el número de beneficiarios y el grado de parentesco. En este caso se entiende que el impuesto tiene carácter subjetivo. Destacan las tarifas progresivas donde se pueden aplicar diferentes deducciones y bonificaciones dependiendo de determinados factores.
- Impuesto sucesorio: se trata de una combinación de los otros dos modelos tributarios, en primer lugar, se tiene en cuenta la totalidad de la herencia (modelo anglosajón) y posteriormente se dividen en porciones hereditarias teniendo en cuenta las circunstancias individuales de cada uno de los beneficiarios (modelo latino).

La existencia de diferentes modalidades del impuesto ha supuesto que se desarrollen debates acerca de conocer la opción más conforme a nuestro sistema fiscal y dependiendo de lo que se busque con el impuesto.

Si queremos una mayor recaudación la mejor opción es seguir el Impuesto sobre el Caudal Relicto, en cambio, si lo que buscamos es la justicia o la equidad, debemos optar por el Impuesto sobre Porciones Hereditarias puesto que tiene en cuenta las circunstancias personales de cada persona.

A simple vista, se podría asegurar que el segundo modelo tributario (el modelo latino) es el más favorable; sin embargo, parte de la Doctrina entiende que la mejor opción es un impuesto sucesorio que combine un impuesto moderado sobre la totalidad de la herencia y uno elevado y progresivo sobre las porciones hereditarias.

### **3. ANÁLISIS DE LA REGULACIÓN NORMATIVA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES VIGENTE.**

En este tercer apartado vamos a explicar cómo funciona el Impuesto sobre Sucesiones en España, mostrando todas las características y elementos tributarios que le forman basándonos para ello en su propia normativa, la Ley 29/1987. Además, también analizaremos el peso recaudatorio que supone este impuesto en nuestro país.

La Ley 29/1987, de 18 de noviembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en su artículo 1 define este impuesto como un tributo de naturaleza directa y subjetiva, que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley.

#### **3.1 Características del impuesto**

Antes de abordar los casos prácticos de los impuestos sobre sucesiones es necesario conocer las principales características y conceptos claves para entenderlo.

**Directo:** Un impuesto directo es un tributo cuyo gravamen se aplica directamente sobre la renta o el patrimonio de una persona física o jurídica. Este tipo de impuesto se distingue de los impuestos indirectos en que éstos se aplican sobre el consumo o la producción, como el IVA o los aranceles. Los impuestos directos suelen basarse en la capacidad económica de los contribuyentes, es decir, en su capacidad para generar ingresos o acumular riqueza.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Navau, M. P. *El impuesto de sucesiones: ¿un impuesto injusto? Consideraciones de equidad frente al incierto futuro del gravamen sobre las herencias.*

**Subjetivo:** Este tipo de impuesto se determina según la situación o características particulares del contribuyente. Por ejemplo, algunos impuestos pueden aplicarse según la residencia del contribuyente, su estado civil, su ocupación, entre otros criterios subjetivos. Un ejemplo podría ser un impuesto sobre la propiedad basado en la ubicación de la misma.

**Cedido:** la potestad de su gestión, recaudación, liquidación e inspección ha sido transferida total o parcialmente desde el gobierno central a las Comunidades Autónomas.<sup>5</sup>

**Progresivo:** es un tipo de sistema tributario en el que la tasa impositiva aumenta a medida que aumenta la base imponible del contribuyente<sup>6</sup>.

Este enfoque se basa en el principio de equidad tributaria, que sostiene que aquellos con mayores recursos financieros tienen una mayor capacidad para pagar impuestos.

En consecuencia, se espera que aquellos con ingresos más altos contribuyan con una proporción mayor de sus ingresos al fisco en comparación con aquellos con ingresos más bajos.

Las competencias normativas se encuentran cedidas a las comunidades autónomas que podrán tomar decisiones sobre aspectos del tributo, como, por ejemplo: la tarifa, las reducciones de la base imponible, las deducciones, etc....

En cuanto a la normativa aplicable, nos centraremos en lo dispuesto en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1978 donde se determina qué normativa se deberá aplicar en cada momento y qué sujetos están obligados a tributar.

---

<sup>5</sup> 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 tributarias, establece en su artículo 25.1.c que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se inserta como tributo del Estado cedido a las Comunidades Autónomas, al menos explícitamente. Además de la cesión de la totalidad del rendimiento generado en su territorio (art. 32) tienen además atribuidas amplias capacidades en materia normativa

<sup>6</sup> Delgado, M. La fiscalidad de las sucesiones en España: Un análisis crítico. Revista de Derecho Financiero y Tributario, 157.

En definitiva, la comentada Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987 se resumen en la tabla 3.1.1 (a continuación).

**3.1.1. Resumen Disposición Adicional Segunda Ley 29/1987**

<b>SITUACIÓN ACUSANTE</b>	<b>SITUACIÓN SUJETO PASIVO</b>	<b>COMPETENCIA</b>	<b>NORMATIVA APLICABLE</b>
Residente	Residente	CA residencia del causante	Comunidad autónoma residencia del causante
No residente	Residente	Estatal	Elección: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estatal</li> <li>• CA donde se sitúa el mayor número de bienes en España</li> </ul>
Residente	No residente	Estatal	Elección: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estatal</li> <li>• CA de residencia del causante</li> </ul>
No residente	No residente	Estatal	Elección: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estatal</li> <li>• CA donde se sitúa el mayor número de bienes en España</li> </ul>

Fuente: elaboración propia a partir de documentos CEF.

En cuanto al peso recaudatorio del impuesto de sucesiones y donaciones en España, podemos decir que es ínfimo<sup>7</sup> sobre la recaudación total de impuestos directos que lidera el conocido Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Estas cifras han sido rescatadas de la web del Ministerio de Hacienda en el menú “Recaudación y Estadísticas del Sistema Tributario Español”

Para hacer una comparativa del ISD con demás impuestos directos se ha realizado una tabla en millones de euros, se puede observar que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades son de los que más recaudan, ya que se trata de unas de las principales figuras tributarias en nuestro país, llegando a representar más de un 90% del total de la recaudación de los impuestos directos. El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es el siguiente más importante, pero con una cifra de recaudación significativamente menor en comparación a las dos figuras mencionadas.

También, se puede observar en la siguiente tabla 3.1.2 que a lo largo de los últimos años el importe recaudado por el ISD no ha variado significativamente, en cambio, cada año se recauda más de los impuestos directos debido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

### 3.1.2 Comparativa peso recaudatorio de la Ley de sucesiones en función otros impuestos

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>IRPF</b>	78.131	78.144	78.440	83.466	89.614	94.143	95.152	102.299	118.120
<b>IS</b>	20.078	21.905	22.897	24.511	26.506	25.311	17.161	28.102	33.297
<b>IRNR</b>	1.435	1.591	1.965	2.313	2.698	2.426	1.562	1.892	3.061
<b>ISD</b>	2.680	2.788	2.692	2.709	2.682	2.513	2.460	3.565	3.658
<b>IP</b>	1.162	1.176	1.252	1.322	1.405	1.417	1.501	1.516	1.755
<b>Otros</b>	1.680	1.945	1.661	1.900	1.975	1.121	1.539	1.490	169
<b>Total</b>	105.167	107.550	108.906	116.221	124.880	126.930	119.375	138.865	160.690
<b>% ISD/TOTAL</b>	2,55%	2,59%	2,47%	2,33%	2,15%	1,98%	2,06	2,57%	2,28%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos ofrecidos por el Ministerio de Hacienda.

<sup>7</sup> Agencia Estatal de Administración Tributaria. *Informe Anual de Recaudación Tributaria 2023*. Agencia Tributaria.

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/static\\_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes\\_Estadisticos/Informes\\_Anuales\\_de\\_Recaudacion\\_Tributaria/Ejercicio\\_2024/IART24\\_es\\_es.pdf](https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2024/IART24_es_es.pdf)

### **3.2 Obligación personal y real de contribuir**

La obligación de contribución personal y objetiva al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones representa la carga inexorable que incumbe a los sujetos pasivos, quiénes deben satisfacer de forma diligente el tributo ante la adquisición patrimonial por sucesiones no anticipadas o donativos altruistas recibidos. Este gravamen se incurre de manera instantánea e ineludible al momento de heredar bienes o derechos tras el deceso de un allegado o al aceptar liberalidades procedentes de terceros.

La tributación puede ser exigible de dos formas diferentes: la primera por obligación personal y la segunda por obligación real. La obligación personal es aquella en la que se exigirá el impuesto a los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España, con independencia de la nacionalidad del adquirente o transmitente; por el contrario, la obligación real es aquella en la que están obligados los contribuyentes no residentes en territorio español por las adquisiciones, bienes y derechos que pudieran ejercitarse en territorio español, así como la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato se haya realizado en España, aún con entidades extranjeras que operen en ella.

### **3.3 Hecho Imponible**

El Hecho Imponible son los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por las personas físicas. De esta manera, están sujetos: la adquisición de bienes y/o derechos a título sucesorio y la percepción de cantidades de seguros de vida, siempre que no coincidan contratante y beneficiario.

No están sujetos los siguientes incrementos patrimoniales: los premios, las becas o las subvenciones concedidas por entidades públicas o privadas con fines benéficos, docentes, culturales o deportivos.

### **3.4 Base Imponible**

La Base Imponible se establece por el valor neto de la adquisición individual de cada beneficiario. En la herencia se grava la adquisición individual de cada causahabiente, es decir, únicamente la porción que recibe no la masa hereditaria.

Primeramente, se computa el valor real de los bienes y derechos que componen la herencia; esto es: bienes que pertenecieran al causante hasta un año antes del fallecimiento, bienes y/o derechos adquiridos a título oneroso en los tres años previos al fallecimiento y bienes y/o derechos transmitidos por el causante durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento.

Una vez estimado el valor real de los bienes y derechos se formará la masa hereditaria de la cuál, se podrá deducir las cargas, deudas y gastos deducibles; obteniendo así el caudal relicto.

Según establece el artículo 10 de esta Ley, “la base imponible podrá determinarse por la Administración Tributaria en régimen de estimación directa sin más excepciones que las determinadas en esta Ley y en las normas reguladoras del régimen de estimación indirecta de bases imponibles.”

Por último, para obtener el caudal hereditario se debe tener en cuenta al ajuar doméstico que son los efectos personales, utensilios domésticos y bienes muebles de uso particular. El valor del ajuar doméstico es del 3% del caudal relicto, salvo que se pruebe que tiene un valor inferior.

### **3.5 Base liquidable**

La base liquidable surge tras aplicar las debidas reducciones a la base imponible 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 Autonomía, hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma. Estas reducciones siguen el siguiente orden: primero las del Estado y a continuación, las de las Comunidades Autónomas; según dispone el artículo 20 de la Ley 29/1987.

Siguiendo este artículo, se incluyen las posibles reducciones por lazos familiares donde se establece que, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado anterior o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, se aplicarán las siguientes reducciones.

- 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.

En cuanto a las reducciones en relación con las personas con discapacidad, se podrá reducir hasta 47.858,59€ si tienen un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, y si las personas tienen un grado igual o superior al 65 por 100 de discapacidad la reducción será de 150.253,03€.

Independientemente, de las reducciones anteriormente citadas, los ciudadanos podrán reducirse al 100 por 100 con un límite máximo de 9.195,49€ sobre las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros, siempre que el parentesco con el contratante sea cónyuge, ascendente, descendiente, adoptante o adoptado.

Asimismo, resulta posible deducir los gastos que sean inherentes a la adquisición o cesión del patrimonio, tales como honorarios notariales o tributos abonados en el exterior.

Cabe destacar que, con la base liquidable ya establecida, se procederá a aplicar el tipo de gravamen adecuado para calcular la cuota íntegra.

### **3.6 Reducciones a la base liquidable**

En el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones se contemplan deducciones sobre la base liquidable con el objetivo de reducir el importe imponible. Dichas deducciones son aplicables en diversos contextos, incluyendo las adquisiciones mortis causa, en las transmisiones entre cónyuges y familiares, y en situaciones de discapacidad.

Adicionalmente, se ofrecen reducciones ampliadas para las sucesiones de negocios familiares y para las donaciones orientadas a la compra o rehabilitación de la vivienda habitual. Las donaciones dirigidas a la inversión en actividades empresariales también se benefician de deducciones significativas en la base imponible. Es crucial reconocer que las comunidades autónomas tienen la facultad de establecer reducciones particulares, por lo que es imprescindible consultar la legislación local aplicable para identificar las deducciones permitidas en cada caso particular.

### **3.7 Tarifa del impuesto**

La escala impositiva aplicable al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se modula según la relación familiar entre el donante o causante y el beneficiario, así como por el valor de lo recibido. En casos de herederos directos, como cónyuges e hijos, se imponen tasas progresivas que fluctúan entre el 7,65% y el 34%.

Contrariamente, para herederos colaterales como hermanos, sobrinos y tíos, las tasas oscilan desde el 15,9% hasta el 34%. Respecto a los donatarios, la tasa fija se establece en un 34%, sin considerar la proximidad de parentesco. Es crucial considerar que estos porcentajes están sujetos a variaciones según la Comunidad Autónoma donde resida el sujeto pasivo, dado que cada región conserva la facultad de ajustar sus tasas dentro de los márgenes legales.

Si la Comunidad Autónoma no ha aprobado la escala del tipo de gravamen o no resulten aplicables a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable será gravada con la siguiente escala:

### 3.7. Tarifa del Impuesto aplicable sobre la Base Liquidable

<b>Base Liquidable (Hasta euros)</b>	<b>Cuota Íntegra (Euros)</b>	<b>Resto Base Liquidable (Hasta euros)</b>	<b>Tipo Aplicable (Porcentaje)</b>
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	7.987,45	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	39.877,15	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: elaboracion propia a partir <https://www.bbvamijubilacion.es/blog/impuesto-de-sucesiones-y-donaciones-que-es-en-que-casos-se-paga-y-cuanto-se-tributa-en-cada-comunidad-autonoma/>

### 3.8 Cuota Tributaria

La Cuota Tributaria se obtiene aplicando un coeficiente multiplicador a la cuota íntegra. Dicho multiplicador varía en función del patrimonio preexistente y del grupo del grado de parentesco al que pertenece el sujeto pasivo.

Las cuantías de los coeficientes son las siguientes:

### 3.8 Coeficiente multiplicador aplicable sobre la Cuota Integra

PATRIMONIO PREEXISTENTE (€)	Grupo en función del grado de parentesco		
	I y II	III	IV
De 0 a 402.678,11	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 402.678,11 a 2.007.380,43	1,0500	1,6676	2,100
De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98	1,1000	1,7471	2,2000
Más de 4.020.770,98	1,2000	1,9059	2,4000

Fuente: elaboración propia a partir del artículo 22 de LIS.

### 3.9 Deducciones y bonificaciones

Una vez obtenida la cuota tributaria, a ésta se le aplicarán la deducciones y bonificaciones que correspondan.

En cuanto a las deducciones debemos tener en cuenta las deducciones por doble imposición internacional. Se aplicará únicamente a los sujetos pasivos por la obligación personal. La deducción será la menor de las siguientes cantidades:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por un impuesto similar que afecte al incremento patrimonial
- b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de este impuesto al incremento patrimonial correspondiente a bienes que radiquen o derechos ejercitables fuera de España.

En cuanto a las bonificaciones nos centraremos en la bonificación de cuota de Ceuta y Melilla: se aplicará una bonificación del 50% en la cuota si el causante reside en Ceuta o Malilla y haya sido así durante los cinco años anteriores. Dicho porcentaje se podrá ampliar hasta un 99% en los casos en los que los causahabientes pertenezcan a los grupos I y II de grado de parentesco.

Tras la aplicación de las deducciones y bonificaciones, obtendremos la deuda tributaria o la cantidad a pagar.

### **3.10 Deuda tributaria y obligaciones fiscales**

En el contexto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, la deuda tributaria alude a la cantidad que el sujeto pasivo debe entregar al fisco como resultado de la consumación del hecho imponible. Dicha deuda se calcula tomando el tipo impositivo y aplicándolo sobre la cuantía liquidable después de aplicar las deducciones debidas.

Incumbe al contribuyente saldar y consignar la deuda tributaria en el período que estipula la legislación pertinente. De ignorarse el plazo para su pago, sobrevendrían suplementos y agregados por mora. Es crucial subrayar que la deuda tributaria está sujeta a verificación por parte de la Hacienda Pública; por ende, es esencial efectuar con precisión tanto la liquidación como el pago de la misma.

### **3.11 Devengo y prescripción**

El artículo 24 de la Ley de Sucesiones y Donaciones dispone que el impuesto se “devenga en el instante exacto en que ocurre el deceso del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil.”

Para las herencias, se concede un plazo de seis meses desde la fecha de defunción para que los sucesores presenten la autoliquidación pertinente y realicen el abono del tributo. Sin embargo, cabe resaltar que, bajo circunstancias excepcionales, es posible solicitar un aplazamiento de seis meses adicionales para honrar esta carga fiscal.

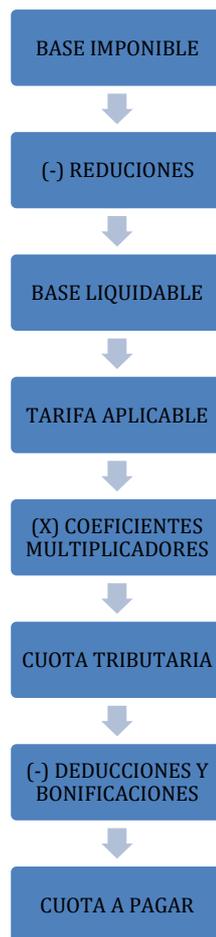
En cuanto a las donaciones, el tributo deberá ser liquidado dentro de los treinta días hábiles subsecuentes a la realización de la misma. Es crucial respetar este intervalo temporal para prevenir sanciones y diferendos con la Administración Tributaria.

Es también importante tener presente que la facultad para liquidar el Impuesto de Sucesiones y Donaciones caduca a los cuatro años, contados desde el día subsiguiente al devengo del mismo. Es imprescindible ser consciente de dicho término para evitar complicaciones legales o penalizaciones monetarias.

En síntesis, resulta imperativo atender a los términos fijados para la presentación y el pago del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, ya sea en casos de herencias o donaciones, para eludir confrontaciones con la Administración Tributaria y asegurar el acatamiento de las responsabilidades contributivas.

Teniendo en cuenta lo anteriormente citado podemos establecer que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se resume de la siguiente forma:

### 3.12. Resumen liquidación del Impuesto sobre Sucesiones



Fuente: elaboración propia a partir de la LIS.

#### **4. REGULACIÓN NORMATIVA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.**

Una vez definido el funcionamiento del Impuesto de Sucesiones, y teniendo en cuenta su cesión a las diferentes Comunidades Autónomas por parte del Estado; en este apartado vamos a analizar la normativa estatal que es de aplicación general en todas las Comunidades Autónomas (CCAA), y la normativa autonómica específica de cada una de ellas.

Como se ha mencionado anteriormente, una de las características distintivas de este impuesto es su cesión a las CCAA desde el Estado, otorgándoles la facultad de regular y aplicar su propia legislación.

La transferencia de competencias a las CCAA no es reciente, ya que la Ley 14/1996 otorgaba a las Comunidades la capacidad normativa para aspectos específicos del impuesto, como los importes exentos, las reducciones permitidas y la progresividad de las tarifas entre otros

Posteriormente, esta normativa fue derogada por la Ley 21/2001, que amplió las competencias fiscales y administrativas de las CCAA hasta lo que conocemos a día de hoy.

A continuación, se presenta una tabla que recoge las regulaciones específicas de cada Comunidad Autónoma:

##### **4.Regulaciones específicas por Comunidad Autónoma**

<b>Andalucía</b>	-Decreto-ley 1/2019, de 9 de abril, por el que se modifica el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2018, de 19 de junio.
<b>Aragón</b>	- Ley 10/2018, de 6 de septiembre, de Medidas Relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

<b>Asturias</b>	-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.
<b>Islas Baleares</b>	-Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias y Administrativas.  -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.
<b>Canarias</b>	-Ley 9/2006, de 11 de diciembre, tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias.  -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
<b>Cantabria</b>	-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.
<b>Castilla-La Mancha</b>	-Ley 8/2013, de 21 de noviembre, de Medidas Tributarias de Castilla-La Mancha.
<b>Castilla y León</b>	-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.

<p><b>Cataluña</b></p>	<p>-Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas.</p> <p>-Ley 7/2004, de 16 de julio, de medidas fiscales y administrativas.</p> <p>-Ley 5/2007, de 4 de julio, de medidas fiscales y financieras.</p> <p>-Ley 19/2010, de 7 de junio, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.</p> <p>-Decreto 414/2011, de 13 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre sucesiones y donaciones.</p> <p>-Ley 2/2014, de 27 de enero, de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público.</p>
<p><b>Madrid</b></p>	<p>-Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativa.</p> <p>-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 (que se actualiza permanentemente con los cambios normativos que se producen con una cierta periodicidad anual).</p> <p>-Ley 6/2018, de 19 de diciembre, de Medidas Fiscales de la Comunidad de Madrid, por la que se modifica el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre (BOCM de 28 de diciembre de 2018).</p>

<p><b>Navarra</b></p>	<p>-Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.</p> <p>-Decreto Foral Legislativo 250/2002, de 16 de diciembre, por el que se aprueba el Texto refundido de las disposiciones del ISD.</p> <p>-Ley 25/2003, de 15 de julio, por la que se aprueba la modificación del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.</p> <p>-Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.</p> <p>-Ley 14/2015, de 24 de junio, por la que se modifica la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.</p>
<p><b>Comunidad Valenciana</b></p>	<p>-Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes Tributos Cedidos.</p> <p>-Ley 5/2019, de 28 de febrero, de estructuras agrarias de la Comunitat Valenciana.</p>
<p><b>Extremadura</b></p>	<p>-Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril, 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.</p>
<p><b>Galicia</b></p>	<p>-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.</p>

<p><b>País Vasco</b></p>	<p>-Norma Foral 4/2015, de 25 de marzo, del impuesto sobre sucesiones y donaciones.</p> <p>-En materia de Sucesiones y Donaciones, cada provincia tiene su propia Norma Foral</p> <p>-Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la CA del País Vasco.</p>
<p><b>Murcia</b></p>	<p>-Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos</p> <p>- Ley 8/2014, de 21 de noviembre, de medidas tributarias, de simplificación administrativa y en materia de función pública de la Región de Murcia.</p>
<p><b>La Rioja</b></p>	<p>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.</p>

Fuente: elaboración propia a partir de las normativas autonómicas.

#### **4.1 Ejercicio de simulación para la comparación tributaria entre diferentes CCAA**

Una vez establecida la normativa que cada Comunidad Autónoma va a seguir en relación al Impuesto de Sucesiones, veremos mediante una simulación, las diferencias en la recaudación. Para ello, hemos elegido las Comunidades Autónomas que creemos que tienen mayores diferencias con la normativa estatal y entre ellas.

El supuesto en concreto trata en una adquisición mortis causa de un causahabiente perteneciente al grupo II de parentesco. Suponemos que, en el momento del fallecimiento del causante, éste fuera una persona viuda y el causahabiente fuera hijo único y sin patrimonio preexistente (al no tener patrimonio se le aplica el coeficiente multiplicador de 1,00 por lo que no varía la cuota íntegra).

La base imponible se encuentra fijada en 1.000.000€; a partir de este dato se realizarán las reducciones, la tarifa, las deducciones y bonificaciones del grupo II de parentesco establecidas por cada Comunidad Autónoma objeto de estudio.

El ejercicio es para las diferentes Comunidades Autónomas y los datos son iguales para todas, con el fin de comprobar las diferencias que existen.

Realizaremos las cuentas por medio de una tabla para poder visualizar mejor las diferencias:

#### 4.1 Tabla simulación caso práctico

<b>Comunidad Autónoma</b>	<b>Base Imponible / Reducciones</b>	<b>Tarifa</b>	<b>Deducciones y bonificaciones</b>	<b>TOTAL A PAGAR</b>
<b>NORMATIVA ESTATAL</b>	1.000.000 € - 15.956,87 € = 984.043,13 €	Hasta 797.555,08 € Cuota íntegra: 199.291,40 € Resto: 34% Total: 262.697,34 €	Sólo por doble imposición internacional o en Ceuta y Melilla	262.697,34 €
<b>CASTILLA Y LEÓN</b>	1.000.000 € - 60.000 € = 940.000 €	Hasta 797.555,08 € Cuota íntegra: 199.291,40 € Resto: 34% Total: 247.722,67 €	99%	2.477,23 €

<b>CASTILLA-LA MANCHA</b>	1.000.000 € (sin reducciones)	Hasta 797.555,08 € Cuota íntegra: 199.291,40 € Resto: 34% Total: 268.122,67 €	80% si Base Liquidable > 300.000 €	53.624,53 €
<b>ARAGÓN</b>	1.000.000 € - 500.000 € = 500.000 €	Hasta 797.555,08 € Cuota íntegra: 199.291,40 € Total: 300.708,60 €	No hay deducciones ni bonificaciones	300.708,60 €
<b>MADRID</b>	1.000.000 € - 16.000 € = 984.000 €	Hasta 798.817,20 € Cuota íntegra: 199.604,23 € Resto: 34% Total: 262.566,38 €	99%	2.625,66 €
<b>CATALUÑA</b>	1.000.000 € - 100.000 € = 900.000 €	Hasta 800.000 € Cuota íntegra: 153.000 € Resto: 32% Total: 185.000 €	44,25%	103.137,50 €

<b>COMUNIDAD VALENCIANA</b>		Hasta 781.916,75 €		
	1.000.000 € -	Cuota íntegra:		
	100.000 € =	195.382,76 €	50%	117.765,53 €
	900.000 €	Resto: 34%		
		Total: 235.531,07 €		

Fuente: elaboración propia a partir de las leyes autonómicas.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se encuentra regulado en la Ley 29/1978, del 18 de diciembre y este, se aprueba por el Real Decreto 1629/1991, del 8 de noviembre. Esta normativa sigue el modelo tributario sobre Porciones Hereditarias.

Para determinar el ámbito de aplicación del tributo acudimos al artículo 2 del LISD donde se dispone que dicho impuesto se exigirá en todo el territorio español, pero con la peculiaridad propia de los regímenes forales de las regiones de Navarra y País Vasco que quedan regulados respectivamente en el Convenio de la Ley 18/1990, de 26 de diciembre y el Concierto de la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

En sus inicios este impuesto era íntegramente estatal, sin embargo, tras la aprobación de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, pasó a estar cedido a las Comunidades autónomas. Esto lo analizaremos con detalle en el siguiente apartado.

#### Marco Autonómico

El ISD actualmente se encuentra integrado dentro del bloque de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas tras la aprobación de la Ley 14/1996.

Cada Comunidad Autónoma podrá modificar y diseñar el tributo en función de una serie de leyes: en primer lugar, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, es la norma por la que se regula detalladamente todo lo relativo a los recursos financieros de las Comunidades Autónomas en España.

Concretamente en el artículo 4 de dicha norma, se dispone que las Comunidades Autónomas podrán disponer de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.

En el artículo 48 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, se recogen las reducciones de la base imponible, la tarifa del impuesto, las cuantías y los coeficientes del patrimonio y las deducciones y bonificaciones de la cuota que pueden asumir las Comunidades Autónomas. Este artículo también establece las normas de gestión y liquidación por parte de las Comunidades Autónoma. La gestión del impuesto queda regulada en el capítulo XI de la LISD.

Al tratarse de un impuesto cedido a las Comunidades Autónomas<sup>8</sup>, cada una de ellas podrá modificar los elementos tributarios que estime oportunos, creando así grandes diferencias donde se puede llegar a vulnerar el principio de igualdad que caracteriza a este impuesto.

## **5. ANÁLISIS COMPARATIVO DE ALGUNOS PAÍSES EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL.**

En este apartado compararemos la normativa estatal respecto a las normas tributarias de otros países. Para ello primero lo haremos respecto a países de la Unión europea y posteriormente, respecto a otros países. Todos ellos han sido elegidos debido a las grandes diferencias con nuestra normativa y por ser grandes potencias económicas.

La investigación comparativa sobre varios sistemas de carga proporciona una perspectiva global que permite un análisis de las ventajas y desventajas de los sistemas efectivos en España.

A continuación, se presenta la clasificación del tratamiento fiscal de herencia en algunos Países europeos y algunos Países fuera de Europa, de los que se ha podido recoger información sobre el Impuesto.

---

<sup>8</sup> Gil , A. (2005). *El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España: Análisis Comparativo y Territorial*. Marcial Pons. La descentralización del impuesto en España ha generado diferencias significativas en la presión fiscal entre comunidades autónomas, lo que afecta negativamente la equidad del sistema y debilita su función redistributiva.

## **5.1 Países Europeos**

### *5.1.1 Reino Unido*

En el Reino Unido<sup>9</sup>, el impuesto sobre sucesiones, conocido como “Inheritance Tax” (IHT), se aplica únicamente a aquellas herencias que superan un umbral mínimo denominado “nil-rate band”, que actualmente se sitúa en 325.000 libras esterlinas. Las herencias por debajo de este valor están exentas de tributación. Para las herencias que superan dicho umbral, se aplica una tasa general del 40% sobre el exceso. Existen bonificaciones importantes: si la herencia se transmite al cónyuge o a una organización benéfica, puede estar totalmente exenta. Además, se contempla una “residence nil-rate” band adicional cuando la vivienda se deja a descendientes directos.

### *5.1.2 Alemania*

Alemania aplica un sistema de impuesto de sucesiones de carácter progresivo, que tiene en cuenta tanto el valor total de la herencia como el grado de parentesco entre el causante y el heredero. Las tasas impositivas oscilan entre el 7% y el 50%. Las exenciones y bonificaciones varían según el grupo de parentesco, siendo más favorables para cónyuges e hijos.

Por ejemplo, los cónyuges pueden recibir hasta 500.000 euros libres de impuestos y los hijos hasta 400.000 euros. El sistema también grava las donaciones en vida bajo criterios similares.

### *5.1.3 Francia*

Francia cuenta con un sistema muy progresivo en materia de impuesto sobre sucesiones, con una fuerte diferenciación en función del vínculo familiar entre el fallecido y el heredero. Las tasas oscilan entre el 5% y el 60%. En cuanto a las exenciones, desde 2007 los cónyuges están totalmente exentos del impuesto, mientras que los hijos disponen de una exención de hasta 100.000 euros por heredero. Francia grava tanto herencias como donaciones y aplica criterios estrictos para las transmisiones entre personas no emparentadas, con tipos impositivos muy elevados para estos casos.

---

<sup>9</sup> HM Revenue & Customs. Inheritance Tax  
<https://www.gov.uk/inheritance-tax>

#### *5.1.4 Italia*

Italia presenta un sistema de sucesiones más moderado que otros países europeos. Las tasas aplicables son del 4% para herederos directos, y entre el 6% y el 8% para parientes más lejanos o personas no emparentadas. En cuanto a los umbrales de exención, el cónyuge y los hijos disfrutan de una franquicia de hasta 1.000.000 de euros, mientras que para otros beneficiarios las exenciones son mucho más bajas o inexistentes. Un aspecto destacable del sistema italiano es que ha sido objeto de múltiples reformas en los últimos años, reflejando un debate constante sobre su equidad y funcionalidad.

### **5.2 Países no europeos**

#### *5.2.1 Estados Unidos*

En Estados Unidos<sup>10</sup>, el impuesto sobre sucesiones se aplica a nivel federal y en algunos casos a nivel estatal, lo que genera notables diferencias regionales.

A nivel federal, solo se grava a grandes patrimonios: el umbral de exención en 2024 es de 13,61 millones de dólares por persona.

La tasa federal máxima es del 40% sobre el valor que exceda dicho umbral.

A nivel estatal, algunos estados aplican su propio impuesto sobre sucesiones o herencias, con diferentes reglas y tipos. La planificación fiscal en Estados Unidos está muy desarrollada, incluyendo instrumentos como fideicomisos (trusts), fundaciones familiares y donaciones estructuradas para minimizar la carga impositiva.

#### *5.2.2 Japón*

Japón tiene uno de los regímenes fiscales más exigentes en materia de sucesiones. Las tasas impositivas son progresivas y pueden alcanzar hasta el 55% en los tramos más altos. El umbral de exención es relativamente bajo en comparación con otros países desarrollados. El objetivo principal del sistema japonés es reducir la concentración de patrimonio y fomentar la redistribución de la riqueza. Sin embargo, esta política ha sido criticada por sus posibles efectos negativos sobre el ahorro familiar y la estabilidad económica a largo plazo.

---

<sup>10</sup> U.S. Internal Revenue Service. Estate and Gift Taxes. <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/estate-and-gift-taxes>

### *5.2.3. Australia*

Australia no aplica impuesto sobre sucesiones desde 1979. En su lugar, las transmisiones de bienes hereditarios pueden quedar sujetas al impuesto sobre las plusvalías latentes (capital gains tax), cuando estos bienes se venden o transfieren posteriormente.

Esta alternativa impositiva simplifica el sistema y elimina el gravamen directo sobre la herencia, aunque también ha sido criticada por favorecer la acumulación patrimonial intergeneracional sin una carga fiscal significativa.

### **5.3. Diferencias y similitudes con España**

En cuanto a las diferencias y similitudes con España, se puede destacar que algunos países aplican exenciones más amplias o bonificaciones mayores en determinados casos, lo que podría influir en el monto final del impuesto a pagar.

Existen países que no gravan la sucesión o aplican tipos impositivos más bajos. También existen muchos países coinciden en establecer una base imponible que tiene en cuenta el valor de los bienes y derechos heredados.

Es importante destacar que, dentro de las diferencias entre países, también existen variaciones en cuanto a los plazos para el pago del impuesto. Mientras que en algunos lugares se requiere el pago inmediato, otros permiten opciones de pago a plazos.

Este aspecto puede afectar significativamente la capacidad de los herederos para cumplir con sus obligaciones fiscales.

Otra diferencia a mencionar es la forma en que se determina la valoración de los bienes heredados. Mientras que en España se utiliza un sistema de tasación objetiva basado en valores de referencia, en otros países se utilizan métodos de valoración más subjetivos, lo que puede conducir a discrepancias en los montos a pagar.

Algunas jurisdicciones permiten deducciones por gastos funerarios o por donaciones realizadas por el fallecido antes de su muerte. Estas deducciones pueden ayudar a mitigar la carga fiscal para los herederos.

En la mayoría de los países, se establece un límite mínimo de herencia para que se aplique el impuesto de sucesiones. Esto significa que las herencias de menor cuantía pueden quedar exentas de tributación. Sin embargo, este límite varía ampliamente entre países y puede tener un impacto significativo en la cantidad de impuesto a pagar.

En conclusión, existen diversas diferencias y similitudes en los sistemas de impuesto de sucesiones entre diferentes países, incluyendo exenciones, bonificaciones, tipos impositivos, plazos de pago, valoración de bienes y deducciones; todos los elementos tributarios señalados anteriormente, se encuentran recogidos en la siguiente tabla comparativa.

**5.3. Tabla comparativa del Impuesto sobre Sucesiones en relación con los países europeos**

<b>SIMILITUDES</b>	<b>DIFERENCIAS</b>
Los sujetos obligados son herederos o legatarios	No gravan sucesión directa o tipo impositivo más bajos
Deducciones y bonificaciones	Plazo para el pago del impuesto
Límite mínimo de herencia	Sistema de tasación

Fuente: elaboración propia.

**6. CRÍTICA AL SISTEMA ACTUAL.**

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es criticado por gravar el mismo patrimonio varias veces, al imponerse sucesiones y donaciones por separado, lo que en ciertos casos puede alcanzar altos tipos confiscatorios. Además, se sostiene que este tributo vulnera principios constitucionales, como la igualdad y la libre circulación de capitales, generando discriminación entre residentes.

## **6.1 ¿Se vulneran en este Impuesto algún principio de constitucionalidad?**

El Impuesto sobre Sucesiones ha sido objeto de crítica desde diversos sectores por su posible incompatibilidad con principios constitucionales<sup>11</sup>, especialmente el de capacidad económica (art. 31.1 CE), igualdad ante la ley tributaria, y el principio de no confiscatoriedad.

El Tribunal Constitucional ha reconocido que el impuesto, sin entrar a valorar casos concretos, no es contrario a la Constitución. No obstante, su aplicación práctica, con escasa armonización entre comunidades autónomas, ha generado situaciones que podrían considerarse desproporcionadas o incluso confiscatorias (SSTC 194/2000, 233/1999).

El Tribunal Constitucional en las SSTC 233/1999 y 194/2000 declaró que el Impuesto sobre Sucesiones no es, en sí mismo, contrario a la Constitución. Reafirmó que gravar las herencias respeta el principio de capacidad económica.

Sin embargo, señaló que su aplicación concreta puede ser inconstitucional si resulta confiscatoria o desproporcionada respecto a la riqueza gravada.

Además, la diferencia en las bonificaciones autonómicas ha dado lugar a una fuerte desigualdad<sup>12</sup> fiscal entre ciudadanos de distintas comunidades autónomas, lo que afecta al principio de igualdad tributaria y al de seguridad jurídica.

Una misma herencia puede tributar de forma diferente dependiendo del lugar de residencia del heredero, lo que ha sido considerado por parte de la doctrina como un atentado al principio de justicia tributaria.

## **6.2 ¿Se gravan en este Impuesto varias veces los mismos conceptos?**

Desde una perspectiva económica, el Impuesto sobre Sucesiones se enfrenta a la crítica de que supone una doble imposición económica sobre un mismo patrimonio.

---

<sup>11</sup> González, A., "La vulneración de los principios constitucionales en materia tributaria: el Impuesto de Sucesiones", Revista Quincena Fiscal.

<sup>12</sup> García, J.F., "El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: problemas constitucionales y comunitarios". Tesis doctoral Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho.

Lo que hereda una persona ya ha sido previamente gravado por otros impuestos: IRPF (rentas generadas), Impuesto sobre el Patrimonio, e incluso, en vida, por transmisiones patrimoniales o donaciones.

Esta situación se agrava en herencias encadenadas (por ejemplo, cuando un hijo hereda de su padre y, poco después, el nieto hereda del hijo), lo que genera una sucesión de imposiciones sobre un mismo patrimonio sin apenas separación temporal, afectando directamente a la neutralidad del sistema tributario

### **6.3 La doble imposición: jurídica y económica**

La doble imposición aparece cuando una misma ganancia o ingreso es sometida a tributación más de una vez, lo que puede provocar una vulneración de los principios tributarios de capacidad económica, proporcionalidad y justicia fiscal.

Su análisis es esencial en el estudio del Impuesto sobre Sucesiones, dado que este tributo puede generar situaciones donde un mismo patrimonio es gravado en distintas fases o por diferentes sujetos fiscales.

En términos generales, la doble imposición implica que no se respeta el principio de no confiscatoriedad, porque se produce una carga tributaria excesiva sobre una misma base imponible, afectando la riqueza del contribuyente

Tradicionalmente se conocen dos tipos de doble imposición: jurídica y económica.

#### *6.3.1 Doble imposición jurídica*

La doble imposición jurídica se da cuando un mismo contribuyente soporta dos o más cargas tributarias sobre un mismo hecho imponible<sup>13</sup> en distintos territorios fiscales o dentro del mismo territorio, en ausencia de mecanismos correctores.

Un ejemplo en el ámbito sucesorio sería el siguiente: una persona residente en España fallece dejando como herencia un inmueble situado en Francia a su hijo, también residente en España.

---

<sup>13</sup> Borrás, A. La doble imposición internacional: problemas jurídico internacionales, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

En este caso Francia, por ubicación de la localización del bien como España, por la residencia del causante y del heredero, exigen el pago del Impuesto sobre Sucesiones sobre el mismo inmueble. Así, un mismo hecho imponible es gravado jurídicamente por dos Estados distintos, generando una doble imposición que recae sobre el mismo sujeto pasivo sin que exista un incremento real del patrimonio.

Para evitar esta situación, los Estados suelen suscribir Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI), siguiendo el modelo de la OCDE, o establecer mecanismos de deducción por impuestos pagados en el extranjero

Los principales convenios que España ha firmado para evitar la doble imposición en materia de sucesiones a nivel internacional son los siguientes:

- Convenio entre España y Grecia (1919)
- Convenio entre España y Francia (1963)
- Convenio entre España y Suecia (1963)
- Convenio entre España y Alemania (actualmente no está en vigor, ya que fue denunciado por Alemania en 2015).

Cuando no existe un convenio específico de doble imposición sobre sucesiones, como es el caso con la mayoría de los países se aplica la normativa interna correspondiente.

Esto en nuestro ordenamiento jurídico se encuentra regulado en el artículo 23 de la Ley de Sucesiones y Donaciones del que se dispone que: “

*1. Cuando la sujeción al impuesto se produzca por obligación personal, tendrá el contribuyente derecho a deducir la menor de las dos cantidades siguientes:*

*a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de impuesto similar que afecte al incremento patrimonial sometido a gravamen en España.*

*b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de este impuesto al incremento patrimonial correspondiente a bienes que radiquen o derechos que puedan ser ejercitados fuera de España, cuando hubiesen sido sometidos a gravamen en el extranjero por un impuesto similar.*

2. De acuerdo con 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 Autonomía, las Comunidades Autónomas podrán aprobar las deducciones y bonificaciones que estimen convenientes.

*En todo caso, resultarán compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto sin que puedan suponer una modificación las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.”*

### 2.3.2 Doble imposición económica

La doble imposición económica, es especialmente relevante en el análisis del Impuesto sobre Sucesiones, se produce cuando dos sujetos pasivos distintos tributan por el mismo hecho.

Un ejemplo claro en el ámbito sucesorio sería el siguiente: una persona adquiere un patrimonio sobre el que ya ha tributado en vida (IRPF, Impuesto sobre Patrimonio) y que posteriormente, al ser heredado por su descendiente, vuelve a ser gravado por el Impuesto sobre Sucesiones. Así, sin que haya un incremento real de la capacidad económica, se somete al patrimonio a una nueva carga fiscal.

La doble imposición económica no suele estar corregida de forma automática por el marco jurídico, no es que se repita exactamente el mismo impuesto, sino que se paga varias veces sobre el mismo dinero o patrimonio en distintos momentos o por distintas personas.

En la siguiente tabla veremos de modo resumido las principales diferencias entre las dos formas en las que se puede producir la doble imposición y su solución habitual.

### 6.3 Tabla comparativa sobre los tipos de doble imposición

Concepto	Definición	Ejemplo	Solución habitual
<b>Doble imposición jurídica</b>	Cuando el mismo contribuyente es gravado dos veces por el mismo hecho imponible en distintas jurisdicciones o en una misma sin coordinación.	Una persona tributa en España y en Francia por la misma renta.	Convenios de Doble Imposición (CDI) o deducciones internas.
<b>Doble imposición económica</b>	Cuando dos sujetos distintos tributan sobre la misma riqueza o sobre el mismo hecho económico, sin que exista un aumento real de la capacidad económica.	Un hijo hereda una casa ya tributada en vida por su padre (IRPF, Patrimonio) y vuelve a tributar en el Impuesto sobre Sucesiones.	No suele haber correcciones automáticas; requiere reformas legislativas.

Fuente: elaboración propia.

## 7. HERRAMIENTAS DE OPTIMIZACIÓN FISCAL.

Una vez que se han mostrado algunos de los inconvenientes y los problemas que genera el Impuesto de Sucesiones, se ofrecen diferentes herramientas para minimizar dichas cuestiones.

Una buena estrategia para evitar pagar una cantidad más elevada en el impuesto sobre sucesiones es planificar la herencia en vida organizando de forma anticipada la distribución del patrimonio de una persona.

Este enfoque no solo busca minimizar el impacto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, sino también evitar conflictos familiares.

Una herramienta importantísima a la hora de planificar es la realización del testamento<sup>14</sup> proporciona claridad jurídica, asegurando que los bienes se asignen a los herederos legales o designados. Sin un testamento, la herencia se rige por la ley, lo que podría no coincidir con los deseos del fallecido.

Las principales estrategias para minimizar el impacto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones son las siguientes:

1. Transferencia mediante donaciones: es una práctica habitual que consiste en realizar donaciones en vida beneficiándose de bonificaciones especialmente cuando es a miembros directos de la familia.
2. Seguro de vida

Los seguros de vida no forman parte de la masa hereditaria por lo que no tienen por qué incluirse en la herencia, puede ser una herramienta muy interesante para obtener liquidez para pagar la carga fiscal de la masa hereditaria.

Por ello una estrategia muy habitual es calcular el impuesto previamente de forma estratégica para que los herederos no tengan problemas a la hora aceptar esa herencia.

### **Herencias rechazadas**

El rechazo de herencias en España ha aumentado significativamente en los últimos años debido a varios factores principales:

1. Deudas asociadas a la herencia
2. Elevado coste del Impuesto de Sucesiones y Donaciones
3. Desconocimiento o mala planificación

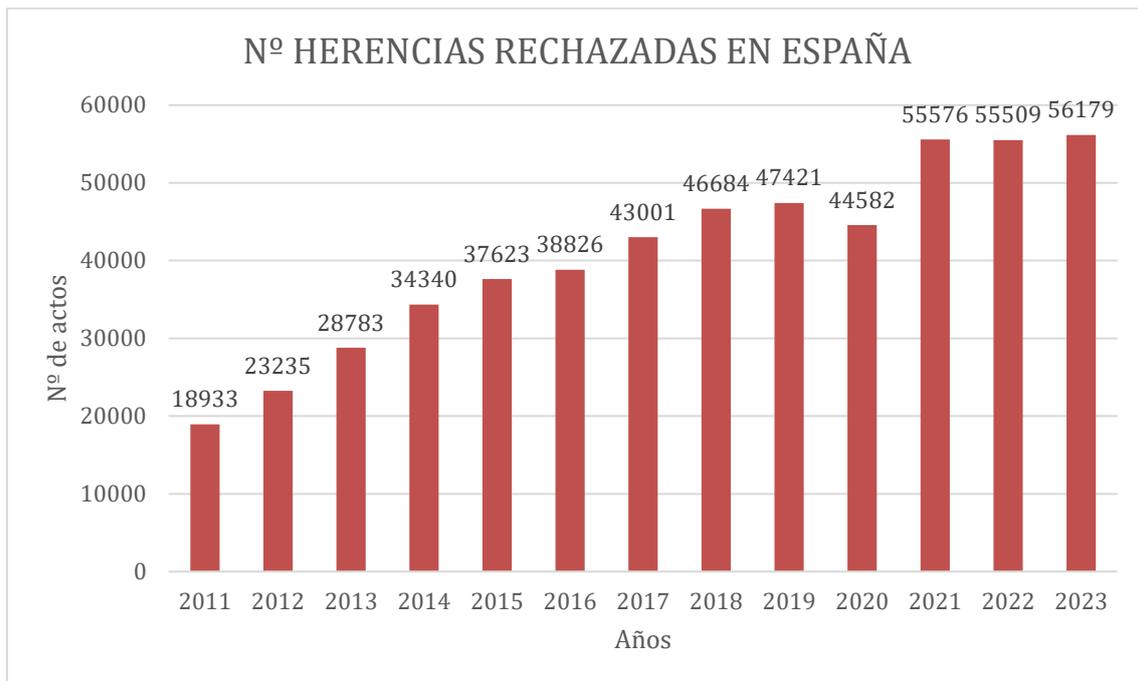
---

<sup>14</sup> Declaración que de su última voluntad hace alguien, disponiendo de bienes y de asuntos que le atañen para después de su muerte.

El año 2023 ha sido el año con más rechazos de herencias de la historia. En el 2018 a uno de cada diez españoles no le salía a beneficio heredar según un artículo del periodista Roberto Pérez en el ABC<sup>15</sup>

Como podemos ver en la gráfica 7, el número de herencias rechazadas en España ha ido aumentando considerablemente a lo largo de los años, duplicándose en 10 años.

### 7. Gráfico número de herencias rechazadas España



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos <https://www.notariado.org/liferay/web/cien/estadisticas-al-completo>

### 3. Creación de una sociedad familiar

Una de las opciones más recurrentes dentro de personas con alto poder adquisitivo en materia de propiedades es la creación de una sociedad para repartir la herencia al incorporar a la sociedad dichos inmuebles transfiriendo a los herederos participaciones de la sociedad.

<sup>15</sup> "Más de cien españoles renuncian cada día a una herencia por los altos impuestos" R. Perez

#### 4. Cambiar la residencia fiscal

Cambiar la residencia fiscal es una de las acciones más recurrentes dentro del territorio nacional al existir tantas diferencias dependiendo de donde tengas la residencia fijada.

Dependiendo donde tengas fijada la residencia puedes llegar a lograr hasta un 100% del pago del impuesto

#### **7.1 Perspectivas futuras**

El impuesto sobre sucesiones y donaciones es un tema de gran relevancia en materia fiscal. A medida que evoluciona el panorama económico y social, es importante analizar las perspectivas futuras de este impuesto. Diversos expertos han sugerido la necesidad de realizar cambios en su estructura y aplicabilidad para garantizar una mayor equidad y justicia en su aplicación. Además, se espera que en los próximos años se consideren medidas para simplificar y agilizar los procedimientos relacionados con este impuesto con el fin de facilitar su cumplimiento y reducir la carga administrativa para los contribuyentes.

#### **7.2 Tendencia y posibles cambios**

En cuanto a las tendencias futuras del impuesto sobre sucesiones y donaciones, se espera que exista una mayor presión por parte de la sociedad para su revisión.

Esto se debe a que muchas personas consideran que el impuesto actualmente tiene un impacto negativo en la economía familiar y puede dificultar la transferencia de patrimonio de una generación a otra.

Algunos posibles cambios que se podrían considerar son la modificación de los tipos impositivos, la ampliación de las exenciones y la simplificación de los trámites administrativos. Estos cambios podrían contribuir a aumentar la aceptación y el cumplimiento del impuesto.

La modificación de los tipos impositivos podría incluir la introducción de escalas progresivas que tengan en cuenta el valor del patrimonio heredado.

Esto significaría que las personas que reciben herencias de mayor valor podrían estar sujetas a un impuesto más alto, mientras que aquellos que reciben herencias de menor valor podrían estar sujetas a un impuesto más bajo.

Esta medida podría ayudar a redistribuir la riqueza de manera más equitativa y a garantizar una mayor contribución al fisco.

En cuanto a la ampliación de las exenciones, se podrían considerar diferentes categorías de exentos, como, por ejemplo, los bienes destinados a la vivienda habitual, que podrían estar exentos de impuestos.

También se podrían establecer exenciones para aquellas herencias que sean destinadas a fines benéficos o de interés público, fomentando así la inversión social y el desarrollo de proyectos comunitarios.

En resumen, los posibles cambios podrían incluir la modificación de los tipos impositivos, la ampliación de las exenciones y la simplificación de los trámites administrativos. Estas medidas podrían contribuir a aumentar la aceptación y el cumplimiento del impuesto, favoreciendo así tanto a la economía familiar como al desarrollo de proyectos sociales.

## **8. CONCLUSIONES.**

El objetivo inicial que nos propusimos al iniciar este trabajo era hacer un análisis de la Ley del Impuesto de Sucesiones, así como, estudiar las diferencias recaudatorias entre Comunidades Autónomas y con otros países.

Por tanto, tras la realización de este trabajo podemos establecer las siguientes premisas:

- El Impuesto de Sucesiones es un tributo de gran antigüedad en el sistema español. Actualmente se encuentra regulado en la Ley 29/1987 y se ha cedido completamente a las Comunidades Autónomas.
- Al estar cedido a las diferentes Comunidades Autónomas, cada una de ellas puede establecer “ventajas” en las fases liquidatorias haciendo que se cree un clima de discusión política y ciudadana debido a que el beneficiario de una

herencia puede verse favorecido o perjudicado en función a su lugar de residencia en el país.

- Teniendo en cuenta las diferencias en relación a la liquidación, surge entre los expertos y los contribuyentes la necesidad imperante de establecer límites claros y justos para las exenciones y reducciones, así como la prudencial implementación de medidas que fomenten y estimulen la planificación fiscal eficiente en favor del contribuyente. Además, se debería de realizar campañas de divulgación y concienciación para que los ciudadanos dispongan de la información necesaria para la realización de este impuesto, así como información sobre el alcance, relevancia y propósitos del impuesto.
- Debemos llegar a un entendimiento para intentar alcanzar unos mismos criterios para todas las Comunidades Autónomas y evitar de esta forma un trato desigual o distrito por residir en un lugar del país o en otro.
- Otra opción que pensamos que podría ser factible es la posibilidad de establecer incentivos fiscales a aquellos ciudadanos comprometidos, es decir, aquellos contribuyentes que realicen donaciones generosas a organizaciones benéficas o que realicen inversiones estratégicas en sectores importantes y cruciales para alcanzar el máximo crecimiento posible. Con esta alternativa buscamos motivar e incentivar la solidaridad y la colectividad entre todos los ciudadanos, favoreciendo y estimulando al mismo tiempo un crecimiento económico próspero.
- El Impuesto de Sucesiones favorece la redistribución de la renta y de la riqueza del país, favoreciendo a que no se concentre exclusivamente entre las personas pudientes.
- Junto con los beneficios y exenciones fiscales, debemos de tener en cuenta el mecanismo de control altamente eficaces, que no sólo logren evitar la evasión fiscal, sino que además promuevan, como uno de sus resultados más valiosos, la transparencia en la declaración de bienes y patrimonios. En este orden de ideas, se ha propuesto la aplicación y adopción de tecnología avanzada de vanguardia, la cual permita y facilite el proceso riguroso y adecuado de declaración y seguimiento de las obligaciones fiscales de manera eficiente y certera.

- En lo referente a Europa, España no es el único país que cuenta con este Impuesto, es más, la gran mayoría de los Países Miembros aplican este impuesto, sin embargo, cada uno de ellos emplea un modelo tributario diferente.

## **9. REFERENCIAS**

### **9.1 Bibliografía**

Martínez, J. Principios tributarios y el impuesto sobre sucesiones y donaciones en España. Cuadernos de Estudios Fiscales.

Garrigues, J. "Derecho Tributario". Ediciones Civitas, 1998.

Rotellar, J.M. "Las razones por las que el impuesto de Sucesiones y Donaciones es un atraco", Revista Libre Mercado, noviembre 2018.

Borrás, A. La doble imposición internacional: problemas jurídico internacionales, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

Navau, M. P. El impuesto de sucesiones: ¿un impuesto injusto? Consideraciones de equidad frente al incierto futuro del gravamen sobre las herencias.

Delgado, M. La fiscalidad de las sucesiones en España: Un análisis crítico. Revista de Derecho Financiero y Tributario, 157.

Gil, A. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España: Análisis Comparativo y Territorial. Marcial Pons. La descentralización del impuesto en España ha generado diferencias significativas en la presión fiscal entre comunidades autónomas, lo que afecta negativamente la equidad del sistema y debilita su función redistributiva.

García, J.F., "El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: problemas constitucionales y comunitarios". Tesis doctoral Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho. 2010

González, A. “La vulneración de los principios constitucionales en materia tributaria: el Impuesto de Sucesiones”, Revista Quincena Fiscal, 2019.

## 9.2 Webgrafía

Agencia Estatal de Administración Tributaria. (2024). Informe Anual de Recaudación Tributaria. Disponible en:

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/static\\_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes\\_Estadisticos/Informes\\_Anuales\\_de\\_Recaudacion\\_Tributaria/Ejercicio\\_2024/IART24\\_es\\_es.pdf](https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2024/IART24_es_es.pdf)

Ley 22/2009, de 18 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. Disponible en:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2009-20375>

HM Revenue & Customs. (2024). Inheritance Tax

<https://www.gov.uk/inheritance-tax>

U.S. Internal Revenue Service. (2024). Estate and Gift Taxes.

<https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/estate-and-gift-taxes>

Declaración que de su última voluntad hace alguien, disponiendo de bienes y de asuntos que le atañen para después de su muerte.

“Más de cien españoles renuncian cada día a una herencia por los altos impuestos”

Roberto Perez

Planificación fiscal de la herencia. Disponible en:

<https://lefebvre.es/tienda/catalogo/derecho-tributario/planificacion-fiscal-de-la-herencia-como-tributar-menos-al-heredar?srsIid=AfmBOoreOaY3QvKaKQpP-KCYhTACSYXqcZB7rfpBtwk-Aep1V1Ua0006>