



El Impuesto de Sucesiones en España y las propuestas de armonización

Leticia García, Alberto Gómez y Juan Pina



En España, el Impuesto de Sucesiones es uno de los tributos cedidos a las comunidades autónomas. Varias de ellas han decidido ya bonificar al cien por ciento este impuesto, que es plenamente ideológico, apenas tiene efectos recaudatorios apreciables y perjudica de forma notable a las clases medias y a la pyme familiar. Es, además, un tributo de dudosa legitimidad, pues grava de nuevo bienes por los que ya se tributó en su día. Varias formaciones políticas intervencionistas y el propio Ejecutivo presidido por Pedro Sánchez están intentando deslegitimar las bonificaciones autonómicas e incluso establecer un mínimo general o deshacer la cesión del impuesto, vulnerando el autogobierno autonómico y el ya de por sí escaso federalismo fiscal. La Fundación se dispone a lanzar una campaña de comunicación y activismo ciudadano contra este "impuesto a la muerte" y en defensa de la competencia autonómica dsobre el mismo.



Propiedad intelectual. Esta obra se publica bajo la licencia de Creative Commons "CC Attribution-Non-Derivatives 4.0 International" (CC BY-ND 4.0). Se permite expresamente la reimpresión y reedición del contenido para cualquier fin en tanto no se modifique ni rehaga y siempre que se acredite la identidad de los autores y la condición de la Fundación para el Avance de la Libertad como impulsora del proyecto. Toda cita deberá ser fiel y estar bien contextualizada. Toda mención en un entorno digital deberá llevar el correspondiente enlace de hipertexto a la versión digital presente en el sitio web de la Fundación.

Fundación para el Avance de la Libertad,
septiembre de 2021.
www.fundalib.org
contacto@fundalib.org



Ética financiera. Para la investigación y para la publicación de este informe no se ha gastado dinero del contribuyente. La Fundación no acepta subvenciones estatales. Si desea usted realizar una donación para apoyar a la Fundación, por favor escanee el código QR o visite www.fundalib.org/don, o bien la página de la Fundación en la plataforma de donaciones Patreon: www.patreon.com/fundalib. En esa plataforma puede hacerse Amigo de la Fundación (con tres modalidades y niveles de cuota), suscribirse a la revista AVANCE de la Libertad y apoyar proyectos concretos de la Fundación. Este informe se ha financiado con recursos propios y con el apoyo económico de la Atlas Network.



Atlas Network. La Fundación se enorgullece en forma parte de la Red Atlas, compuesta por unos quinientos think tanks de un centenar de países que trabajan por la libertad tanto económica como personal. Para más información, por favor visite el sitio web de la Red: www.atlasnetwork.org



ISBN 978-84-123763-4-0
Dep. legal: TO 338-2021
Impreso en España - Imprimé en Espagne

Prefacio, por Roxana Nicula	5
1. Introducción	6
2. El Impuesto de Sucesiones en el mundo	9
2.1. La fiscalidad de las transferencias de riqueza	9
2.2. Un diseño heterogéneo	14
2.3. La limitada capacidad recaudatoria del impuesto	16
3. El Impuesto de Sucesiones en España	19
3.1. Antecedentes del Impuesto de Sucesiones en España	19
3.2. Estructura actual del impuesto	20
3.2.1. Base estatal	21
3.2.2. Competencia autonómica	26
4. La ética del Impuesto de Sucesiones	29
4.1. Negación del derecho a la herencia	29
4.2. La igualdad intergeneracional de oportunidades	30
4.3. Desigualdad estática y equidad vertical	31
4.4. Justicia fiscal o equidad tributaria	32
4.5. Corrección de desigualdades dinásticas	34
4.6. Protección de la cultura democrática	34
5. Efectos económicos del Impuesto de Sucesiones	36

6. Evaluación de la centralización del impuesto	38
7. Conclusiones sucintas	39
8. Propuestas específicas de política pública	40
Referencias bibliográficas	42
English abstract	44
Sobre los autores	46

TABLAS Y GRÁFICAS

<i>Interés por el término de búsqueda "impuesto sucesiones" en Google (2010-2021)</i>	<i>6</i>
<i>Imposición fiscal sobre las transferencias de riqueza, por países</i>	<i>11</i>
<i>Tipo impositivo máximo en herencias a descendientes directos sin exenciones, por países</i>	<i>15</i>
<i>Porcentaje de la recaudación fiscal que procede de Sucesiones en los países de la OCDE</i>	<i>16</i>
<i>Tarifa del impuesto: escala estatal</i>	<i>24</i>
<i>Cuotas tributarias del impuesto.....</i>	<i>25</i>
<i>Cuota líquida y tipo efectivo a pagar, por comunidades autónomas.....</i>	<i>26</i>
<i>Propuestas de la Fundación para el Avance de la Libertad en materia de tributación por Sucesiones</i>	<i>41</i>

PALABRAS CLAVES PARA LA INDEXACIÓN DEL ESTUDIO

Sucesión, sucesiones, herencia, heredar, herederos, impuesto sucesiones, impuesto herencias, tributación herencias, grupos herederos, herederos directos, plusvalía herencias, mortis causa

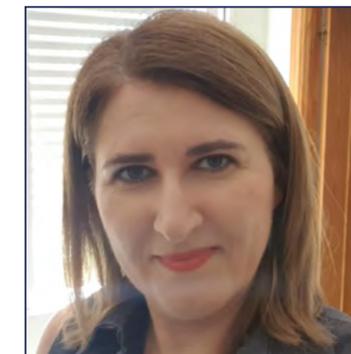
La propiedad es el ámbito en el que ejercemos nuestra libertad. Su importancia es tan radical que puede afirmarse que su defensa es absolutamente imprescindible para que la libertad sobreviva y avance. Es obvio, por lo tanto, que también resulta crucial proteger el derecho de los propietarios a donar en vida o a disponer el destino de sus bienes cuando fallezcan. Asegurar el cumplimiento de esa disposición de cada persona es un imperativo ético crucial. Cuestionar este derecho tan básico de todos los seres humanos a decidir el destino final de sus propiedades es lanzar un torpedo a la línea de flotación del derecho de propiedad y, por lo tanto, de la libertad individual.

En gran parte del mundo desarrollado, las herencias no están sometidas a impuestos o éstos son muy poco significativos. En buena parte de España tenemos una tributación sucesoria prácticamente confiscatoria. La Constitución prohíbe los impuestos confiscatorios pero omite toda explicación sobre cuándo lo son, por lo que esa disposición es papel mojado y no nos protege del expolio constante a manos de los políticos de todos los colores y en todos los niveles de la administración. En 2021 asistimos con extraordinaria preocupación al intento del gobierno de coalición entre el PSOE y Unidas Podemos, y de buena parte de las formaciones políticas que le dan soporte parlamentario, de obligar a las comunidades autónomas a subir Sucesiones, eliminar bonificaciones y, en general, perjudicar a los herederos. Peor aún es la propuesta, expresada también por esos sectores, de privar a las comunidades

autónomas de la cesión de este impuesto y "recuperarlo" para que el gobierno central imponga tipos y condiciones idénticas para todo el país, vulnerando así gravemente el autogobierno fiscal de nuestras comunidades, articulado por el Título VIII constitucional. Esto constituiría un enorme paso atrás en el camino hacia el federalismo fiscal y general, y es incomprensible que algunos partidos teóricamente federalistas e incluso independentistas propongan esa medida u otras que recortan precisamente el autogobierno. Claramente prevalece su alma intervencionista, confiscadora y "redistributiva".

La sociedad civil debe oponer una resistencia firme y tenaz ante cualquier tentativa de endurecimiento de la exacción fiscal *mortis causa*. La Fundación se dispone a lanzar de inmediato una campaña de comunicación y de *lobbying* en esta dirección, y quiero agradecer el apoyo que para ello nos brinda la Red Atlas, que agrupa a unos quinientos *think tanks* pro libertad como el nuestro en un centenar de países. Hay que impedir este nuevo golpe al derecho de propiedad antes de que sea demasiado tarde.

Roxana Nicula, Presidenta de la Fundación para el Avance de la Libertad.



1. Introducción

A lo largo de los últimos años, el impuesto sobre sucesiones ha sido motivo de controversia en nuestro país, convirtiéndose en uno de los impuestos más cuestionados y cosechando cierto grado de rechazo social. Este llevó al surgimiento de protestas para su abolición e incluso a la aparición de movimientos sociales organizados en su contra, como la plataforma Stop Sucesiones.

Nos referimos, concretamente, al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). Este se trata de un tributo que grava los incrementos de patrimonio obtenidos por personas físicas a título lucrativo -es decir, sin contraparte o contraprestación alguna-, principalmente, las herencias y las donaciones. Así, los receptores de una herencia o una donación, deben afrontar el pago de un impuesto por la cuantía de un porcentaje que se aplica sobre el valor total de la herencia o la donación. Como veremos más adelante, en España, este tipo impositivo varía entre el 7,65% y el 34%, si bien las comunidades autónomas tienen un alto grado de competencias en el tributo y algunas aplican bonificaciones, exenciones y reducciones que pueden reducir el tipo efectivo gravado hasta incluso el 0% en determinados casos.

A finales del año 2016, a raíz de la aparición, puesta en conocimiento y difusión mediática de ciertos casos en los que el impuesto había tenido repercusiones muy negativas para algunas familias y empresas familiares, los medios de comunicación comenzaron a hacerse eco de algunas disrupciones generadas por el impuesto. Así, su propia existencia se puso en tela de juicio y el interés social por el mismo alcanzó su máximo a mediados de 2017, como muestran los datos de búsquedas del término "impuesto sucesiones" en Google.

Los casos referidos en el último párrafo consistían, mayoritariamente, en familias obligadas a renunciar a herencias o arruinadas por haberlas aceptado. El diseño del



impuesto, que obliga al pago monetario de un porcentaje del valor de la herencia en los seis meses posteriores a la transmisión de la misma, posibilita este tipo de situaciones cuando la herencia se compone únicamente de bienes inmuebles u otros activos poco líquidos. Esto se debe a que, en las herencias compuesta de bienes inmobiliarios u otros activos poco líquidos, el impuesto consiste en un porcentaje del valor de la herencia que debe ser satisfecho en dinero en efectivo. Por tanto, los propios medios necesarios para satisfacer la obligación fiscal no se encuentran en la herencia, por lo que es necesario que el heredero disponga de ellos previamente. Si no dispone de ellos y no es capaz de transformar los bienes heredados en dinero, no podrá satisfacer la misma, viéndose obligado a rechazar la herencia o a impagar el impuesto, con las responsabilidades que conlleva. Pongamos un ejemplo. Si la herencia se tratara de una suma de dinero en efectivo y se aplicara, pongamos, un impuesto del 10%, cualquier heredero podría hacer frente a él, pues en la herencia dispondría de lo necesario para pagarlo. Sin embargo, si la herencia consiste en una vivienda de cien mil euros, el heredero necesitaría en este caso disponer de diez mil euros para pagar el impuesto. De no poseerlos, tendría que deshacerse de la vivienda para poder pagarlo o, de otro modo, rechazar la herencia. A veces, además, la situación se ve agravada por la sobrevaloración de la herencia por parte de los poderes públicos (lo cual conlleva el pago de un impuesto también sobrevalorado) o por el simple hecho de que el heredero resida en esa misma vivienda.

En un primer momento, el revuelo creado por casos como los anteriormente descritos derivó en presiones hacia algunos gobiernos autonómicos para reformar este tributo, principalmente a aquellos de Andalucía, Asturias y Aragón. Esto llevó, entre otras, a sucesivas reformas del mismo en Andalucía desde 2017, y a algunas modificaciones en Aragón, Asturias, Extremadura y Madrid en 2018.

A pesar de todo lo anterior, han surgido en los últimos años numerosas voces a favor de armonizar el ISD. Estas se enmarcan dentro de la creciente presión por reducir la competencia fiscal entre Comunidades Autónomas y minar la descentralización en materia impositiva de la que disfrutamos. Las propuestas para conseguirlo van desde el establecimiento de un tipo efectivo mínimo a nivel nacional hasta la recuperación de competencias por parte del Estado central y la eliminación de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas, eliminando así las condiciones más ventajosas para heredar o donar que ofrecen algunas regiones como la Comunidad de Madrid. En particular, algunos gobiernos autonómicos, como los de Aragón, la Comunidad Valenciana o Asturias, se han mostrado favorables a este tipo de propuestas.

Si bien no se han presentado aún propuestas formales para la centralización o armonización del ISD, el Gobierno ha declarado sus intenciones de acometer estas reformas. El 12 de abril de 2021 la ministra de Hacienda, María Jesús Montero, aprobó la constitución del llamado

comité de personas expertas para la reforma del sistema tributario. En las semanas en torno a la creación de este comité, diversas fuentes del ministerio aseguraron que una de las tareas del grupo de expertos sería la revisión de los tributos cedidos a las comunidades autónomas, entre los que se encuentra el de sucesiones. De diversas declaraciones se extrae la intención del ejecutivo de armonizar este tributo para impedir la competencia fiscal entre las regiones españolas. Más recientemente, en el XL Congreso del PSOE varias delegaciones del partido respaldaron enmiendas en las que se destacaba la necesidad de acabar con el mal llamado “*dumping fiscal*” ejercido por comunidades autónomas como la de Madrid y armonizar los impuestos cedidos a las comunidades autónomas para reducir la competencia fiscal.

Este informe se elabora a raíz de la batalla política por armonizar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y con el objetivo de defender la descentralización y la competencia fiscal entre comunidades autónomas, que encontramos enormemente positiva para los ciudadanos. Mantenemos, por los motivos expuestos a lo largo de todo el informe, que una centralización o armonización forzosa del impuesto no sería en absoluto beneficiosa para los ciudadanos, sino sólo para aquellos gobiernos autonómicos que pretenden mantener una fiscalidad elevada a costa del resto de regiones.

En general, la competencia fiscal subestatal, como oposición a la armonización fiscal, se traduce en sistemas fiscales más eficientes y menos confiscatorios

que permiten a los ciudadanos hacer mejor uso de su renta. Además, la existencia de una amplia variedad de jurisdicciones con sistemas fiscales distintos permite a los ciudadanos establecerse en aquellos que mejor satisfagan sus preferencias. En este sentido, la armonización que enfrentamos derivaría en una fiscalidad más elevada e ineficiente, en menor capacidad de los ciudadanos de hacer rendir cuentas a sus gobernantes y en una reducción de las posibilidades de los ciudadanos de satisfacer sus necesidades adecuadamente.

En el plano internacional, los impuestos sobre las transmisiones de riqueza, y en concreto sobre las herencias, se han presentado como herramienta para promover la igualdad de oportunidades y reducir la desigualdad de riqueza, que muestra una tendencia creciente en algunos países del mundo desarrollado. Incluso, organismos como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) plantean la cooperación entre jurisdicciones para evitar la evasión de este impuesto por los hogares más ricos a través de la inmigración por motivos fiscales (“*mobility responses to inheritance taxation*”). Esto podría llegar a suponer, en efecto, una armonización al alza del impuesto a nivel internacional, tal y como está ocurriendo con el impuesto de sociedades. Sostenemos que alcanzar la igualdad de riqueza no es un fin deseable en sí mismo y que su persecución a través de una mayor fiscalidad de las transmisiones de riqueza tendría efectos muy negativos que no han sido debidamente cuantificados.

2. El Impuesto de Sucesiones en el mundo

2.1. La fiscalidad de las transferencias de riqueza

El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones vigente en nuestro país se enmarca dentro de lo que internacionalmente se conoce como impuestos sobre las transferencias de riqueza.

Estos impuestos, a pesar de tener el mismo objetivo que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones español —gravar los incrementos patrimoniales de las personas físicas obtenidos a través de herencias, legados o donaciones— operan bajo distinto nombre en otros países, razón por la cual es conveniente señalar esta diferencia.

A nivel internacional, encontramos principalmente tres tipos de impuestos sobre las transmisiones de riqueza. Los dos primeros, el impuesto sobre sucesiones y el impuesto sobre donaciones, operan de manera similar a como lo hacen en España, aunque a menudo están legislados de manera separada:

- **Impuesto sobre sucesiones** (en inglés, *inheritance tax*): grava los incrementos patrimoniales obtenidos por las personas físicas a título gratuito y *mortis causa*. Es decir, se trata de un impuesto cuyo fin es gravar el patrimonio recibido por un heredero o legatario a consecuencia del fallecimiento del testador. Este impuesto debe pagarlo el receptor de la herencia, una vez recibida y en función del valor de la misma.

- **Impuesto sobre donaciones** (en inglés, *gift tax*): grava los incrementos patrimoniales inter vivos obtenidos por las personas físicas a título gratuito. Es decir, grava el patrimonio recibido por el beneficiario en forma de donación por parte del donante, que sigue en vida. Este impuesto lo paga el beneficiario de la donación, una vez recibida y en función del valor de la misma.

Junto a los impuestos sobre sucesiones y los impuestos sobre donaciones, encontramos un tercer tipo:

- **Impuesto sobre los bienes de la sucesión** (en inglés, *estate tax*): grava el patrimonio de las personas físicas tras su defunción. De igual manera que el impuesto convencional sobre sucesiones, este tributo se considera *mortis causa* y su cuantía depende del valor del patrimonio en el momento de la defunción. Sin embargo, el impuesto se cobra directamente del patrimonio del difunto, antes de que sea recibido por los herederos. Así, los herederos no son responsables de pagar el impuesto y la herencia recibida estará exenta de impuestos.

En función de quién paga el impuesto, podemos clasificar los tres tributos anteriores en dos categorías: aquellos que recaen sobre los receptores o beneficiarios de las transmisiones (*recipient-based taxes*), como

son los impuestos sobre sucesiones y los impuestos sobre donaciones; y aquellos que recaen sobre el donante y su patrimonio antes de producirse la transmisión (*donor-based taxes*), como es el impuesto sobre los bienes de la sucesión.

Generalmente, los Estados aplican el impuesto sobre sucesiones o el impuesto sobre los bienes de la sucesión de forma alternativa, de manera que el patrimonio objeto de la herencia no sufra un doble gravamen. Esto es así en los países para los que disponemos de conocimiento sobre el tratamiento fiscal de las herencias con la excepción de Dinamarca, que, en algunos casos, grava tanto el patrimonio del difunto antes de producirse la herencia como el patrimonio heredado por el sucesor tras tener lugar la misma.

Por este motivo, podemos considerar la estate tax como un impuesto sobre sucesiones convencional con un diseño particular, en el que el impuesto se recauda sobre el patrimonio total del difunto antes de producirse la herencia en vez de sobre la herencia recibida por cada sucesor. A efectos de este análisis, trataremos como impuestos sobre sucesiones tanto a los calificados como “inheritance tax” como a los calificados como “estate tax”, teniendo siempre en cuenta sus diferencias.

El impuesto sobre donaciones, por su parte, suele acompañar al impuesto sobre sucesiones (ya sea *donor-based* o *recipient-based*) en aquellos países donde se aplica este último. De hecho, de los cincuenta países que hemos estudiado, todos los que aplican algún

impuesto sobre las herencias lo hacen también sobre las donaciones. La aplicación conjunta de estos dos impuestos se realiza para evitar la evasión del pago de impuestos por las herencias mediante el adelanto de la transferencia, es decir, para desincentivar a cualquier persona a transmitir patrimonio en vida antes de la defunción para así no pagar impuesto sobre sucesiones. De otra manera, si el impuesto sobre donaciones no existiera, lo óptimo sería transmitir el patrimonio a los herederos antes de fallecer para llevar a cabo la transmisión evitando pagar el impuesto sobre sucesiones. Por otro lado, la India y México gravan las donaciones a pesar de no gravar las herencias.

Varios países, a pesar de no aplicar impuestos sobre sucesiones y sobre donaciones como tales, gravan las herencias (República Checa y Ucrania) y/o las donaciones (Letonia, Lituania, Malta, República Checa y Ucrania) a través del impuesto sobre la renta. A efectos de este análisis hemos considerado que estos países aplican de manera efectiva impuestos sobre las sucesiones y/o sobre las donaciones, respectivamente. Irlanda aplica un impuesto particular sobre las herencias y las donaciones: grava las transferencias de riqueza de estas dos categorías recibidas por el donante a lo largo de toda su vida.

Para facilitar la comprensión de la explicación anterior, facilitamos en la página siguiente un cuadro comparativo con los diferentes impuestos y su aplicación en los países analizados:

País	IMPOSICIÓN FISCAL SOBRE LAS TRANSFERENCIAS DE RIQUEZA		
	Impuesto sobre Sucesiones	Impuesto sobre los Bienes de la Sucesión	Impuesto sobre Donaciones
Alemania	Sí	No	Sí
Australia	No	No	No
Austria	No	No	No
Bélgica	Sí	No	Sí
Brasil	Sí	No	Sí
Bulgaria	Sí	No	Sí
Canadá	No	No	No
Chile	Sí	No	Sí
China	No	No	No
Chipre	No	No	No
Corea del Sur	No	Sí	Sí
Dinamarca	Sí	Sí	Sí
Eslovaquia	No	No	No
Eslovenia	Sí	No	Sí
España	Sí	No	Sí
Estados Unidos	No	Sí	Sí
Estonia	No	No	No
Filipinas	No	Sí	Sí
Finlandia	Sí	No	Sí
Francia	Sí	No	Sí

	IMPOSICIÓN FISCAL SOBRE LAS TRANSFERENCIAS DE RIQUEZA		
	Imposición fiscal sobre las herencias		Imposición fiscal sobre las donaciones
País	Impuesto sobre Sucesiones	Impuesto sobre los Bienes de la Sucesión	Impuesto sobre Donaciones
Grecia	Sí	No	Sí
Hungría	Sí	No	Sí
India	No	No	Sí
Indonesia	No	No	No
Irlanda	Sí	No	Sí
Islandia	Sí	No	Sí
Israel	No	No	No
Italia	Sí	No	Sí
Japón	Sí	No	Sí
Letonia	No	No	Sí (a través del IRPF)
Lituania	Sí	No	Sí (a través del IRPF)
Luxemburgo	Sí	No	Sí
Malta	No	No	Sí (a través del IRPF)
México	No	No	Sí
Mónaco	Sí	No	Sí
Noruega	No	No	No
Nueva Zelanda	No	No	No
Países Bajos	Sí	No	Sí
Perú	No	No	No
Polonia	Sí	No	Sí

	IMPOSICIÓN FISCAL SOBRE LAS TRANSFERENCIAS DE RIQUEZA		
	Imposición fiscal sobre las herencias		Imposición fiscal sobre las donaciones
País	Impuesto sobre Sucesiones	Impuesto sobre los Bienes de la Sucesión	Impuesto sobre Donaciones
Portugal	Sí	No	Sí
Reino Unido	No	Sí	Sí
República Checa	Sí (a través del IRPF)	No	Sí (a través del IRPF)
Rusia	No	No	No
Singapur	No	No	No
Suecia	No	No	No
Suiza	Sí	No	Sí
Tailandia	Sí	No	Sí
Turquía	Sí	No	Sí
Ucrania	Sí (a través del IRPF)	No	Sí (a través del IRPF)

Como observamos en la tabla, de los cincuenta países analizados, treinta y uno aplican impuestos a las herencias. De estos, veintiséis gravan al beneficiario (*recipient-based inheritance tax*), cuatro gravan el patrimonio del difunto (*donor-based inheritance tax* o *estate tax*) y uno, Dinamarca, grava potencialmente a ambos.

Dieciséis países de nuestra muestra no establecen ninguno de los impuestos analizados. Algunos de ellos

han eliminado estos impuestos recientemente. Es el caso de Noruega (2014), Austria (2008), Singapur (2008), Rusia (2006), Eslovaquia (2004) o Suecia (2004), que los han abolido en las últimas dos décadas. Nueva Zelanda (1992), Israel (1980), Australia (1979), Canadá (1972) o México (1961) hicieron lo propio en décadas anteriores mientras que otros países, como Estonia o Letonia, nunca han gravado las herencias.

2.2. Un diseño heterogéneo

Además de la variedad de impuestos sobre las transferencias de riqueza que existen y de los diversos nombres que reciben en cada país, encontramos diferencias enormes en el diseño de la fiscalidad sobre las sucesiones. Estas diferencias entre los países que gravan las sucesiones hacen que el impacto de las mismas y su poder recaudatorio varíe significativamente entre estados. Los principales aspectos de diferenciación a los que nos referimos son los siguientes:

- **Pagador del impuesto:** como hemos visto anteriormente, el impuesto puede recaer sobre el heredero o sobre la propia herencia. Esta diferencia es especialmente relevante cuando las herencias consisten en patrimonio inmobiliario o bienes ilíquidos.
- **Nacionalidad y localización del donante, el beneficiario y los activos de la herencia:** en muchos países, el impuesto final a pagar dependerá de si el donante y el beneficiario son ciudadanos nacionales o extranjeros, y de la posición geográfica de los activos que componen la transferencia.
- **Relación entre el beneficiario y el donante:** muchos países establecen deducciones o reducciones de la tarifa fiscal del impuesto sobre

sucesiones en función del grado de relación o parentesco entre el beneficiario o heredero y el donante o testador. Las parejas y los hijos de los herederos reciben el trato más preferencial, llegando a quedar completamente exentos del impuesto en Hungría, Lituania, Polonia, Portugal, Eslovenia y Suiza.

- **Composición de la herencia:** algunos estados bonifican ciertos activos, reduciendo la tarifa fiscal de las herencias. Es el caso, por ejemplo, de las primeras residencias, los negocios familiares, los planes de pensiones o las propiedades agrícolas, que reciben tratos preferenciales en numerosos países.
- **Máximo exento del pago del impuesto:** la mayoría de estados establece una cuantía límite hasta la cual las herencias quedan exentas de pagar el impuesto. Por ejemplo, para una herencia hacia los hijos del difunto, este máximo es de USD 11.580.000 en Estados Unidos, pero sólo de USD 17.133 dólares en Bélgica. Estas exenciones varían en función del grado de parentesco entre el heredero y el testador y de los bienes que conforman la herencia.
- **Tipos impositivos y existencia de progresividad:** los tipos impositivos varían entre estados, pero

también la estructura de las tarifas, que en algunos casos es progresiva (a medida que aumenta el valor de la herencia aumenta el tipo impositivo) y en otros plana.

- **Método de valoración de las herencias:** cada estado valora algunos activos de las herencias (los bienes inmuebles, principalmente) de manera distinta. Esto afecta de manera distinta al valor total de la herencia y al impuesto correspondiente.

La existencia de todos estos factores diferenciadores, junto a la variedad de bonificaciones, reducciones y exenciones presentes en cada país, dificultan enormemente el análisis comparativo del impuesto sobre sucesiones entre países.

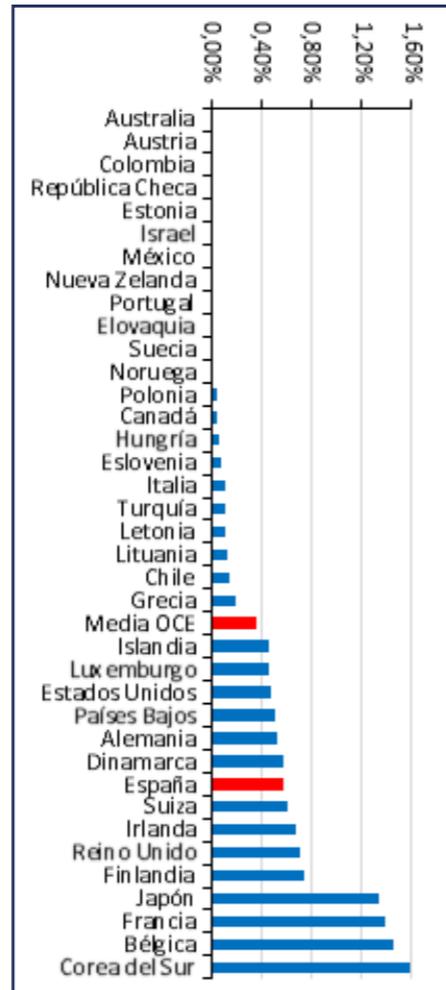
Además, en muchos países no sólo es el Estado central quien legisla el impuesto, sino que las entidades subestatales tienen también amplia capacidad regulatoria, como ocurre en los casos de Estados Unidos, España y Suiza.

Estas diferencias de diseño hacen que no podamos comparar los impuestos sobre sucesiones entre países directamente, sino que solamente podamos hacerlo bajo determinadas circunstancias y presupuestos. Por ejemplo, la Tax Foundation (2015) compara el tipo impositivo máximo a pagar por una herencia a descendientes directos, sin exenciones, entre los países de la OCDE, obteniendo los siguientes resultados:

Ranking	País	Tipo
1	Japón	55%
2	Corea del Sur	50%
3	Francia	45%
4	Reino Unido	40%
4	Estados Unidos	40%
6	España	34%
7	Irlanda	33%
8	Bélgica	30%
8	Alemania	30%
10	Chile	25%
11	Grecia	20%
11	Países Bajos	20%
13	Finlandia	19%
14	Dinamarca	15%
15	Islandia	10%
15	Turquía	10%
17	Polonia	7%
17	Suiza	7%
19	Italia	4%
20	Luxemburgo	0%
20	Eslovenia	0%
20	Australia	0%
20	Austria	0%
20	Canadá	0%

Ranking	País	Tipo
20	Estonia	0%
20	Israel	0%
20	México	0%
20	Nueva Zelanda	0%
20	Noruega	0%
20	Portugal	0%
20	Eslovaquia	0%
20	Suecia	0%
20	Hungría	0%
	Media OCDE	15%

dación que obtiene. Entre los países de la OCDE, encontramos que la recaudación obtenida por los impuestos sobre las transmisiones de riqueza es muy limitada, apenas alcanzando, en media, el 0,36% de la recaudación fiscal total en el año 2018. El siguiente gráfico representa el porcentaje de la recaudación fiscal que se obtiene por ingresos a las transmisiones patrimoniales en cada Estado de la OCDE, para el último año del que se dispone de datos para cada uno de ellos (2018 ó 2019):



Aunque comparativas como esta nos permiten hacernos una idea general de la situación del impuesto, son vagas y no reflejan enteramente la realidad del mismo en cada país. Para entenderla, es necesario profundizar en la legislación y el diseño de cada impuesto en cada país, para lo que recomendamos revisar el informe de la OCDE (2021) *Inheritance Taxation in OECD Countries* y el de Ernst & Young (2021) *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide* para una comprensión más completa y detallada.

2.3. La limitada capacidad recaudatoria del impuesto

Si alguna comparación del impuesto sobre sucesiones entre los países puede darnos una visión más veraz de su importancia, esa es la comparación de la recaudación que obtiene.

Podemos extraer dos conclusiones principales. La primera, que la capacidad recaudatoria de estos impuestos es muy limitada, alcanzando en el caso máximo, Corea del Sur, el 1,6% de la recaudación total. La segunda, que España se encuentra ligeramente por encima de la media de la OCDE y entre los países que más recaudan —en términos relativos— por esta vía. Concretamente, la recaudación relativa de este tributo en España se encuentra en el 0,58%. Es decir, de cada cien euros recaudados en nuestro país, apenas sesenta céntimos se obtienen por esta vía.

Históricamente, los ingresos fiscales obtenidos por los impuestos sobre las sucesiones experimentaron

una reducción enorme durante las décadas de los años setenta y ochenta, manteniéndose ligeramente estables desde entonces. En lo que respecta al impuesto sobre donaciones, por su parte, encontramos que ha tenido una capacidad recaudatoria inferior al 0,15% de la recaudación fiscal total al menos desde los años sesenta.

Los bajos ingresos fiscales generados por estos impuestos en aquellos países donde se aplican se deben, en parte, a las erosiones de las bases imponibles como consecuencia de la gran cantidad de exenciones y los elevados máximos exentos del impuesto en algunos países y los bajos tipos impositivos aplicados en otros.



DESENCADENA LA LIBERTAD

Dona en www.fundalib.org/don/



Fundación para
el Avance de la
Libertad

Consulta a tu asesor fiscal
sobre la elevada desgravación
aplicable tanto a empresas
como a particulares.

3. El Impuesto de Sucesiones en España

El impuesto sobre las sucesiones en España se encuentra actualmente legislado en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), el cual entró en vigor el 1 de enero de 1988. Posteriormente, su regulación se ha visto ampliada por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y, en Cataluña, por la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones.

El objetivo de este tributo es gravar los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo adquirido por las personas físicas. Es decir, todos aquellos incrementos patrimoniales que no vayan acompañados de ningún sacrificio o contraparte. Por esta razón, a pesar de ser una única figura impositiva, el ISD grava dos hechos imponible distintos: las transmisiones a título gratuito mortis causa o sucesiones y las transmisiones a título gratuito inter vivos o donaciones. También quedan sujetas al pago del impuesto las sumas recibidas por beneficiarios de contratos de seguros de vida, cuando estos no son los contratantes. La relación entre estos diferentes hecho imponible, y razón por la cual se encuentran bajo la misma figura impositiva, reside por tanto en su carácter lucrativo. Ambos impuestos se consideran de carácter directo, personal, subjetivo y progresivo. Para evitar la doble imposición, las cantidades sujetas a este impuesto quedan exentas de ser gravadas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas

Físicas, si bien los patrimonios heredados o donados han sido necesariamente gravados por este y otros impuestos antes de producirse la herencia o donación.

3.1. Antecedentes del Impuesto de Sucesiones en España

El Impuesto de Sucesiones aparece por primera vez en la España moderna en el Siglo XVIII, quedando reglamentado por medio de la Real Cédula de Carlos IV el 19 de septiembre de 1798 (Benítez de Lugo y Guillén, 1970). Esta ya establecía la exención del pago del impuesto para las herencias entre ascendientes y descendientes en línea directa (Peset, 1987) mientras que sometía a tributación las herencias y legados en línea no directa (Peña Alonso, 1992). En 1811 las Cortes de Cádiz crearon un nuevo Impuesto sobre Sucesiones que fue abolido en 1822 y restaurado en 1823 y hasta 1829. Las aboliciones, restauraciones, y creaciones de nuevos tributos se sucedieron a lo largo de la primera mitad del Siglo XIX, hasta la reforma tributaria de Mon-Santillán de 1845, la cual revolucionó el sistema tributario español, convirtiendo lo que era una Hacienda patrimonial en una Hacienda moderna (Estapé, 1971; Comín y Vallejo, 1986). El impuesto volvió a ser modificado a raíz de la Revolución de 1868 (Martín Niño, 1986) en los años 1869, 1872, 1893 y 1896, y de nuevo con la reforma fiscal del ministro de Hacienda Raimundo Fernández Villaverde en 1900 (Solé Villalonga, 1967). Cabe destacar que, ya desde sus inicios, el tributo poseía enorme complejidad y contemplaba multitud de exenciones y reducciones.



La Ley de Reforma Tributaria de 1932 de la Segunda República elevó los tipos impositivos sobre las sucesiones y eximió del pago del impuesto al cónyuge del testador (Calle Sainz, 1981). En 1940, tras la Guerra Civil Española y bajo un Gobierno con una orientación ideológica radicalmente distinta a la del anterior, el régimen franquista modificó el impuesto mediante una nueva Ley de Reforma Tributaria (García Quintana, 1976). Este sufriría de nuevo cambios parciales con la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 1964 (Carbajo Vasco, 1986).

Un análisis detallado de las reformas y modificaciones del impuesto comentadas puede encontrarse en García de Pablos (2010).

3.2. Estructura actual del impuesto

La legislación estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece el hecho imponible del impuesto, los sujetos responsables del pago del impuesto y sus obligaciones, la base imponible y su determinación, así como las cargas, deudas y gastos deducibles del pago del impuesto. Sin embargo, en sus artículos 20, 21 y 22, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cede el cálculo de la base liquidable, de la tarifa aplicable y de las cuotas tributarias a las comunidades autónomas. Así, por 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, se otorga a las comunidades autónomas la capacidad de modificar las reducciones y los tipos impositivos establecidos por el Estado de forma subsidiaria.

De esta manera, el Estado establece unas bases liquidables, unas reducciones, unas tarifas y unas cuotas que permanecen en vigor a no ser que las comunidades autónomas decidan modificarlas. Así, las comunidades autónomas disponen de gran capacidad normativa sobre este tributo, que se considera completamente cedido a estas. De acuerdo con 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, se cede a las comunidades autónomas los rendimientos del tributo y las siguientes competencias normativas:

- **Reducciones de la base imponible:** las CCAA adquieren capacidad de crear, tanto para las transmisiones inter vivos como las mortis causa, las reducciones que consideren convenientes. Pueden, asimismo, regular las reducciones establecidas por la normativa del Estado, manteniendo las condiciones establecidas por este o mejorándolas.
- **Tarifa del impuesto:** las CCAA autónomas pueden modificar la escala de bases liquidables y tipos aplicables del impuesto.

- **Cuantías y coeficientes del patrimonio existente.**
- **Deducciones y modificaciones de la cuota.**
- **Gestión y liquidación.**

Las comunidades autónomas pueden hacer ejercicio de estas facultades legislativas para modificar el impuesto y mejorar sus condiciones. Esta capacidad dota de gran competitividad al sistema fiscal español en esta materia, aspecto clave a la hora de explicar algunas dinámicas observadas en la reciente evolución del impuesto.

3.2.1. Base estatal

Como hemos visto, el Estado establece unas bases para el impuesto que posteriormente pueden ser modificadas por las comunidades autónomas. Estas se encuentran en los capítulos V, VI y VII de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Respecto a las reducciones, la mencionada ley establece lo siguiente:

En las adquisiciones "mortis causa", incluidas las de los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones (...) se aplicarán las siguientes reducciones:

a) La que corresponda de las incluidas en los grupos siguientes:

Grupo I: adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintiún años, 15.956,87 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.

Grupo II: adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes, 15.956,87 euros.

Grupo III: adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad, 7.993,46 euros.

Grupo IV: en las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

Se aplicará, además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el causante, una reducción de 47.858,59 euros a las personas que tengan la consideración legal de minusválidos, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 (...); la reducción será de 150.253,03 euros para aquellas personas que, con arreglo a la normativa anteriormente citada, acrediten un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100.

b) (...) se aplicará una reducción del 100 por ciento, con un límite de 9.195,49 euros, a las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros sobre vida, cuando su parentesco con el contratante fallecido sea de cónyuge, ascendiente, descendiente, adoptante o adoptado. En los seguros colectivos o contratados por las empresas a favor

de sus empleados se estará al grado de parentesco entre el asegurado fallecido y beneficiario.

(...)

c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición "*mortis causa*" que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge superviviente tendrá derecho a la reducción del 95 por 100.

Del mismo porcentaje de reducción, con el límite de 122.606,47 euros para cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones "*mortis causa*" de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

Cuando en la base imponible correspondiente a una adquisición "*mortis causa*" del cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida se incluyeran bienes comprendidos en los apartados uno, dos o tres del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas, se aplicará, asimismo, una reducción del 95 por 100 de su valor, con los mismos requisitos de permanencia señalados en este apartado.

En caso de no cumplirse el requisito de permanencia del presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

3. Si unos mismos bienes en un período máximo de diez años fueran objeto de dos o más transmisiones "*mortis causa*" en favor de descendientes, en la segunda y ulteriores se deducirá de la base imponible, además, el importe de lo satisfecho por el impuesto en las transmisiones precedentes. Se admitirá la subrogación de los bienes cuando se acredite fehacientemente.

4. En el caso de obligación real de contribuir, las reducciones aplicables serán las establecidas en el apartado 2. Las mismas reducciones serán aplicables en el caso de obligación personal de contribuir cuando el sujeto pasivo o el causante fuesen no residentes en territorio español.

5. En las adquisiciones por título de donación o equiparable, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado 1 o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable coincidirá, en todo caso, con la imponible, salvo lo dispuesto en los siguientes apartados y en la disposición final primera.

6. En los casos de transmisión de participaciones "ínter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "*mortis causa*" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

7. La misma reducción en la base imponible regulada en el apartado anterior y con las condiciones señaladas en sus letras a) y c) se aplicará, en caso de donación, a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de los bienes comprendidos en los apartados uno, dos y tres del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas.

A los efectos de las adquisiciones gratuitas de los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas, se

considerará que el donatario no vulnera el deber de mantenimiento de lo adquirido cuando done, de forma pura, simple e irrevocable, los bienes adquiridos con reducción de la base imponible del impuesto al Estado o a las demás Administraciones públicas territoriales o institucionales.

El incumplimiento de los requisitos exigidos llevará consigo el pago del impuesto dejado de ingresar y los correspondientes intereses de demora.

Respecto a las tarifas, se establece lo siguiente:

2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la escala a que se refiere el apartado anterior o si aquella no hubiese asumido competencias normativas en materia de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
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

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30
79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75
797.555,08	199.291,40	En adelante	34,00

3. En el caso de obligación real de contribuir, la tarifa aplicable será la establecida en el apartado anterior. La misma tarifa será aplicable, en el supuesto de obligación personal de contribuir, en los casos de donación de bienes inmuebles situados en el extranjero o cuando el sujeto pasivo o el causante fuesen no residentes en territorio español.

Respecto a las cuotas tributarias, se establece lo siguiente:

2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el coeficiente o la cuantía de los tramos a que se refiere el apartado anterior, o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, se aplicará

el que corresponda de los que se indican a continuación, establecidos en función del patrimonio preexistente del contribuyente y del grupo, según el grado de parentesco, señalado en el artículo 20:

Patrimonio preexistente	Grupos del artículo 20		
	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	2,1000
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

Cuando la diferencia entre la cuota tributaria obtenida por la aplicación del coeficiente multiplicador que corresponda y la que resultaría de aplicar a la misma cuota íntegra el coeficiente multiplicador inmediato inferior sea mayor que la que exista entre el importe del patrimonio preexistente tenido en cuenta para la liquidación y el importe máximo del tramo de patrimonio preexistente que motivaría la aplicación del citado coeficiente multiplicador inferior, aquélla se reducirá en el importe del exceso.

En los casos de seguros sobre la vida se aplicará el coeficiente que corresponde al patrimonio preexistente del beneficiario y al grupo en que por su parentesco con el contratante estuviese encuadrado. En los seguros colectivos o contratados por las empresas en favor de sus empleados

se estará al coeficiente que corresponda al patrimonio preexistente del beneficiario y al grado de parentesco entre éste y el asegurado.

Si no fuesen conocidos los causahabientes en una sucesión, se aplicará el coeficiente establecido para los colaterales de cuarto grado y extraños cuando el patrimonio preexistente exceda de 4.020.770,98 euros, sin perjuicio de la devolución que proceda una vez que aquéllos fuesen conocidos.

3. En la valoración del patrimonio preexistente del contribuyente se aplicarán las siguientes reglas:

a) La valoración se realizará conforme a las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.

b) Cuando se trate de adquisiciones "mortis causa", se excluirá el valor de los bienes y derechos por cuya adquisición se haya satisfecho el impuesto como consecuencia de una donación anterior realizada por el causante. La misma regla se aplicará en el caso de acumulación de donaciones.

c) En el patrimonio preexistente se incluirá el valor de los bienes y derechos que el cónyuge que hereda perciba como consecuencia de la disolución de la sociedad conyugal por fallecimiento del otro cónyuge.

4. En el caso de obligación real de contribuir, el coeficiente multiplicador será el establecido en el apartado 2 anterior. El mismo coeficiente multiplicador será aplicable en el supuesto de obligación personal de contribuir, en los casos de donación de bienes inmuebles situados en el extranjero o cuando el sujeto pasivo o el causante fuesen no residentes en territorio español.

3.2.2. Competencia autonómica

Sobre las bases descritas en el apartado anterior, sentadas por el Estado central, las comunidades autónomas poseen competencias para realizar cambios que mejoren las condiciones tributarias para los ciudadanos. Dada la extensión que conllevaría, no es posible analizar en este trabajo toda la regulación autonómica existente en materia de este tributo. Como aproximación, podemos evaluar cuánto se paga en cada comunidad bajo ciertas circunstancias. REAF (2021), en su panorama de la fiscalidad autonómica y foral más reciente, analiza la tributación de un soltero/soltera de 30 años que hereda bienes de su padre por un valor de 800.000 euros, de los que 200.000 euros corresponden a la vivienda del fallecido. Las cuotas líquidas y los tipos efectivos a pagar en cada comunidad autónoma son los siguientes:

Comunidad Autónoma	Cuota líquida	% del valor de la herencia a pagar
Principado de Asturias	103.135,48	12,89%
Castilla y León	81.018,76	10,13%
Comunidad Valenciana	63.193,76	7,90%
Aragón	55.466,81	6,93%
Cataluña	44.569,48	5,57%
La Rioja	32.342,86	4,04%
Castilla-La Mancha	31.759,23	3,97%
Canarias	31.748,63	3,97%

Comunidad Autónoma	Cuota líquida	% del valor de la herencia a pagar
Navarra	17.000,00	2,13%
Islas Baleares	5.950,00	0,74%
Álava	3.150,00	0,39%
Guipúzcoa	3.150,00	0,39%
Vizcaya	3.150,00	0,39%
Región de Murcia	1.640,49	0,21%
Extremadura	1.587,96	0,20%
Madrid	1.586,04	0,20%
Andalucía	0,00	0,00%
Cantabria	0,00	0,00%
Galicia	0,00	0,00%

Como observamos, bajo el caso descrito, la variedad de resultados entre comunidades autónomas es muy elevada. Mientras, por ejemplo, en Andalucía, Cantabria o Galicia, el heredero de este caso hipotético no tendría que pagar ningún impuesto, en Asturias y en Castilla y León debería pagar más del 10% del valor de la herencia.

Un *ranking* mucho más detallado que nos permite comparar fielmente el tratamiento fiscal de herencias entre comunidades autónomas es el elaborado por la Fundación para el Avance de la Libertad y la Tax Foundation: el Índice Autonómico de Competitividad Fiscal, que se publica anualmente. El índice contiene un *ranking* relativo para la tributación de las herencias, que tiene en consideración todos los aspectos normativos del mismo:

	ÍNDICE ESPECÍFICO DEL IMPUESTO DE SUCESIONES EN EL IACF 2021										
	Puesto 2021	Valor 2021	Puesto 2020	Valor 2020	Var. puestos	Vivienda Puesto	Vivienda Valor	Parentesco Puesto	Parentesco Valor	Cuota líquida Puesto	Cuota líquida Valor
Andalucía	1	10	1	10	=	4	7,88	2	6,88	1	10
Aragón	17	4,78	16	4,78	-1	3	7,89	6	2,89	16	4,62
Asturias	19	0,87	19	0,87	=	12	5,79	6	2,89	19	0,00
Baleares	11	9,42	10	9,42	-1	9	7,27	12	0,09	10	9,42
Com. Valenciana	18	4,16	17	4,16	-1	10	6,25	9	0,85	17	3,87
Canarias	13	6,56	12	6,56	-1	5	7,82	13	0,07	12	6,92
Cantabria	1	10	1	10	=	13	5,53	11	0,35	1	10
Castilla-La Mancha	14	6,51	13	6,51	-1	15	5,40	15	0	13	6,92
Castilla y León	4	9,92	18	2,52	14	15	5,40	8	2,66	18	2,14
Cataluña	16	5,77	15	5,77	-1	1	9,39	9	0,85	15	5,68
Extremadura	6	9,85	5	9,85	-1	11	5,80	15	0	5	9,85
Galicia	1	10	1	10	=	2	9,10	1	10	1	10
La Rioja	15	6,43	14	6,43	-1	15	5,40	15	0	14	6,86
Madrid	5	9,85	4	9,85	-1	14	5,41	14	0	4	9,85
Murcia	7	9,84	6	9,84	-1	15	5,40	15	0	6	9,84
Navarra	12	8,35	11	8,35	-1	19	0	15	0	11	8,35
País Vasco											
Álava	8	9,69	7	9,69	-1	8	7,63	3	4	7	9,69
Guipúzcoa	8	9,69	7	9,69	-1	6	7,68	3	4	7	9,69
Vizcaya	8	9,69	7	9,69	-1	7	7,65	3	4	7	9,69

Fuente: Índice Autonómico de Competitividad Fiscal (IACF), quinta edición. Fundación para el Avance de la Libertad y Tax Foundation, 2021.

Los resultados de este estudio son consistentes con los presentados en el ejemplo del Registro de Economistas y Asesores Fiscales, pero abarcando mucha más información.

Ambos estudios reflejan la capacidad de las administraciones autonómicas y modificar el tributo. La divergencia actual en los resultados muestra el alto grado de competencia, con Asturias, Galicia y Cantabria siendo las regiones que mejor tratamiento tributario dan a las herencias, frente a Asturias, la Comunidad Valenciana y Aragón. Sin embargo, a pesar de que Madrid es la quinta comuni-

dad más competitiva en este tributo, es esta la que más críticas ha recibido por su gestión del mismo y a la que se achaca la necesidad de reformar y armonizar el impuesto. También se aprecia una correlación entre la posición más o menos favorable de las regiones a armonizar o centralizar el ISD y su posición en este ranking. Aquellas que mantienen tipos más elevados y aplican menos reducciones y bonificaciones son las mismas que piden que se establezca un tipo mínimo a nivel nacional, mientras que las comunidades que menos gravan las herencias son las primeras en defender su descentralización normativa.



4. La ética del Impuesto de Sucesiones

Como se ha visto anteriormente, los impuestos a la transmisión de la riqueza se caracterizan por una aportación muy poco significativa a las arcas públicas, especialmente si se comparan con los impuestos a la riqueza neta. La importancia que se atribuye a un impuesto como el de sucesiones, por tanto, no viene dada por su capacidad recaudatoria, sino por su contribución a la progresividad del sistema fiscal. Los principales argumentos esgrimidos en defensa de este tributo niegan el derecho a la herencia y giran en torno a la igualdad intergeneracional de oportunidades, el aumento de la equidad tributaria, la reducción de la desigualdad estática de la riqueza, la corrección de las desigualdades dinásticas y la protección de la cultura democrática.

4.1. Negación del derecho a la herencia

De acuerdo con John Stuart Mill (1885), el derecho a la herencia no puede derivarse del principio de propiedad privada si se entiende la propiedad como producto exclusivo del trabajo. Por tanto, mientras que el derecho a dejar un legado es coherente con la idea de propiedad privada, no lo es el derecho a recibirlo. Los padres, por el bien de la sociedad, han de procurar que sus hijos adquieran la educación y los medios que necesiten, ya que esto incrementará las posibilidades de tener una vida exitosa (Stuart Mill, 1885). No obstante, Stuart Mill sostiene que los hijos no tienen derecho a reclamar más.

Este argumento plantea una serie de problemas. En primer lugar, yerra al considerar que el derecho a dejar un legado es separable del derecho a la herencia. Dado que el impuesto sobre sucesiones tiene alcance confiscatorio, el derecho a legar un patrimonio no puede hacerse efectivo si el heredero se ve obligado a renunciar al mismo porque el capital heredado no alcanza para pagar el tributo.

Por otro lado, esta postura ha encontrado una fuerte oposición entre los pensadores libertarios. Por ejemplo, Murray Rothbard cuestionó que el derecho a la herencia pudiera separarse del derecho a la propiedad. Para Rothbard, si cada individuo posee el derecho de disponer de sus bienes y reivindicarlos frente agresiones externas, posee también los derechos de intercambiar esa propiedad a través del libre mercado y de cederla a través de la herencia (Rothbard, 2006). Ha de remarcarse, además, la importancia del derecho a la propiedad en las sociedades libres, pues es una condición necesaria para que los individuos puedan sostenerse por sus propios esfuerzos (Rand, 1964).

En tercer lugar, sostener el argumento de Stuart Mill implicaría asumir que la naturaleza de la propiedad cambia al pasar de las manos del donante al heredero. Sin embargo, dicha propiedad es aún el fruto del esfuerzo manifestado a través del trabajo (Rothbard, 2006) y de la satisfacción de las necesidades ajenas (Rallo, 2015). Reconocer que la propiedad es fruto del trabajo no conduce sino a una ampliación del concepto de derecho de

propiedad, pues la propiedad no se define únicamente como la posesión de unos bienes, sino como el derecho a disfrutar de las consecuencias de haberlos producido u obtenido (Rand, 1964). Por tanto, privar al heredero de los bienes para transferirlos al fisco no se traduce únicamente en una confiscación material para el heredero. Supone también un daño moral al donante, a quien se priva de hacer uso del fruto de su trabajo obtenido y conservado con un esfuerzo intenso y continuo a lo largo de toda una vida. Este perjuicio es aún mayor si se considera que se gravan unos bienes que ya han sido sometidos a otros tributos, tales como el Impuesto General de la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto del Valor Añadido, el Impuesto de Bienes Inmuebles, el Impuesto de Patrimonio y el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

Estos argumentos giran principalmente en torno a una concepción de la propiedad privada basada en el trabajo. No obstante, el trabajo no constituye una condición necesaria para la legítima adquisición de una propiedad. Hans-Hermann Hoppe (2010) destaca la importancia de los acuerdos contractuales entre propietarios para la transmisión de la propiedad, señalándolos como elementos fundamentales del orden social y rechazando la institucionalización de las políticas de agresión contra los mismos (Hoppe, 2010). Por otro lado, si bien no se trata de un contrato sino de un acto administrativo bilateral, podríamos pensar en la lotería. La lotería, cuya ganancia se reparte aleatoriamente, no se encuentra vin-

culada al trabajo y es, además, un mecanismo de distribución de la renta profundamente desigualitario – las rentas más bajas soportan gran parte de la financiación y la ganancia se concentra en unos pocos individuos. Además, se trata de un juego de suma cero, por lo que es necesario que haya perdedores para que pueda haber un ganador. Sin embargo, se encuentra socialmente aceptada debido a su aleatoriedad, la relación entre riesgo y ganancia y la rotación de los premiados (Rallo, 2016). Del mismo modo que la ganancia de la lotería se consume si no se destina a un uso competitivo, lo hace la herencia. No obstante, la acumulación de patrimonio derivada de la lotería no tiene su origen en la satisfacción de las necesidades ajenas, por lo que cabría preguntarse por qué la herencia habría de ser menos legítima.

4.2. La igualdad intergeneracional de oportunidades

La idea de igualdad intergeneracional de oportunidades tiene su raíz en el concepto rawlsiano de justicia distributiva, según el cual los ingresos y la riqueza han de ser distribuidos de manera igualitaria a menos que la desigualdad distributiva beneficie al conjunto de la sociedad (Rawls, 1999). De acuerdo con Rawls, la justa igualdad de oportunidades consiste en que aquellos individuos dotados con capacidades y talentos similares tengan las mismas perspectivas de éxito en la vida independientemente de su estatus social inicial (Rawls, 1999). Para ello, propone una restricción de los dere-

chos de herencia que corrija los desajustes en la distribución de la riqueza, redundando en un beneficio para los menos aventajados (Rawls, 1999). Esta tesis asume que las oportunidades de un individuo dependen de su riqueza en términos relativos, y que un ajuste a la baja de la riqueza heredada incrementaría las oportunidades de aquellos que se encuentran en desventaja en lo que se refiere a la herencia (Prabhakar et al., 2008). En este sentido, James Buchanan llegó a referirse a las restricciones a la transmisión de la riqueza como “requisitos constitucionales”, anteponiéndolas a la libertad y la eficiencia económica (Scanlon, 2013). Su posición favorable al impuesto, que puede resultar paradójica considerando su defensa del libre mercado, podría explicarse por su planteamiento contractualista, que contrasta con el consecuencialismo de otros liberales como Friedrich Hayek (Scanlon, 2013).

Sin embargo, la aplicación de dicho concepto de igualdad de oportunidades resulta muy problemática, pues supone una obstrucción de la actividad económica y requiere de una férrea planificación central que reduce significativamente el espacio de libertad. Podemos alcanzar dicha conclusión si partimos de la simple circunstancia de que la dotación y aptitudes de las personas varían significativamente entre individuos. Del mismo modo en que difieren nuestras aptitudes artísticas, intelectuales y atléticas, la capacidad de sacar provecho de las oportunidades económicas difiere notablemente entre individuos y es un factor muy relevante a la

hora de explicar las desigualdades en las sociedades de libre mercado (Bauer, 1981). Una sociedad en la cual los individuos puedan aspirar a un desarrollo pleno de sus aptitudes y motivaciones económicas es, por tanto, incompatible con una igualdad sustancial en términos de riqueza. Es decir, una corrección de dichas diferencias entre individuos no puede lograrse sin menoscabo de su rendimiento económico (Bauer, 1981), lo cual perjudica a toda la sociedad. Incrementar las oportunidades de éxito del conjunto de la sociedad requiere permitir a cada individuo desarrollar sus facultades, y en la medida en que los individuos están heterogéneamente dotados y explotan sus capacidades de manera diferente, esto se traducirá inevitablemente en un aumento de la desigualdad (Hayek, 1960).

Por ello, las pretensiones de la igualdad de oportunidades amenazan la libertad y el espíritu empresarial, perjudicando a la sociedad en su conjunto. La desigualdad, tan negativamente connotada, es tan inherente a las sociedades abiertas como lo es a la condición humana, y las diferencias en la dotación inicial de riqueza no son necesariamente más injustas que aquellas en la dotación inicial de inteligencia u otras aptitudes (Hayek, 1960).

4.3. Desigualdad estática y equidad vertical

Los defensores del impuesto sobre sucesiones se amparan en su contribución a la progresividad del sistema fiscal en la medida en que favorece la equidad



vertical tributaria. Es decir, gravar la herencia fomenta que la carga impositiva sea proporcional a la capacidad contributiva de los individuos, de modo que se reduzca la desigualdad estática de la riqueza. Este argumento suele acompañarse de una alusión al descenso en los impuestos progresivos sobre la renta a partir de la segunda mitad del siglo XX (Duff, 1993), probablemente propiciado por una menor participación de los países desarrollados en conflictos bélicos desde 1945 (Scheve and Stasavage, 2016). Por tanto, los impuestos de sucesiones y donaciones constituirían un complemento a los impuestos sobre la renta para garantizar la progresividad del sistema fiscal (Duff, 1993).

Esta pretensión de igualdad estática de la riqueza genera una nueva problemática. De la dotación heterogénea de aptitudes y capacidades entre individuos puede deducirse que sus posiciones serán desiguales. Igualar dichas posiciones efectivas requeriría, por tanto, de un trato desigual. De acuerdo con Hayek (1960), frente a la imposición deliberada de un determinado patrón de distribución, las sociedades libres han de aspirar a la igualdad ante la ley. Si bien no considera indeseable que la sociedad goce de una distribución más uniforme de los recursos, no considera que ésta justifique la coacción empleada por el planificador para redistribuir dichos recursos. Por tanto, en el contexto del impuesto de sucesiones, la pretensión de la igualdad material no constituiría un pretexto para la confiscación de la propiedad.

4.4. Justicia fiscal o equidad tributaria

La defensa moral del Impuesto de Sucesiones también se apoya en el concepto de la equidad tributaria horizontal, según el cual dos individuos con el mismo nivel de ingresos a lo largo de su vida han de pagar los mismos impuestos. Desde esta perspectiva, si las herencias no tributan, se genera una desigualdad arbitraria en el modo en que los ciudadanos han de pagar sus impuestos. Esta desigualdad se debe, por un lado, a que los ciudadanos que obtienen sus ingresos a través del trabajo han de tributar, mientras que aquellos que los obtienen a través de la herencia – adquisición calificada como ‘inmerecida’ – no han de hacerlo (Prabhakar et al., 2008; White, 2018). Por otra parte, este enfoque considera que no gravar las herencias supone una penalización del comportamiento virtuoso. Es decir, considerando que el trabajo es virtuoso, no sería lícito que el trabajador tributase si no lo hace aquel que recibe una herencia, la cual no ha obtenido de forma virtuosa (Prabhakar et al., 2008; White, 2018).

En primer lugar, el impuesto no está exento de penalizar el comportamiento virtuoso del donante, pues desincentiva su trabajo y ahorro (OCDE, 2021). Como expresaba Milton Friedman en una entrevista, en una sociedad familiar como la nuestra, los padres valoran la utilidad que sus hijos obtendrán del consumo más que la suya propia. El deseo de dejar un legado a las generaciones posteriores es, precisamente, uno de los

incentivos más importantes de nuestra sociedad. Por ello, Friedman arguye que no hay una forma efectiva de redistribuir la riqueza que no implique, a su vez, la destrucción de los incentivos para generarla. A esto se suma que, en lo que se refiere al heredero, su comportamiento virtuoso también puede verse perjudicado al no disponer de la herencia como capital semilla, lo cual reduce la empresarialidad (OCDE, 2021).

Por otra parte, es necesario reflexionar sobre quién ha de declarar que una herencia es meritosa. Es importante tener en cuenta que la herencia no es una mera transacción financiera en un juego de suma cero, donde las ganancias de unos equivalen a las pérdidas de otros. Se trata, sin embargo, de una transacción económica en la que se disponen unos fondos para un uso competitivo. Es decir, el donante considera los diferentes usos que pueden hacerse de su herencia y elige aquel que considera óptimo de cara a generar una determinada ganancia económica (Bracewell-Milnes, 2002). Como legítimo propietario de sus bienes, es el donante – y no el Estado – quien ha de juzgar qué personas o entidades merecen recibir su legado en función del propósito que otorgue al mismo. Además, como explica Rallo (2015), dado que la riqueza de un individuo en un sistema capitalista de libre mercado depende de su habilidad para satisfacer las necesidades ajenas, el mérito del receptor es inseparable de la transmisión de la riqueza: si el heredero no hace un buen uso de la misma a través de la actividad empresarial, el patrimonio

se consumirá progresivamente sin necesidad de un impuesto de sucesiones (Rallo, 2015).

Por último, el impuesto de sucesiones es, en sí mismo, un ejemplo de injusticia fiscal. Primero, porque los individuos no pagan de acuerdo con su solvencia económica –lo cual constituye una vulneración del artículo 31.1. de la Constitución Española, que establece el principio de capacidad económica–. Supongamos dos individuos que reciben una herencia idéntica en la misma región y a los que, por tanto, se les exige la misma tributación. Mientras que un individuo de renta alta podrá hacer frente al impuesto con mayor facilidad, una persona de renta baja deberá realizar un gran esfuerzo económico para no renunciar a los bienes que sus padres le han legado con el esfuerzo de toda una vida. Más aún, mientras que para una persona de renta alta los bienes heredados pueden no ser imprescindibles para desarrollar su vida, sí pueden resultarles para una persona de renta baja. Si el patrimonio heredado consiste, por ejemplo, en la vivienda o el negocio familiar, la incapacidad para hacer frente al impuesto puede conducir al desahucio o a la pérdida del empleo, pues el impuesto tiene carácter confiscatorio.

Segundo, porque, como reconoce la OCDE, sólo los individuos de renta alta pueden permitirse eludir el impuesto a través de donaciones en vida o de exenciones de las rentas derivadas de donativos, donaciones y demás aportaciones deducibles (OCDE, 2021). Esto reduce significativamente la progresividad del impuesto.

Tercero, porque los inmuebles expropiados a las familias que no pueden hacer frente al impuesto son subastados en atractivos paquetes inmobiliarios y adquiridos por grandes propietarios. Por tanto, además de ser regresivo, el impuesto conlleva una redistribución en dirección contraria a la pretendida (Lacalle, 2017).

4.5. Corrección de desigualdades dinásticas

Otra de las funciones comúnmente atribuidas al impuesto de sucesiones es la de reducir la persistencia de la riqueza entre generaciones evitando la acumulación de patrimonio dinástico. Para evaluar la efectividad del impuesto de sucesiones en esta tarea, la OCDE realiza una serie de simulaciones basadas en un modelo de ciclo vital muy simplificado. De acuerdo con los resultados, una reducción efectiva de la acumulación dinástica de riqueza requiere acompañar el impuesto progresivo de sucesiones de un impuesto progresivo al ahorro (OCDE, 2021). Sólo un tipo impositivo elevado del impuesto de sucesiones podría convertirlo en un sustituto imperfecto del impuesto al ahorro (OCDE, 2021). En España, donde el ahorro ya se encuentra muy penalizado, un impuesto al ahorro sería tremendamente distorsionador y dificultaría enormemente la solvencia de las familias menos pudientes. La alternativa de elevar el impuesto de sucesiones también amplificaría la distorsión de este impuesto, penalizando de nuevo al ahorro y el incentivo al trabajo.

Más aún, cabe preguntarse si la persistencia de la riqueza entre generaciones debido a la herencia es significativa. Adermon *et al.* (2018) estiman, estudiando el caso de Suecia, que la correlación entre el patrimonio de los padres y el de los hijos es de aproximadamente 0.3-0.4. Los autores atribuyen a la herencia la mitad de esta correlación. No obstante, la correlación entre el patrimonio de abuelos y nietos se reduce a un 0.1-0.2 y su influencia se encuentra mediada por la riqueza de los padres. Por tanto, la evidencia empírica sostiene que el aumento en la igualdad intertemporal de oportunidades generado por el impuesto de sucesiones se limita a dos generaciones, ya que la riqueza heredada se diluye casi por completo en las generaciones posteriores. Es decir, en un sistema de libre mercado en el cual se tiende a consumir intergeneracionalmente no se verifican dichas desigualdades dinásticas. Por tanto, la aplicación de un impuesto de sucesiones para este propósito no sólo carece de fundamento, sino que podría tener efectos muy dañinos para los agentes económicos.

4.6. Protección de la cultura democrática

El argumento de la cultura democrática atribuye al impuesto de sucesiones un papel relevante a la hora de garantizar el correcto funcionamiento del sistema democrático. Este razonamiento se remonta, de nuevo, a la teoría de la justicia de Rawls, según la cual un nivel elevado de desigualdad de riqueza erosiona la libertad política y

pone en cuestión la representatividad del gobierno (Rawls, 1999). El tributo tendría la función de evitar que una élite minoritaria adinerada pudiera emplear su poder económico para subvertir el poder político, ya sea a través de la financiación de partidos políticos o amenazando con una retirada de capital para protestar por decisiones políticas que no les resulten convenientes (Duff, 1993).

Si se parte de la premisa de que el poder económico es nocivo para la democracia por su capacidad de influencia, cabría preguntarse cuánto es necesario reducirlo para que cada individuo tenga el mismo poder. En este contexto, una participación equitativa en el juego democrático requeriría de una férrea igualdad material. Contra dicha igualdad material, que reclama un alto grado de planificación centralizada y es contraria al desarrollo libre y espontáneo de las sociedades, ya se ha argumentado. Por otro lado, no puede negarse que el contexto político en que se desarrollan sus actividades empresariales atañe al inversor. Si una reforma legislativa o un cambio en la política fiscal amenaza la sostenibilidad de su negocio, dicho inversor es libre de expresar que tales acciones son contrarias a su interés. Restringir la libertad de expresión de los empresarios o regular los flujos de capital con suficiente dureza como para que ninguna inversión pueda generar debate social y político no favorece, precisamente, al sistema democrático.

Cabe reflexionar, además, sobre el modo en que este argumentario presenta a las élites adineradas. Ha de asumirse, para reclamar una restricción del poder económico en virtud del bienestar social y democrático, que su condición es inherentemente subversiva y nociva. Sin embargo, son muchas las grandes fortunas que contribuyen activamente al progreso social y humano, haciendo posibles importantes acciones filantrópicas, apoyando a entidades del tercer sector o apostando por proyectos empresariales excepcionalmente innovadores. Un ejemplo reciente de ello es DeepMind, una empresa de investigación en el campo de la inteligencia artificial que comenzó en 2010 gracias a las donaciones de billonarios como Peter Thiel y cuyo descubrimiento sobre la estructura de las proteínas humanas supone una revolución biomédica. La inversión inicial necesaria y la elevada incertidumbre sobre las posibilidades de éxito condujeron a su fundador, Demis Hassabis, a buscar el apoyo de fortunas suficientemente poderosas como para no importarles el retorno de la inversión. La presencia de grandes fortunas, por tanto, también beneficia significativamente a la sociedad haciendo posibles iniciativas que ni siquiera un Estado, ya sea por su coste o por el riesgo de inversión que conllevarían, podría financiar.

5. Efectos económicos del Impuesto de Sucesiones

Leticia García, Alberto Gómez y Juan Pina

A pesar de que, como hemos visto, la mayor parte de los argumentos tanto a favor como en contra del impuesto sobre sucesiones giran en torno a su condición ética y la necesidad de aplicación para garantizar la igualdad de oportunidades, existen otra serie de argumentos de carácter económico respecto a su idoneidad. Para posicionarnos a favor o en contra de este es necesario conocer no sólo sus intenciones, sino también sus efectos y los resultados —deseados o no— a los que conduce.

El impuesto sobre sucesiones tiene un impacto sobre los agentes económicos y sus decisiones. Por su naturaleza, incide especialmente sobre los donantes y herederos a través de sus estructuras de incentivos. La fiscalidad de las herencias puede influenciar el comportamiento de los donantes a la hora de acumular y dar riqueza, migrar y planificar el pago de impuestos. En lo que respecta a los herederos, el impuesto condiciona sus decisiones de ahorro y oferta de trabajo, tanto antes como después de producirse la herencia.

El impuesto sobre sucesiones tiene efectos negativos sobre la acumulación de riqueza de las familias a largo plazo, tanto directos como indirectos. De manera directa, reduce el valor neto que se transfiere entre generaciones al pasar parte del mismo a disposición del Estado como pago del impuesto. Indirectamente, el impuesto sobre sucesiones puede tener un efecto negativo sobre la acumulación de riqueza a través de los cambios que genere en la estructura de incentivos de los potenciales donantes.

La literatura teórica ha tratado de diferenciar a los donantes en dos categorías en función de su actitud hacia la acumulación de riqueza y las herencias: aquellos que no planifican las herencias que dejan a sus herederos y aquellos que, parcialmente al menos, planifican conscientemente las herencias. De acuerdo con la literatura, aquellos donantes pertenecientes al primer grupo, que ahorran durante su vida para financiar sus necesidades durante la jubilación y disfrutar de una mayor riqueza sin planificar una herencia para sus sucesores no verían sus decisiones de ahorro y consumo afectadas como consecuencia del impuesto (Gale y Slemrod, 2001), pues las herencias dejadas a sus descendientes no tendrían ningún valor en sus funciones de utilidad. Sin embargo, aquellos que planifican dejar una herencia a sus herederos, verán sus decisiones de ahorro y consumo alteradas como respuesta al impuesto sobre sucesiones. El efecto del impuesto sobre el ahorro de este segundo grupo es ambiguo. Dado que no podrán entregar a sus herederos parte de la riqueza que acumulen, sus incentivos a trabajar y ahorrar pueden verse reducidos. Por otra parte, autores como Joulfaian (2016) señalan que algunos padres altruistas intentarán compensar el impuesto que enfrentarán sus herederos a través de un mayor nivel de ahorro. Sin embargo, a pesar de la extensa literatura teórica en torno a la intencionalidad o no de las herencias y las consecuencias del impuesto de sucesiones sobre ambos tipos de donantes, no existe un consenso en torno al principal factor determinante de las mismas. Lo más lógico es que, como explica Kopczuk

(2013), diferentes individuos tengan diferentes motivos y que, además, todos tengan varios factores en cuenta. La literatura empírica, aunque muy limitada, parece demostrar un efecto pequeño pero negativo del impuesto sobre sucesiones en la acumulación de riqueza (Holtz-Eakin y Marples, 2001; Slemrod y Kopczuk, 2000; Joulfaian, 2006).

Tanto la literatura teórica como la evidencia empírica apuntan a que el impuesto sobre sucesiones incentiva la movilidad de los contribuyentes por razones fiscales, sobre todo de aquellos hogares más ricos. Los trabajos de Bakija et al. (2003), Brülhart y Parchet (2004) y Moretti y Wilson (2020) corroboran esta tesis y apuntan a una mayor movilidad en los percentiles más altos de la distribución de riqueza.

De igual manera que los hogares más ricos pueden evitar la fiscalidad elevada de las sucesiones mediante la migración, varios estudios afirman que pueden también hacerlo mediante la planificación fiscal (Kopczuk, 2013; Schmalbeck, 2001), especialmente en aquellos países en los que las donaciones reciben un tratamiento fiscal más favorable (Sommer, 2007; Bernheim et al., 2004). La posibilidad de evadir el impuesto por parte de las familias más ricas frente a la imposibilidad de hacerlo de las familias con menos recursos podría minar la consideración de justicia fiscal que se le otorga a este tributo.

El impuesto sobre sucesiones parece tener también efectos que algunos calificarían de positivos. La evidencia empírica demuestra que incentiva las donaciones benéficas (Kopczuk, 2013; Joulfaian, 2000), aunque

pueden tener un carácter regresivo y emplearse como método de planificación fiscal, lo que podría reducir la progresividad de los impuestos sobre sucesiones (Gravelle y Maguire, 2006) e incentivar la elusión fiscal.

Los efectos de los impuestos sobre sucesiones sobre los sucesores son también ambiguos. Por un lado, dado que las herencias a recibir serán menores en términos netos, su disposición a engrosar el mercado de trabajo podría aumentar. Por otro, como consecuencia de una reducción en la herencia recibida, estos herederos dispondrán de un menor capital para iniciar un negocio. La evidencia empírica es clara y demuestra un efecto sobre la demanda de trabajo de los herederos (Holtz-Eakin et al., 1993; Brown et al., 2010) y también, aunque en una medida menor, sobre sus ahorros (Joulfaian y Wilhelm, 1994; Elinder et al., 2018; Akgun et al., 2017).

Lamentablemente, no existen estudios que comparen los efectos positivos del impuesto con las distorsiones que presenta. Por ello, en términos netos, es difícil discernir si el impuesto sobre sucesiones posee un efecto positivo o negativo en términos de eficiencia económica.

En el caso de España, dado el diseño nacional y las características de las herencias españolas —consistentes en buena parte de bienes inmuebles—, encontramos algunas consecuencias verdaderamente negativas. La más importante, mencionada en la introducción del informe, consiste en la imposibilidad de satisfacer el pago del impuesto sobre sucesiones por parte de aquellas familias con poca liquidez y que heredan bienes inmuebles.

6. Evaluación de la centralización del impuesto

Teniendo en consideración todo lo analizado a lo largo del informe, consideramos que las posibles reformas que se plantean del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones tendrían diversas consecuencias negativas.

Tanto la centralización de las competencias en materia de ISD como el establecimiento de un tipo efectivo mínimo supondrían un ataque al Estado de las Autonomías y a la competencia fiscal entre regiones, una característica del sistema fiscal español que consideramos muy positiva. La armonización redundaría en una subida efectiva de los impuestos en aquellas regiones que dotan de un trato fiscal más positivo a herencias y donaciones, con efectos muy dañinos sobre sus. Esto, por otra parte, permitiría a las regiones que mantienen una fiscalidad confiscatoria sobre las herencias mantener su posición y poder continuar ejerciendo una política fiscal confiscatoria sobre sus ciudadanos, al desaparecer sobre sus gobernantes la presión competitiva y electoral y poder desentenderse de la gestión de este tributo, trasladándola al gobierno central.

Además, cualquiera de las dos reformas minaría el principio de corresponsabilidad fiscal por el cuales las Comunidades Autónomas son parcialmente responsables de financiar sus aumentos de gasto público vía impuestos sobre los que tienen competencias y capaces de reducir estos tributos al ejecutar sus gastos de manera más eficiente. En este sentido, esta medida supone un castigo a aquellas comunidades autónomas que han

sido capaces de gestionar mejor sus finanzas y que, por tanto, han podido prescindir parcialmente de la recaudación que el ISD les aportaba.

En lo que respecta a la desigualdad de la riqueza y a la igualdad de oportunidades, creemos que el cambio de paradigma planteado desde el ejecutivo podría tener un efecto regresivo.

Precisamente, es la variedad y amplitud de reducciones existentes en las diversas comunidades autónomas la que ayuda a reducir la elevada carga fiscal de las familias menos pudientes. Los hogares más ricos, como hemos visto, tienen mayor capacidad para evadir el tributo ya sea mediante su movilidad o a través de una mejor planificación fiscal. Por tanto, las familias más humildes serían las más perjudicadas por esta medida, no así las más ricas, máxime teniendo en cuenta que, dado el mejor trato fiscal que recibirían en otros países y que no parece que el tributo vaya a armonizarse internacionalmente, los hogares que ocupan los deciles superiores de la renta tendrían muy fácil evitar el pago del impuesto.

Por último, consideramos que la igualdad de riqueza nunca debería ser el objetivo de la política tributaria y que las implicaciones éticas del impuesto a las herencias son muy negativas. Este tributo supone un ataque frontal a la propiedad privada y a su uso en libertad por parte de sus propietarios, por lo que, a nuestro juicio, su extensión va en detrimento del grado de libertad económica general que disfrutamos en la sociedad española.

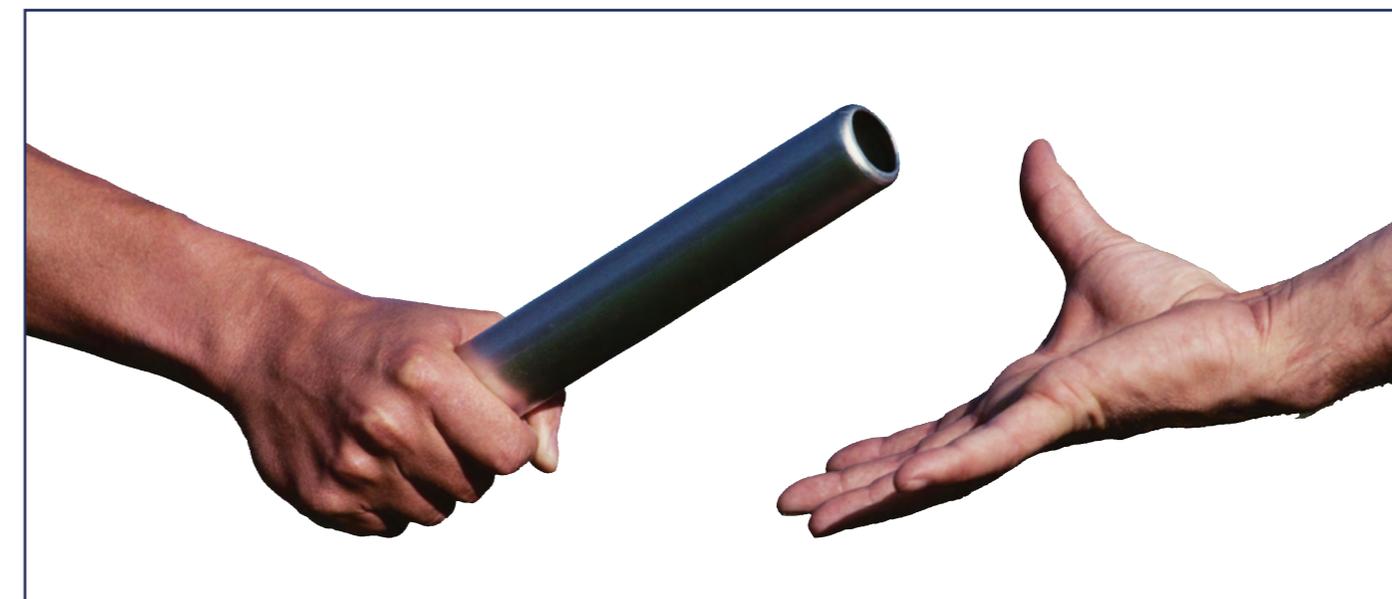
7. Conclusiones sucintas

El impuesto sobre sucesiones es antiético, sus implicaciones no son consecuentes con la defensa de la libertad y de la propiedad privada, y los objetivos que persigue (menor desigualdad de riqueza) no son en absoluto compartidos por toda la sociedad, además de ir necesariamente acompañados de algunas consecuencias negativas. Aun asumiendo que los objetivos por los que se defiende el impuesto fueran deseables, no existe un consenso claro en torno a la capacidad de este tributo de satisfacerlos.

En el ámbito económico, sus resultados netos sobre la eficiencia y el crecimiento son dudosos, pero conocemos aspectos muy negativos de su aplicación en España. A la espera de estudios que valoren y cuantifiquen todos los efectos económicos del mismo, no podemos establecer conclusiones rotundas. Por ello, y dado los efectos negativos que tendría sobre la competencia fiscal en nuestro país y sobre las familias de menor renta, rechazamos las reformas propuestas por el Gobierno. Consideramos como deseables propuestas encaminadas en la línea opuesta, es decir, que profundicen en la descentralización y la competencia en el tributo y, sobre todo, que eliminen los efectos negativos que tiene sobre los hogares más humildes.

El impuesto sobre sucesiones es antiético, sus implicaciones no son consecuentes con la defensa de la libertad y de la propiedad privada, y los objetivos que persigue (menor desigualdad de riqueza) no son en absoluto compartidos por toda la sociedad, además de ir necesariamente acompañados de algunas consecuencias negativas. Aun asumiendo que los objetivos por los que se defiende el impuesto fueran deseables, no existe un consenso claro en torno a la capacidad de este tributo de satisfacerlos.

En el ámbito económico, sus resultados netos sobre la eficiencia y el crecimiento son dudosos, pero conocemos



8. Propuestas específicas de política pública

Leticia García, Alberto Gómez y Juan Pina

Nuestra propuesta más ambiciosa consiste en la completa abolición del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dado que lo consideramos contrario a la ética más elemental. Además, la contribución de este tributo a las arcas públicas es realmente mínima, por lo que estamos claramente ante un impuesto de naturaleza meramente ideológica. Sin embargo, dado que la factibilidad política de la abolición es cuanto menos dudosa, proponemos a continuación una serie de propuestas escalonadas.

En primer lugar, consideramos que las reformas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, lejos de cancelar la cesión territorial actual, deben profundizar en su descentralización y dotar de mayores competencias a las comunidades autónomas. Consideramos ideal proporcionar a las comunidades autónomas una capacidad normativa total sobre el impuesto, que les permita incluso abolirlo en su jurisdicción si así lo desean. Más allá de esto, no deberían tener ninguna restricción a la hora de establecer reducciones, exenciones o bonificaciones del impuesto. Es más, tampoco deben tener restricciones, *sensu contrario*, para elevar el tipo o adoptar cualesquiera otras medidas negativas para el ciudadano: será la competencia tributaria entre comunidades, en el marco de un deseable federalismo fiscal —que de verdad responda a la articulación territorial establecida por el Título VIII de nuestra constitución—, la que sin duda premiará a los gobiernos autonómicos que reduzcan la carga fiscal de sus ciudadanos, y fuerce a los demás a seguir su estela para no quedar

atrás. El Estado central, como mucho, puede establecer unos máximos muy holgados (en tarifas, cuotas, etc.) que después las comunidades autónomas podrán mejorar incluso hasta la eliminación. El posible establecimiento de medidas cuasiconfiscatorias por parte de algunas comunidades contrastará así con las decisiones de otras regiones, facilitando el "voto con los pies" de los ciudadanos y, sobre todo, la comparación entre territorios y la consiguiente presión ciudadana en la dirección correcta. Es el temor a esa comparabilidad entre marcos fiscales autonómicos el que lleva hoy a determinados políticos regionales a exigir una injusta armonización al alza, obligando a los gestores más eficientes a cobrar un tributo innecesario.

Las comunidades que no bonifiquen al máximo posible el impuesto para los grupos I y II deben ampliar la cuantía bonificada y considerar una reducción del 100% del valor de la vivienda heredada, si la hubiere, sea o no la residencia habitual. Idealmente, las mejoras aplicadas a estos dos grupos deberían extenderse al III e incluso al IV, acabando con la actual discriminación por parentesco para pasar a una tributación neutral que respete la voluntad testamentaria del ciudadano sin intervenir mediante un criterio tan arcaico como el del grado de proximidad familiar. Los ciudadanos deben ser capaces de legar sus bienes en herencia a cualquier persona física o jurídica, con vínculos de sangre o sin ellos, en cualquier lugar del mundo, sin que ello provoque un tratamiento fiscal distinto.

En cuanto a la vivienda habitual, como mínimo, es necesario generalizar la lógica de una reducción al 100% de

la tributación sobre la primera vivienda, cuando sea dada en herencia. Además, estos casos deberían quedar exentos del pago de plusvalías municipales. Para ello, por tratarse de una competencia de la administración local, sí consideramos razonable una norma de ámbito estatal que así lo disponga. Actualmente, incluso en los casos de alta bonificación en los grupos I y II, para muchos herederos es un obstáculo insalvable el pago de estas plusvalías, generalmente elevadas por el tiempo transcurrido desde la adquisición del bien. Un elemento menor que también debería desaparecer es el porcentaje obligatorio de ajuar al valorar la herencia de inmuebles.

Es necesario explorar otros métodos de cobro para inmuebles y otros bienes ilíquidos, para evitar situaciones como las descritas en este informe: herederos que se ven obligados a renunciar a las herencias. Para esto, podría ser deseable, en caso de persistir el impuesto, pasar a un *estate tax* como alternativa. Por último, incluso en el marco actual, si lo que realmente pretende buscar el impuesto es una mayor igualdad de oportunidades y una reducción de la desigualdad, las reducciones y bonificaciones deberían ampliarse para los herederos con menor riqueza y renta. Esto es, deberían introducirse factores correctivos y una cifra absoluta de tope general de pago por heredar que sirva como garantía por arriba, además de dejar exentas las sucesiones muy seguidas (principalmente, por el fallecimiento consecutivo de ambos padres en pocos años).

A continuación se incluye un cuadro gráfico para la representación de las propuestas formuladas:

PROPUESTAS DE LA FUNDACIÓN PARA EL AVANCE DE LA LIBERTAD EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN POR SUCESIONES

A. Opción preferida: abolición del impuesto

Eliminación del ISD, o al menos de la tributación por Sucesiones, por su carácter de doble o múltiple imposición sobre bienes por los que ya se tributó, y por ser un impuesto ideológico con escasos efectos recaudatorios pero que afecta gravemente al ciudadano. Compensación a las comunidades por la eliminación de este impuesto (en caso de disponerse a nivel estatal) avanzando en la cesión de otros tributos en el camino hacia un federalismo fiscal efectivo.

B. Propuestas en el caso de continuar el marco actual

B1. No armonización

Mantenimiento de la plena capacidad decisoria de las cc.aa. en un marco de competencia libre, sin mínimos estatales.

B2. Máximos y tope

Los máximos estatales, deben ser holgados para permitir la competencia efectiva. Además, cifra absoluta tope de pago en ISD.

B3. No discriminación y simplificación de Sucesiones

Las cc.aa. deberían acabar con la discriminación por tipologías de heredero, unificando los grupos en uno solo.

En el caso de continuar la discriminación por grupos

- *Extensión de las ventajas y bonificaciones al Grupo III como mínimo, evitando en lo posible discriminar.*
- *Exención tributaria de la primera vivienda.*
- *Abolición del ajuar mínimo forzoso al valorar herencias.*

B4. Eliminación estatal de la plusvalía local por sucesión.

B5. Posible *estate tax* para los bienes ilíquidos.

B6. Exención total a las herencias consecutivas.

- Adermon, A., Lindahl, M., & Waldenström, D. (2018). *International Wealth Mobility And The Role Of Inheritance: Evidence From Multiple Generations*. *The Economic Journal*, 128.
- Akgun, O., Cournède, B., & Fournier, J. (2017). *The effects of the tax mix on inequality and growth*. *OECD Economics Department Working Papers*, 1447.
- Albiñana García-Quintana, C. (1976). *Reforma tributaria más reforma administrativa: experiencias históricas*. *Revista Española de Derecho Financiero*, 66.
- Bakija, J., Gale, W., & Slemrod, J. (2003). *Charitable bequests and taxes on inheritances and estates: Aggregate evidence from across states and time*.
- Bauer, P. T. (1981). *Equality, the Third World, and Economic Delusion*. Harvard University Press.
- Benítez de Lugo y Guillén, F. (1970). *Sobre las Sucesiones y sobre las Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. *Revista de Hacienda Pública*, 2.
- Bernheim, B. et al (2004). *Do estate and gift taxes affect the timing of private transfers?* 88-12, 2617-2634.
- Brecewell-Milnes, B. (2002). *Euthanasia for Death duties: Putting Inheritance Tax Out of Its Misery*. IEA, Londres.
- Brown, J., Coile, C., & Weisbenner, S. (2010). *The effect of inheritance receipt on retirement*. *Review of Economics and Statistics*, 425-434.
- Brülhart, M., & Parchet, R. (2014). *Alleged tax competition: The mysterious death of bequest taxes in Switzerland*. *Journal of Public Economics*, 111, 63-78.
- Calle Sainz, R. (1981). *La Hacienda Pública en la II República*. Ediciones del Ministerio de Hacienda, IEF.
- Carbajo Vasco, D. (1986). *Síntesis de la Historia de las Reformas Tributarias Españolas (1900-1976)*. Instituto de Estudios Fiscales, 39.
- Comín, F., & Vallejo, R. (1986). *La Reforma Tributaria de Alejandro Mon de 1845*. Seminario de Economía del Instituto de Estudios Fiscales, (pág. 4). Madrid.
- Enache, C. (2021). *Índice Autonómico de Competitividad Fiscal (IACF)*. Fundación para el Avance de la Libertad.
- Duff, D. G. (1993). *Taxing inherited wealth: Philosophical argument*. *Canadian Journal of Law and Jurisprudence*, 6(1), 3-62.
- Elinder, M., Erixson, O., & Waldenström, D. (2018). *Inheritance and wealth inequality: Evidence from population registers*. *Journal of Public Economics*, 165, 17-30.
- Ernst & Young. (2021). *Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide 2021*.
- Estapé, F. (1971). *La reforma tributaria de 1845*. Instituto de Estudios Fiscales.
- Friedman, M. (s.f.). *Redistribution of Wealth*. Obtenido de <https://www.youtube.com/watch?v=MRpEV2tmYz4>
- Gale, W., & Slemrod, J. (2001). *Rethinking Estate and gift Taxation*. NBER Working Paper, 8205, 532.
- García de Pablos, J. F. (2010). *El Impuesto sobre Sucesiones y donaciones: problemas constitucionales y comunitarios*. Madrid.
- Hayek, F. A. (1960). *The Constitution of Liberty*.
- Holtz-Eakin, D., & Joulfaian, D. (1993). *The Carnegie Conjecture: Some Empirical Evidence*.
- Holtz-Eakin, D., & Marples, D. (2001). *Distortion Costs of Taxing Wealth Accumulation: Income Versus Estate Taxes*. NBER Working Papers.
- Hoppe, H.-H. (2010). *A Theory of Socialism and Capitalism*. Ludwig von Mises Institute.
- Joulfaian, D. (2000). *Estate Taxes and Charitable Bequests by the Wealthy*. NBER Working Papers.
- Joulfaian, D. (2006). *The Behavioral Response of Wealth Accumulation to Estate Taxation*. *National Tax Journal*, 59/2, 253-268.
- Joulfaian, D. (2016). *What Do We Know About the Behavioral Effects of the Estate Tax?* *Boston College Law Review*, 57/3.
- Joulfaian, D., & Wilhelm, M. (1994). *Inheritance and labor supply*. *Journal of Human Resources*, 29/4, 1205-1234.
- Kopczuk, W. (2013). *Taxation of intergenerational transfers and wealth*. *Handbook of Policy Economics*.
- Lacalle, D. (2017). *Así es el impuesto a la muerte*. Obtenido de <https://www.dlcalles.com/asi-es-el-impuesto-a-la-muerte/>
- Martín, J. (1986). *La Hacienda Española y la Revolución de 1868*. *Estudios de Hacienda Pública*. Min. de Hacienda., 240.
- Moretti, E., & Wilson, D. (2020). *Taxing Billionaires: Estate Taxes and the Geographical Location of the Ultra-Wealthy*. Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research.
- OECD. (2021). *Inheritance Taxation in OECD Countries*. OECD Publishing. Obtenido de <https://doi.org/>
- Peña Alonso, J. L. (1992). *Las adquisiciones por herencia y donación sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*. Madrid: IEF-Marcial Pons.
- Peset, M. (1987). *El Impuesto sobre Sucesiones en nuestra historia*. Palau 14, 1.
- Prabhakar, R., Rowlingson, K., & White, S. (2008). *How to Defend Inheritance Tax*. Fabian Society.
- Rallo, J. R. (2015). *No al Impuesto de Sucesiones*. Libre Mercado. Obtenido de <https://www.libremercado.com/2015-03-15/juan-ramon-rallo-no-al-impuesto-de-sucesiones-75079/>
- Rallo, J. R. (2016). *¿Por qué nos gusta la desigualdad que genera la lotería?* Obtenido de <https://juanramonrallo.com/por-que-nos-gusta-la-desigualdad-que-genera-la-loteria/>
- Rand, A. (1964). *The Virtue of Selfishness: A New Concept of Egoism*. Signet.
- Rawls, J. (1999). *A theory of Justice*. Revisited Edition. Harvard University Press.
- Registro de Economistas y Asesores Fiscales. (2021). *Panorama de la fiscalidad autonómica y foral 2021*. REAF.
- Rothbard, M. N. (2006). *For a New Liberty: The Libertarian Manifesto*. Ludwig von Mises institute.
- Scanlon, T. M. (2013). *Equality of Opportunity: A Normative Anatomy*.
- Scheve, K., & Stavasage, D. (2016). *Taxing the Rich: A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe*. Princeton University Press.
- Slemrod, J., & Kopczuk, W. (2000). *The Impact of the Estate Tax on the Wealth Accumulation*. NBER Working Papers.
- Solé Villalonga, G. (1967). *La Reforma Fiscal de Villaverde 1899-1900*. Editorial de Derecho Financiero, 1999.
- Sommer, E. (2017). *Wealth Transfers and Tax Planning: Evidence for the German Bequest Tax*. IZA.
- Stuart Mill, J. (1885). *Principles of Political Economy*.
- White, S. (2018). *Moral Objections to Inheritance Tax*. *Taxation: Philosophical Perspectives*, 167-185.

English abstract

Taxing inheritance is extremely ideological. In many developed countries, this tax is very reduced or it doesn't exist. Spain, however, has a very heavy tax on inheritance, on average. Some regions have radically reduced or virtually eliminated this tax for direct relatives (parents, descendants or spouses) while any other heirs continue to be taxed heavily, even including siblings. Over the past few months, the left and far left political parties, including the two parties in the current cabinet, have strongly criticized the existing variety of inheritance taxes, derived from the fact that the tax is levied by the regions. In some cases, they have even threatened with cancelling the cession of this tax to the regions, thus reversing the current devolution, so that the central government sets a single inheritance tax for everyone. In other cases, these parties have pushed the central government to set a minimum tax for all regions to apply, thus harming regional self-government.

Under these circumstances and with support by the Atlas Network, the Foundation for the Advancement of Liberty has made this study on inheritance taxation in Spain, and will further start lobbying and campaigning on this matter. This report tackles with all main aspects of the inheritance tax issue, from the ethical matters to the compared taxes in other developed countries, and from the Spanish inheritance tax system and laws, to the current structure of this type of taxation as applied by the regions.

The authors finally present a number of specific recommendations for policy reform on inheritance taxation,

which start by suggesting all regions to not levy this tax at all, both due to its particularly unethical nature and to the relatively low amounts collected through it, which make it just a revenge tax against those inheriting. But, should the tax continue to be levied, then the suggestion is to make it equal for all heir types irrespective of how they are related, if at all, to the dead owner. If even this is impossible, we suggest to at least extend the main exemptions not only to direct relatives but also to siblings, cousins and others.

We recommend setting broad national parameters so that the regions may decide how much to tax, and how, so that competition may be effective. We also propose to abolish the current arbitrary, mandatory valuation of the real estate properties' content (furniture, etcetera) through a fixed legal percentage. And we suggest that at least the main property used for actual domicile be always exempted in all regions. The Foundation also calls for a national reform making it illegal for local governments to levy an additional tax on the real estate gains when acquired via inheritance, as this is a heavy burden on many heirs and some even decide not to claim their inheritance due to this tax. An alternative for further study would be to set a real estate tax instead of a specific tax on inherited property. We also call for full exemption on consecutive inheritance (e.g. due to both elderly parents dying in a short time lapse). Finally, the Foundation suggests to set an absolute figure as a legal cap on this tax, as a further safety measure for all heirs, who would thus know that, all in all, they cannot be taxed above a certain maximum amount.



Disponible en sudadera y camiseta, todas las tallas.

Calidad premium, 100% algodón.

Presume de dinero. No, no de cuánto: de cuál.

Descubre en tienda.fundalib.org todos los demás diseños para hacer campaña por la Libertad.



Escanea este QR y compra cómodamente desde tu móvil.

10% de descuento aplicando el código "INAUGURACIÓN"

Entrega de los envíos nacionales en solamente 24 a 48 horas.

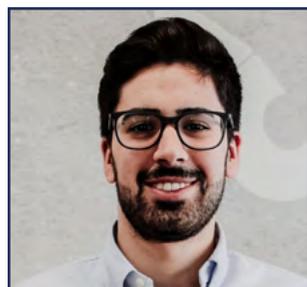


Sobre los autores



Leticia GARCÍA

Leticia García está finalizando un Doble Grado en Economía y Estudios Internacionales en la Universidad Carlos III de Madrid. Asimismo, ha cursado parte del Grado en Filosofía de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), concentrándose especialmente en el ámbito de la filosofía moral. Su experiencia laboral se centra en el ámbito de las políticas públicas. En este sentido, ha desarrollado una colaboración en materia de sucesiones con el Institute of Economic Affairs de Londres y con la Fundación para el Avance de la Libertad de cara al presente estudio.



Alberto GÓMEZ, investigador principal

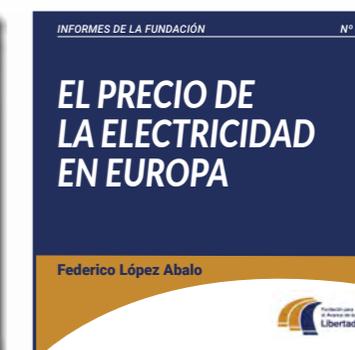
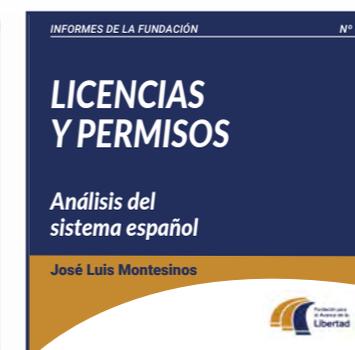
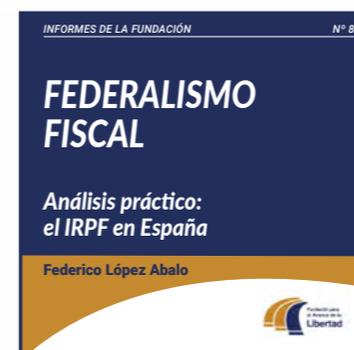
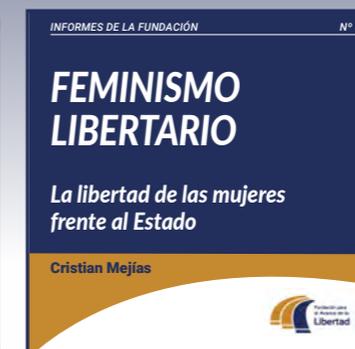
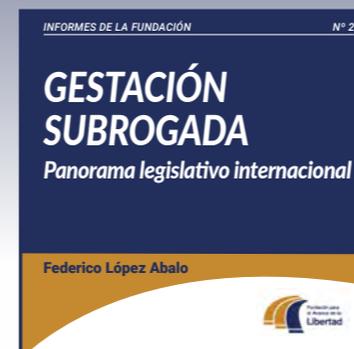
Alberto Gómez es graduado en Economía por la Universidad Carlos III de Madrid. Actualmente trabaja para la Fundación para el Avance de la Libertad como investigador colaborador y es coordinador de investigación de la Fundación Civismo. También dirige en España y Portugal la entidad Students For Liberty, organización en la que participa desde hace varios años, habiendo desempeñado diversas funciones. Participa además en el canal de YouTube Libertad TV y escribe periódicamente en La Iberia.



Juan PINA

Juan Pina cursó estudios de Ciencias Políticas y un máster en Comunicación Institucional y Digital. Desde 2015 es secretario general de la Fundación para el Avance de la Libertad y también coordina personalmente el área de investigación comparativa sobre la libertad, que produce cinco índices temáticos periódicos, dos de ellos en España y los otros tres internacionales. Dirige la revista mensual de la Fundación, AVANCE. Su libro más reciente es *Adiós al Estado-nación* (Unión Editorial, 2019). Participa en la *Influencer Summit* de la Red Atlas.

¿Ya conoces los informes recientes de la Fundación?



Informes concisos y rigurosos sobre cuestiones de la máxima relevancia actual, escritos por nuestros investigadores.

Bájelos sin coste en PDF:
www.fundalib.org/informes-de-la-fundacion

El Impuesto de Sucesiones en España y las propuestas de armonización

En la última década, el clamor social contra el Impuesto de Sucesiones ha llevado a diversas comunidades autónomas a mejorar el trato fiscal, al menos en el caso de los herederos más directos. Sin embargo, a lo largo de 2021 se han lanzado constantes ataques a la diversidad tributaria, procedentes en su mayoría de formaciones políticas teóricamente partidarias del marco de autogobierno territorial que dispone la Constitución en su Título VIII. Se ha propuesto establecer mínimos obligatorios a la tributación de las herencias, e incluso cancelar la cesión del tributo y establecer un impuesto centralizado.

En el presente informe se analiza la tributación de las herencias en España, el contexto de los países desarrollados, la ética y los efectos económicos de este tributo. Se evalúan las propuestas de recentralización y se desarrolla un conjunto de propuestas alternativas. La Fundación considera urgente conjurar la amenaza de una armonización fiscal al alza en Sucesiones, y sensibilizar a las diferentes administraciones autonómicas, a los partidos políticos y a los demás interlocutores sociales sobre la necesidad de caminar hacia la eliminación de esta vía de exacción fiscal tan ineficiente como ideologizada, por ser nociva para el ciudadano común y para la economía.



www.fundalib.org

Con el apoyo de la



www.atlasnetwork.org

Entidades colaboradoras:



ISBN: 978-84-123763-4-0



9 788412 376340