

# **REDISTRIBUCIÓN Y PROGRESIVIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES: UNA APLICACIÓN AL CASO DE ARAGÓN**

Autor: *Miguel Ángel Barberán Lahuerta* (\*)  
Universidad de Zaragoza

P. T. N.º 21/05

(\*) Área de Economía Política y Hacienda Pública. Facultad de Derecho. Universidad de Zaragoza. Tel.: 976 76 10 00 ext. 3640. Email: mabarber@unizar.es.

N.B.: Las opiniones expresadas en este trabajo son de la exclusiva responsabilidad del autor, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

Desde el año 1998, la colección de Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales está disponible en versión electrónica, en la dirección: ><http://www.minhac.es/ief/principal.htm>.

Edita: Instituto de Estudios Fiscales

N.I.P.O.: 602-05-004-X

I.S.S.N.: 1578-0252

Depósito Legal: M-23772-2001

## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN
  2. APORTACIONES EMPÍRICAS EN EL ÁMBITO DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LAS TRANSMISIONES GRATUITAS DE RIQUEZA
  3. CONSIDERACIONES RESPECTO A LOS DATOS UTILIZADOS Y METODOLOGÍA
    - 3.1. Limitaciones de los datos utilizados
    - 3.2. Marco teórico básico
    - 3.3. Marco teórico sobre elementos esenciales desagregados
  4. PROGRESIVIDAD TEÓRICA DEL IMPUESTO: LA TARIFA Y LOS COEFICIENTES MULTIPLICADORES
  5. PROGRESIVIDAD EFECTIVA: EFECTO REDISTRIBUTIVO GLOBAL Y SUS PRINCIPALES ELEMENTOS DESAGREGADOS
    - 5.1. Disminución de la desigualdad entre transmisiones y efecto redistributivo global
    - 5.2. Efecto redistributivo de los principales elementos esenciales desagregados
    - 5.3. Efecto redistributivo de las reducciones objetivas
    - 5.4. Efecto redistributivo en los distintos grupos de parentesco
  6. CONCLUSIONES
- REFERENCIAS
- SÍNTESIS. PRINCIPALES IMPLICACIONES DE POLÍTICA ECONÓMICA



## RESUMEN

Durante los últimos años se ha producido un interesante debate sobre la conveniencia de mantener los impuestos sobre las herencias en los modernos sistemas fiscales. Sin embargo, esta intensa controversia no tiene todavía reflejo suficiente en el ámbito de la investigación académica y son escasos los estudios que abordan la justificación de su existencia y su situación real en el sistema tributario de nuestro país. El trabajo que se expone pretende valorar el principal soporte de este impuesto cual es su contribución a la redistribución de la riqueza. A partir de la metodología expuesta, realizamos una estimación sobre una base real de declarantes tanto de la progresividad teórica con que se han diseñado el impuesto como de su impacto redistributivo global, desagregándolo en sus diferentes elementos tributarios y por grupos de parentesco.

**Palabras clave:** Incidencia impositiva, progresividad, redistribución de la riqueza, sistema fiscal óptimo.

**Clasificación JEL:** H21, H23.



## I. INTRODUCCIÓN

La redistribución de la riqueza es un tema de constante actualidad al que las autoridades deben dedicar especial empeño. El objetivo de reducir las desigualdades en el reparto del fondo de riqueza y modificar la distribución originaria de ésta ha de tenerse muy en cuenta en la toma de decisiones públicas, si lo que se pretende es llegar a sociedades donde la equidad y la igualdad de oportunidades estén presentes de forma efectiva. Normalmente, para llegar a esta situación, los gobiernos actúan a partir de dos instrumentos claves: las políticas de gasto público y la estructura con que se haya diseñado aquellos gravámenes que recaen sobre la riqueza.

La idea de redistribución se asocia, normalmente, con aquellos impuestos con estructura formal de gravamen progresiva, siendo abundantes los trabajos que se han ocupado de analizar en profundidad la contribución a este respecto del IRPF<sup>1</sup>. Sin embargo, la literatura económica no suele fijarse en los impuestos patrimoniales los cuales, paradójicamente, encuentran entre sus fundamentos más destacados el de conseguir un conjunto de efectos redistributivos de la riqueza acorde con los valores socialmente aceptados. Precisamente, éste es el principal fundamento de la existencia de los impuestos sobre las transmisiones gratuitas en la actualidad.

El actual Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones somete a tributación las transmisiones patrimoniales lucrativas tanto *inter vivos* como *mortis causa*, las cuales dan lugar en sus perceptores a un incremento de su capacidad de pago que no debe pasarse por alto en los sistemas tributarios. En este sentido, existe cierto consenso en torno a que estas transmisiones deben estar gravadas de forma sustancial y diferenciada, máxime si tenemos en cuenta su consideración como “ganancias sin esfuerzo”. No obstante lo anterior, el actual Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones fue diseñado con la intención de que sirviera de impuesto complementario dentro de la estructura tributaria, desempeñando una labor de cierre del sistema al tiempo que puede suministrar una valiosa información en la gestión de otros tributos. Esta circunstancia condiciona aún más la contribución que estos impuestos puedan tener realmente respecto al objetivo de la redistribución de la riqueza. Por un lado, la propia naturaleza de los impuestos sucesorios hace que tan sólo pueda actuar respecto a un porcentaje

---

<sup>1</sup> Entre estos podemos mencionar, sin ánimo de ser exhaustivos, trabajos como los de Castañer, Onrubia y Paredes (1999), Badenes, López-Laborda y Onrubia (2000) u Onrubia y Rodado (2000). Entre los que abordan la imposición patrimonial podemos referirnos a De Pablos (1990) o (2001) referido al Impuesto sobre el Patrimonio Neto, si bien por la escasa trascendencia práctica de estos tributos o los extraordinarios problemas en la obtención de datos sobre los que realizar la aplicación no encontramos trabajos de este tipo respecto a la imposición patrimonial en los últimos años. También puede verse en este sentido la metodología propuesta por Pfähler (1990, p. 121).

muy reducido de sujetos y sobre aquella parte de la riqueza que se pone de manifiesto mediante una transmisión gratuita, dejando fuera las de tipo oneroso y, sobre todo, el bloque más importante constituido por aquella que no se pone de manifiesto con motivo de su transmisión<sup>2</sup>. Por otro lado, su presencia en la actualidad es más bien escasa dado su papel de impuesto cedido a las Comunidades Autónomas y las amplísimas competencias que para la configuración de sus elementos esenciales les han sido otorgadas. Esta circunstancia ha determinado decisivamente el vigente Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España, dando lugar a un entramado normativo casuístico, disperso y que permite las más variadas técnicas de planificación fiscal, lo cual ha postergado a esta figura tributaria a una posición de escasa relevancia en nuestro sistema fiscal<sup>3</sup>.

A pesar de lo anterior, el actual tributo cuenta teóricamente con una evidente estructura progresiva, la cual debería ofrecer resultados redistributivos respecto a su objeto imponible. Para alcanzar este objetivo se ha dotado al impuesto de una tarifa inequívocamente progresiva, unos coeficientes multiplicadores en función del patrimonio previo y la proximidad familiar y una amplia gama de reducciones de la base imponible que pretenden aligerar la carga tributaria para aquellos componentes del círculo familiar más cercano. No obstante, aunque cuente con este premeditado diseño, los efectos redistributivos pueden producirse con una intensidad o en una dirección distinta de lo pretendido formalmente. Así, la configuración del resto de los elementos del impuesto, su importancia relativa respecto a su objeto imponible, las posibilidades de evasión fiscal o incluso el comportamiento de los sujetos alterando sus decisiones sobre los activos en los que localizar la riqueza son factores decisivos que condicionarán la incidencia que el impuesto pueda tener en la redistribución última de la riqueza.

Precisamente, en torno a estas cuestiones versa el contenido de este trabajo. En él pretendemos abordar un análisis de algunos aspectos que afectan a la funcionalidad real del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. A partir de un panel de declarantes propio confeccionado para este fin realizaremos un estudio de su progresividad, tanto teórica como efectiva, así como de su aportación última en favor de la redistribución de la riqueza transmitida por herencias y donaciones. Más aún, nuestro objetivo consiste también en ofrecer un estudio particularizado de la aportación de los distintos componentes de la estructura del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones al efecto redistributivo global. Así, no es objeto de nuestro análisis si su contribución es o no decisiva dentro del conjunto del sistema fiscal, sino si su estructura (a partir de cada uno de sus

---

<sup>2</sup> Véase nota al pie número 1.

<sup>3</sup> Véase en este sentido Barberán, (2003, pp. 74-76), donde se muestran las diversas técnicas de elusión impositiva que pueden darse en este tributo y se advierte de los perniciosos efectos que ello puede acarrear al conjunto del sistema fiscal.



elementos esenciales) es la adecuada de acuerdo con el papel que tiene encomendado en los modernos sistemas fiscales. En definitiva, pensamos que un trabajo de este tipo aportará luz sobre la situación real del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al abordar con el rigor del análisis económico el verdadero papel que juega respecto al objetivo redistributivo.

## **2. APORTACIONES EMPÍRICAS EN EL ÁMBITO DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LAS TRANSMISIONES GRATUITAS DE RIQUEZA**

En los últimos tiempos se viene desarrollando en nuestro país un intenso debate respecto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Las razones que esgrimen sus detractores para justificar su postura cuestionan no sólo la actual configuración del tributo sino también su propia razón de ser, utilizando argumentos ya tradicionales que hoy renacen con más fuerza. Sin embargo, a nivel académico son escasos los estudios realizados que aborden desde el punto de vista exclusivamente económico la situación actual de este tributo. Los motivos fundamentales de este desinterés hemos de encontrarlos en la pérdida de importancia relativa que afecta tanto a este impuesto como al conjunto de los impuestos patrimoniales y en la dificultad que existe a la hora de obtener información referente a las grandes macromagnitudes del impuesto.

En concreto, en nuestro país los autores que han mostrado interés en torno a este tributo han sido muy limitados. Entre éstos cabría destacar los trabajos de Arnáiz y Ferrari (1987), De Pablos (1985), Checa González (1996) o Barberán (2003). Todos ellos abordan aspectos más o menos generalistas en torno a su situación actual y a su encaje dentro del sistema impositivo. Sin embargo, han sido más frecuentes las referencias en un análisis conjunto con el resto de los impuestos patrimoniales, entre los que podemos destacar los trabajos de Albi (1974, 1977, 1986), Breña (1982), De Pablos (1990, 2001) Lagares (1972, 1975) o, más recientemente, Arcarons y Calonge (2003).

En contraste con lo anterior, este tipo de impuesto ha sido objeto de múltiples trabajos en otros países<sup>4</sup>, destacando especialmente los que se han realizado en Estados Unidos. Entre las aportaciones empíricas que se han realizado en el ámbito de este país podemos diferenciar diversos enfoques, desde los que afrontan su importancia actual y la vieja polémica en torno a su supresión como

---

<sup>4</sup> Son diversos los estudios que podemos encontrar en la literatura a nivel internacional fuera del ámbito de los Estados Unidos, principalmente en Australia, Japón, Alemania o Suecia. También existen trabajos destacables en Francia, donde podemos destacar, entre otros, a Arrondel y Laferrère (2001).



los de Bartlett (1997), Slemrod (2000) o Gale, Hines y Slemrod (2001) hasta aquellos otros que analizan aspectos concretos de su funcionamiento. En este sentido hemos de referirnos a las investigaciones que inciden en los efectos del impuesto en el trabajo, el ahorro o en la acumulación de capital (Frank, 2000; Joulfaian, 1998; Kopczuk y Slemrod, 2000, 2001; Gale y Scholz, 1994; Ihuri, 2001; Zilcha, 2003;) y aquellos otros que se centran en abordar determinados aspectos de equidad como Haslett (1997), que analiza determinados aspectos de justicia distributiva en la imposición sobre las herencias, o los trabajos de Britton (1997), Bartlett (1997) y Poterba (2000) los cuales centran su atención en la distribución de la tributación efectiva en los Estados Unidos por este concepto. No obstante, uno de los campos preferidos por los autores ha sido el de la planificación fiscal y el estudio de la elusión fiscal que sufre este tributo. Así, son numerosos los trabajos que se han llevado a cabo al respecto, siendo destacables los de Joulfaian (2000), Page (2003), Gale y Slemrod (2001), Hu (1989) y Joulfaian y Auten (1996), entre otros.

### **3. CONSIDERACIONES RESPECTO A LOS DATOS UTILIZADOS Y METODOLOGÍA**

#### **3.1. Limitaciones de los datos utilizados**

En la actualidad el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones constituye uno de los más importantes instrumentos a favor de una más justa redistribución de la riqueza. Partiendo del hecho contrastable de que la división hereditaria es similar en grandes o pequeños patrimonios, las porciones hereditarias o las donaciones parciales de bienes o derechos representan en sí mismas un indicador de desigualdad en la posesión de riqueza, además de ser la causa más importante de las grandes acumulaciones. Así, el análisis sobre sus efectos redistributivos resulta decisivo a la hora enjuiciar a este impuesto como uno de los principales instrumentos en la lucha contra la desigualdad.

Sin embargo, a la hora de analizar sus estadísticas nos encontramos con importantes limitaciones. El problema más destacable es la inexistencia de datos históricos acerca de sus características más significativas<sup>5</sup>, lo cual dificulta enor-

---

<sup>5</sup> Atkinson (1981, p. 210) recoge los resultados de las investigaciones de Harbury y McMahon en Gran Bretaña sobre los individuos que dejaron en herencia una considerable riqueza en 1956-57 y 1965. Tomando una muestra de los varones fallecidos, calcularon los patrimonios que habían heredado de sus padres para así examinar en qué medida existían antecesores ricos, excluyendo premeditadamente las transmisiones en forma de regalos o donaciones. El estudio obtiene como conclusiones que más de las dos terceras partes de esos ricos

mamente la elaboración de trabajos dirigidos a valorar si el diseño impositivo actual es el adecuado con respecto a los fines que tiene encomendados. Para superar estos inconvenientes y llevar a cabo nuestro propósito se impuso la necesidad de elaborar un panel de datos propio, suficientemente ambicioso y con una extensión temporal adecuada que nos permitiese obtener conclusiones que pudieran ser una referencia fiable de cuál es la realidad de este impuesto, si bien condicionada por el ámbito geográfico en el que se obtiene la muestra.

La población a estudio la componen un número determinado de liquidaciones y autoliquidaciones realizadas en Aragón. Por las características del estudio, en que no se disponía de la relación de elementos de la población (con vistas a hacer la selección aleatoria de la muestra que la represente) se ha empleado el muestreo polietápico por conglomerados. Las unidades de primera etapa serían las tres provincias de Aragón y las unidades de segunda etapa las distintas Oficinas Liquidadoras de cada provincia, considerando que en cada caso estaba asegurada la heterogeneidad de los elementos que las componían y, por ello, se aseguraba la representatividad de la muestra obtenida. Tras la selección de segunda etapa se procedía a estudiar todos los elementos del conglomerado. Como unidad de primera etapa resultó elegida la provincia de Zaragoza y como unidad de segunda etapa la Oficina Liquidadora Central de Tributos de la Diputación General de Aragón. En ella se seleccionaron todas las liquidaciones realizadas por la Administración de los años 1998 a 2000 y un número aleatorio de autoliquidaciones correspondientes al año 2000.

La muestra se compone de un total de 9.188 liquidaciones y 2.024 autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y que, a su vez, proceden de un número de expedientes que en el caso de las autoliquidaciones llegan hasta los 696, mientras que en las liquidaciones los datos se extienden hasta unos 3.150. Respecto a las donaciones, se contemplan hasta las 1.439 liquidaciones y 202 autoliquidaciones. Con ello, y con un nivel de confianza del 95%, se obtiene un error máximo en la estimación de la media de la porción hereditaria de 1.800 euros y de 4.600 euros en el caso de las donaciones realizadas. El error máximo en la cuota tributaria es de 360 euros en las transmisiones hereditarias y de 841 euros para las transmisiones *inter vivos*.

---

transmitentes habían heredado a su vez cantidades sustanciales. Posteriormente pueden encontrarse múltiples artículos que avalan esta idea desde distintos puntos de vista:

- Atkinson (1977, pp. 156-174), donde se estudia siguiendo un modelo de ciclo vital el impacto que los impuestos que gravan la riqueza tiene sobre el objetivo de la redistribución de la riqueza.
- Harbury, (1974, pp. 163-168), en el cual se afirma que la relación hereditaria padre-hijo es la variable más destacada en la composición de los grandes patrimonios.
- Blinder, (1977, pp. 174 y 175), en el que se mencionan los efectos últimos de las herencias, y que producen, en definitiva, una desigualdad total de rentas.
- Stiglitz (1977, pp. 145-156), que analiza los distintos factores que influyen en la distribución de la riqueza, donde se da especial relevancia a las transmisiones de carácter gratuito.

**Cuadro I**  
**VALORES MÁS REPRESENTATIVOS DE LA BASE DE DATOS**

	Sucesiones			Donaciones		
	1998	1999	2000	1998	1999	2000
N.º liquidaciones revisadas	1.949	3.821	3.418	393	611	435
Transmisión media (euros)	67.313	58.839	49.042	38.340	45.015	30.531
Porcentaje de reducción Base Imp. (red. personales)	22,30%	20,37%	28,41%	2,12%	6,65%	7,63%
Tipo efectivo de gravamen	14,58	15,31	12,07	21,00	22,23	17,53
Tipo medio de gravamen	18,76	19,23	16,86	21,45	23,82	18,98
Frecuencia transmisiones a los grupos 1 y 2 (*)	70,65%	68,36%	68,75%	67,73%	66,93%	75,40%
Porcentaje Base Imponible total de los grupos 1 y 2	86,76%	78,61%	80,22	90,31%	87,36%	81,45%
Frecuencia de reducciones objetivas.	4,2%	6,04%	11,93%	1,27%	0,65%	3,21%
Presentador externo (autoliquidaciones)	—	—	70,32%	—	—	69,73%

(\*) Los grupos 1 y 2 corresponden a los familiares más cercanos, descendientes o adoptados, cónyuges, ascendientes o adoptantes.

La referencia sobre presentador externo se refiere a aquellos casos en los que el presentador no se corresponde con el sujeto pasivo, lo cual es un indicio de la necesidad de asesoramiento en el tributo.

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

De los datos obtenidos a partir de la muestra y que se adjuntan en el Cuadro I podemos ver, en lo que se refiere a liquidaciones practicadas por la Administración, la importante presencia de las transmisiones a los grupos 1 y 2 tanto en sucesiones como en donaciones, que representa el mayor número de las transmisiones y una parte mas que considerable de la riqueza transmitida. Precisamente, estos grupos son aquellos que cuentan en las transmisiones hereditarias con las reducciones de carácter personal más cuantiosas por lo que la simple aplicación de éstas supone una importante reducción del objeto imponible efectivamente sometido a tributación, dando lugar a una sustancial diferencia entre los tipos medios y efectivos. Esta situación no afecta a las donaciones, para las que no se aplican reducciones de carácter personal, por lo que las diferencias no son apenas perceptibles. Finalmente, hemos de considerar la mayor presencia que van consiguiendo las reducciones de carácter objetivo, fruto de una mayor

conciencia sobre las variadas técnicas de planificación tributaria y que, como veremos, tendrán su efecto en la incidencia redistributiva que el impuesto pueda tener.

Hubiera sido deseable que la muestra tuviera información sobre la situación patrimonial de los distintos perceptores antes de que se integrasen las correspondientes herencias, lo cual nos permitiría valorar la desigualdad existente antes y después de aplicado el tributo respecto al patrimonio total de los sujetos. Sin embargo, en el momento de la realización de este trabajo estos datos no estaban disponibles. En consecuencia, con los datos obtenidos hemos de referirnos en nuestro análisis al estudio la desigualdad entre transmisiones gratuitas y al efecto que el impuesto sucesorio pueda tener en la reducción de dicha desigualdad. Los resultados obtenidos, aunque no se refieren al patrimonio total de los sujetos, suponen un indicio más o menos fiable de que el impuesto contribuirá al objetivo redistributivo ya que se aplica a una parte importante del fondo de riqueza: aquella que se pone de manifiesto por medio de una transmisión gratuita.

### **3.2. Marco teórico básico**

Para llevar a cabo el análisis de la progresividad y capacidad redistributiva de este impuesto utilizaremos diversos tipos de índices de progresividad, los cuales son muy frecuentes en los trabajos que tienen por objeto la imposición sobre la renta, si bien su aplicación en este caso se realizará sobre la riqueza efectivamente transmitida que constituye el objeto imponible del impuesto que vamos a examinar. Uno de éstos son los denominados índices estructurales que analizan la distribución de la carga del impuesto en función del objeto imponible antes de impuestos, sin considerar la distribución *ex post* que se deriva de la estructura impositiva. Aunque existen diversos índices estructurales sólo algunos de los más frecuentes van a ser utilizados en nuestro análisis.

Un primer bloque estaría constituido por los índices de progresión local. Entre los más frecuentes está el que se conoce como la progresión del tipo medio, que exige para que un impuesto sea progresivo que el tipo medio crezca al aumentar la base imponible<sup>6</sup>. No obstante, el incremento en el tipo medio de gravamen puede ser inferior al de la base, por lo que este índice es habitualmente complementado por el denominado índice de progresión de la carga o elasticidad impositiva, mediante el que podremos comprobar si el cambio en la tasa porcentual de la carga impositiva es mayor que en el objeto imponible, que de obtener valores positivos superiores a uno confirmará la estructura progresiva

---

<sup>6</sup> Originariamente Musgrave y Thin (1948, p. 499) se refieren a este índice como  $[(T1/Y1) - (T0/Y0)]/Y1 - Y0$ , si bien luego se desglosa en otras fórmulas que contemplan infinitos cambios de renta.

del tributo<sup>7</sup>. Por último, hemos de hacer referencia al índice de progresión residual, que medirá la relación por cociente que existe entre la variación porcentual del objeto imponible después del Impuesto y el objeto imponible antes del Impuesto, con lo que conseguimos, respecto a los índices anteriores, tener en cuenta la distribución del patrimonio después de pagado el impuesto<sup>8</sup>.

No obstante, en aquellos casos, como el que estamos examinando, en los que la distribución del impuesto no es uniforme en relación con la materia objeto de gravamen<sup>9</sup>, es decir, cuando existe una distribución muy desigual de contribuyentes en cada tramo, los índices locales pueden completarse con los índices globales también conocidos como índices de progresión efectiva o "índices de progresividad". En general, estos índices se basan en el concepto de índice de concentración, que utiliza como instrumentos principales el establecimiento de las correspondientes curvas de Lorenz y la medición del grado de desigualdad en la distribución a partir del conocido índice de Gini.

---

<sup>7</sup> La determinación de la elasticidad respecto de la cuota íntegra responderá a la siguiente expresión:

$$E_i = \left[ \frac{L(C_{li}/C_{li} - 1)}{L(B_i/B_i - 1)} \right]$$

donde  $C_{li}$  y  $B_i$  representan respectivamente la cuota líquida media y la base imponible media de los contribuyentes situados en ese tramo impositivo. No obstante, en su aplicación nos encontramos con un problema técnico que consiste en que no pueden ser aplicadas directamente al primer tramo de base imponible las fórmulas anteriores, por lo que se ha fijado dicho valor como la media ponderada del resto de las elasticidades calculadas para los distintos tramos.

Por otro lado, una vez obtenidos los valores parciales de elasticidad, podemos realizar el cálculo de la elasticidad global o total del Impuesto a través de la agregación de las elasticidad para cada tramo de materia imponible debidamente ponderado por el coeficiente de dividir la cuota correspondiente a cada tramo por la cuota líquida total, tal y como se describe a continuación:

$$E_g = \frac{\sum_{i=1}^n (E_i * C_{li})}{\sum_{i=1}^n C_{li}}$$

<sup>8</sup> En este caso los resultados deberían ofrecer indicadores inferiores a la unidad para confirmar una estructura progresiva. Al igual que en el caso anterior, es posible calcular la progresión residual global del impuesto sumando los índices de progresión residual calculados para cada tramo del impuesto ponderados por el coeficiente resultante de dividir la cantidad transmitida neta en cada tramo de materia imponible por el importe total del patrimonio transmitido neto del impuesto, es decir, tal y como se describe en la siguiente expresión:

$$PRG = \frac{\sum_{i=1}^n PR_i(B_{li} * C_{li})}{\sum_{i=1}^n (B_{li} - C_{li})}$$

<sup>9</sup> Lagares (1975, p. 147), Marín (1987, p. 138), Albi (1994, p. 323).

Son diversos los índices de progresividad de este tipo vinculados a índices de progresión local, si bien, a lo largo del trabajo, utilizaremos solamente algunos de ellos. Relacionado con el índice de progresión de la carga, hemos de destacar el de Kakwani (1977) según el cual el impuesto será progresivo si el grado de concentración de los pagos impositivos es mayor que el grado de concentración del objeto imponible<sup>10</sup>. Este índice puede ser complementado por el denominado índice de Suits, el cual en vez de tomar como referencia los porcentajes acumulados de individuos opta por tomar como base de comparación los porcentajes acumulados de objeto imponible. Este índice de Suits se basa en una curva, que relaciona la distribución acumulada de la materia imponible declarada y la distribución acumulada de los impuestos pagados, con lo que se obtiene una visión interesante sobre la progresividad del impuesto por tramos de base imponible.

Si los índices expuestos hasta aquí resultasen positivos obtendríamos la confirmación de la progresividad efectiva del impuesto, por lo que podríamos intuir que el impuesto tendrá algún efecto en cuanto a la redistribución de su objeto imponible. No obstante, la mesurabilidad de este efecto, (general y también desagregada entre sus distintos elementos básicos) corresponde al índice de Reynolds-Smolensky que, vinculado con el índice de progresión residual, medirá la reducción provocada en la desigualdad originaria a partir de los valores obtenidos en Gini por la aplicación del impuesto<sup>11</sup>.

### 3.3. Marco teórico sobre elementos esenciales desagregados

La utilización de los índices que hemos descrito nos permite obtener una sencilla pero precisa información relativa a las distribuciones de riqueza antes y después del impuesto, sin embargo no nos proporcionan argumentos sobre cuáles de los elementos que configuran la estructura básica de este impuesto son determinantes a la hora de conseguir los efectos redistributivos deseados. Para

---

<sup>10</sup> Algebraicamente, si denominamos K al índice de Kakwani:

$$K = GCL - GBI$$

donde GCL y GBI son los índices de concentración de Gini de la cuota a ingresar y de la base imponible, de modo que un impuesto será progresivo si K es positivo y regresivo en caso contrario.

<sup>11</sup> El índice de Reynolds-Smolensky medirá el efecto redistributivo a partir de la siguiente formulación:

$$IIRS = (Gd - Ga)/Ga$$

La distribución del patrimonio antes del impuesto coincide con el reparto en los diferentes tramos de la base imponible entre los contribuyentes, mientras que la distribución del patrimonio después del impuesto es una magnitud que se obtiene al minorar la base imponible en el importe de la cuota a ingresar por el Impuesto.

ello es necesario establecer la relación existente entre los distintos elementos de la estructura del impuesto y su potencial redistributivo, lo cual nos mostrará la aportación de cada uno de éstos en el impacto redistributivo final, y, por tanto, si son o no determinantes en la consecución de dicho objetivo. A fin de concretar la participación de cada uno de estos parámetros procederemos, en primer lugar, a la descomposición básica del efecto redistributivo global obtenido a partir del índice de Reynolds-Smolensky en dos efectos parciales: el efecto redistributivo asociado al componente base del impuesto y el correspondiente al efecto cuota impositiva. En segundo lugar, revelaremos la implicación que al respecto tienen cada uno de los elementos esenciales, según pertenezcan a la configuración de la base o de la cuota tributaria.

Así, dentro del efecto redistributivo asociado a la base del impuesto, nos referiremos a las siguientes estructuras de análisis:

a) La medición fiscal de la transmisión patrimonial sometida a gravamen, recogida en la definición de la base imponible del impuesto y que se refiere al valor real de la participación individual de cada heredero en el caso de transmisiones *mortis causa* y el valor de los bienes y derechos transferidos si tiene lugar por medio de una donación u otro negocio jurídico lucrativo *inter vivos*.

b) Para el caso de las transmisiones *mortis causa*, la aplicación de las reducciones de carácter personal en aquellos casos en los que tengan aplicación, graduadas convenientemente por las circunstancias que determina su marco jurídico y que se refieren a la proximidad en el parentesco entre transmitente y perceptor o la edad de este último.

c) La aplicación de otras reducciones objetivas de diversa índole que contribuyen a determinar la base liquidable, minorando sensiblemente la cuantía de la transmisión sometida a gravamen. Tal es el caso de la transmisión del patrimonio empresarial, de la vivienda habitual, las reducciones por minusvalía del perceptor u otras.

Por otro lado, respecto al efecto redistributivo asociado a la cuota impositiva, sus elementos esenciales pasarían por los siguientes:

a) La aplicación de la tarifa progresiva del impuesto, mediante la cual obtendremos la cuota íntegra.

b) La consideración de los coeficientes multiplicadores por grado de parentesco, el cual es mayor a medida que el vínculo familiar es más lejano, lo que contribuye a incrementar la progresividad de aquellas transmisiones realizadas entre personas cuyos vínculos familiares sean más distantes.

c) La aplicación de los coeficientes multiplicadores correspondientes al grado de riqueza del perceptor, que serán mayores a medida que el patrimonio del perceptor alcance determinados niveles y que, por tanto, puede condicionar la progresividad última de determinadas transmisiones.



d) Finalmente, el efecto de la cuota líquida donde, además considerar de forma acumulada el efecto de la tarifa y de los diversos coeficientes multiplicadores, tendremos en cuenta otras circunstancias que pueden variar la cuota tributaria tales como intereses o recargos, acumulación de donaciones o deducciones por doble tributación internacional.

La metodología que vamos a seguir posibilita la desagregación del impacto redistributivo total entre los diversos elementos de la estructura del impuesto a los que nos hemos referido. A partir de los índices de Reynolds-Smolensky distinguimos los siguientes efectos parciales referidos a los elementos mencionados anteriormente:

1.—*Efecto redistributivo global.*

$$\prod RS = GTRANS - (GTRANS - CL)$$

donde se hace referencia a los índices de Gini antes y después del impuesto, es decir, una vez que hemos procedido a restar las cuotas líquidas (CL).

2.—*Efecto redistributivo de las reducciones personales de la base.*

$$\prod RS/R PERS = GTRANS - (GTRANS - R PERS)$$

donde R PERS hace referencia al montante de las reducciones de la base de carácter familiar o personal, aplicables exclusivamente a las transmisiones hereditarias y que dependen del grado de parentesco con el causante.

3.—*Efecto redistributivo de las reducciones de la base de carácter objetivo.*

$$\prod RS/R OBJET = GTRANS - (GTRANS - R OBJET)$$

en el que R OBJET representa a aquellas reducciones de carácter objetivo y que hacen referencia a los bienes objeto de transmisión o a circunstancias de muy diversa índole tales como transmisiones del patrimonio agrario, minusvalía del perceptor, seguros de vida, transmisión de vivienda habitual u otras.

4.—*Efecto redistributivo agregado de la estructura de la base del impuesto.*

$$\begin{aligned} \prod RS/BASE LIQ &= GTRANS - (GTRANS - R PERS - R OBJET) = \\ &= \prod RS/R PERS + \prod RS/R OBJET \end{aligned}$$

Esta cuantificación nos permite valorar la aportación conjunta de las diversas reducciones que tiene lugar hasta alcanzar la base liquidable.

5.—*Efecto redistributivo de la tarifa del impuesto.*

$$\prod RS/CI = (GTRANS - R PERS - R OBJET) - (GTRANS - R PERS - R OBJET - CI)$$

En este caso CI representa la cuota íntegra resultante de aplicar la tarifa del impuesto.

6.—Efecto redistributivo del coeficiente multiplicador por parentesco y por patrimonio.

$$\prod \text{RS/CT COEF PARENT} = (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI}) - (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PARENT})$$

$$\prod \text{RS/CT COEF PATRIM} = (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI}) - (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PATRIM})$$

$$\prod \text{RS/CT} = (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI}) - (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PARENT} - \text{CT COEF PATRIM})$$

donde CT COEF PARENT y CT COEF PATRIM se refieren a la cuota tributaria una vez que hemos aplicado por separado los coeficientes multiplicadores de la cuota íntegra por razón de parentesco o/y por patrimonio previo del perceptor. Conjuntamente obtendremos  $\prod \text{RS/CT}$ , que nos proporciona el efecto redistributivo acumulado de los diferentes coeficientes multiplicadores.

7.—Efecto redistributivo de la cuota líquida.

$$\prod \text{RS/C LIQ} = [(\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PARENT} - \text{CT COEF PATRIM})] - [(\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PARENT} - \text{CT COEF PATRIM}) - \text{REC} - \text{INT} + \text{DC} - \text{OTRAS}]$$

En este último caso valoramos la incidencia que tiene la posible existencia de recargos (REC), intereses por demora (INT) o deducciones de la cuota (DC) u otras circunstancias (OTRAS) que pueden concurrir como la acumulación de distintas transmisiones o el incremento de los tipos como consecuencia que estas sucedan en distintas CCAA y que originan otras liquidaciones impositivas.

8.—Efecto redistributivo agregado de la estructura de la cuota del impuesto.

$$\begin{aligned} \prod \text{RS/CUOTA} &= (\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET}) - [(\text{GTRANS} - \text{R PERS} - \text{R OBJET} - \text{CI} - \text{CT COEF PARENT} - \text{CT COEF PATRIM} - \text{REC} - \text{INT} + \text{DC} - \text{OTRAS})] = \\ &= \prod \text{RS/CI} + \prod \text{RS/CT} + \prod \text{RS/C LIQ} \end{aligned}$$

Con esta expresión nos referimos al efecto agregado tanto de la tarifa del impuesto como de los distintos coeficientes multiplicadores, así como de las circunstancias que originan la cuota líquida, es decir  $\prod \text{RS/CI} + \prod \text{RS/CT} + \prod \text{RS/C LIQ}$ .

Finalmente, podemos concretar el efecto redistributivo global del impuesto como la suma ponderada de los efectos agregados de la base y la cuota, en el que los factores de ponderación se calculan a partir de los valores medios ajustados por medio de las siguientes variables:

$$\Pi_{RS} = \left( \frac{B_{Imp} - R_{PERS} - R_{OBJ} - C_{liq}}{B_{Imp} - C_{liq}} * \Pi_{RS/CUOTA} \right) - \left( \frac{C_{liq}}{B_{Imp} - C_{liq}} * \Pi_{RS/BASE LIQ} \right)$$

De este modo podremos obtener de una forma clara y precisa el efecto redistributivo de ambos componentes del impuesto a partir de una estructura porcentual.

#### **4. PROGRESIVIDAD TEÓRICA DEL IMPUESTO; LA TARIFA Y LOS COEFICIENTES MULTIPLICADORES**

Antes de proceder al estudio de los datos de la muestra utilizada hemos de averiguar si su estructura dada a la tarifa y al resto de los elementos que determinan la cuota tributaria corresponde a la de un impuesto verdaderamente progresivo. Para ello analizaremos los índices de progresión local respecto a su tarifa teórica en diversos escenarios, tanto entre personas de distintos grado de parentesco como entre diversos niveles de patrimonio previo. De este modo, si el impuesto es localmente progresivo hemos de entender que también lo será efectivamente para cualquier distribución de patrimonio antes de impuestos lo que, en alguna medida, supondrá una contribución a la redistribución global de la riqueza<sup>12</sup>.

La información que nos suministran los cuadros 2, 3 y 4 puede interpretarse haciendo referencia a las siguientes cuestiones:

a) Para un patrimonio previo determinado el impuesto es progresivo de acuerdo con todos los índices examinados si bien varía en cuanto a su intensidad como consecuencia del impacto que las reducciones personales tienen respecto al tipo medio de gravamen. En cuanto al índice de progresión de la cuota hemos de distinguir dos situaciones, la que afecta a la tarifa aplicable a los grupos 1 y 2, donde el impuesto es más progresivo en las transmisiones de menor cuantía y, en segundo lugar, la aplicable a los grupos 3 y 4, en los que la mayor progresivi-

---

<sup>12</sup> Los índices que con este propósito vamos a utilizar son el índice de progresividad de la cuota, el de progresividad residual y, finalmente, el de progresividad del tipo medio. Para el cálculo de los distintos indicadores se han tendido en cuenta aquellas circunstancias que condicionan la cuantía del impuesto a pagar. Así hemos dividido el trabajo en tres tarifas distintas aplicables según los coeficientes multiplicadores en función del grado de parentesco y dentro de cada una de ellas se contemplan transmisiones hacia perceptores con distintos niveles de patrimonio previo, lo cual modificará el coeficiente aplicable y, por tanto, el tipo medio resultante. A fin de agilizar el análisis contemplamos solamente cuatro niveles de transmisión (5, 10, 50 y 100 millones de pesetas), si bien se distribuyen entre distintos niveles de la tarifa impositiva. No obstante, como la cuantía de éstos supuestos difiere notablemente, esto nos permitirá comprobar la evolución de los índices ante variaciones en la materia imponible.



dad se registra en todos los casos en las transmisiones de tamaño intermedio, relajando la tendencia de la tarifa para las grandes herencias. El comportamiento del índice de progresión residual no está tan claro, si bien en todos los casos la progresividad es más intensa en las pequeñas transmisiones. Esta misma es la valoración que hemos de hacer respecto al índice de progresión del tipo medio.

b) Para la misma porción hereditaria el impuesto es progresivo con respecto al patrimonio previo, ofreciendo un comportamiento más homogéneo en todas las tarifas analizadas. El índice de progresión de la cuota se incrementa en todos los casos conforme el patrimonio previo es mayor, dando lugar a los indicadores máximos en las transmisiones a personas del grupo 4. Los índices de progresión residual y del tipo medio siguen una evolución idéntica que confirman desde este punto de vista la elasticidad de la tarifa y su adecuación con el objetivo de progresividad.

## Cuadro 2

### SUCESIONES-TARIFA PARA TRANSMISIONES A PERSONAS DE LOS GRUPOS I Y 2

Patrim. previo.	Porción heredit.	Imp. a pagar	t* (medio)	tm (margin.)	Progres. cuota < I	Progres. residual > I	Progres. t medio > 0
10	5	0,18802	0,0376	0,085	2,2604	0,99953	0,00948
10	10	0,70457	0,07045	0,119	1,68899	0,99951	0,00485
10	50	8,57335	0,17146	0,255	1,48717	0,99916	0,00167
10	100	22,63972	0,22639	0,2975	1,31406	0,99929	0,00071
70	5	0,19233	0,03846	0,08925	2,32019	0,99949	0,01016
70	10	0,70872	0,07087	0,12495	1,76303	0,99946	0,00541
70	50	8,66915	0,17338	0,26775	1,54427	0,99905	0,00189
70	100	23,10075	0,23100	0,312375	1,35223	0,99918	0,00081
400	5	0,19665	0,0393	0,0935	2,37735	0,99946	0,01083
400	10	0,71288	0,07128	0,1309	1,83621	0,9994	0,00596
400	50	8,76495	0,1752	0,2805	1,60012	0,99895	0,0021
400	100	23,56179	0,23561	0,32725	1,3889	0,99908	0,00092
800	5	0,20528	0,041	0,102	2,48447	0,99939	0,01219
800	10	0,72120	0,07212	0,1428	1,98003	0,99929	0,00707
800	50	8,95656	0,17913	0,306	1,70824	0,99873	0,00254
800	100	24,48386	0,24483	0,357	1,4581	0,99888	0,00112

*Nota:* Obviamos las reducciones de carácter personal a que pueden dar lugar las transmisiones a personas del Grupo I, descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes, dado que éstas variarán con respecto a la edad del perceptor, aplicando en todos los casos la reducción de 2.660.000 pesetas. Por otro lado a ambos grupos se les aplican los mismos coeficientes multiplicadores.

**Cuadro 3**

**SUCESIONES-TARIFA PARA TRANSMISIONES A PERSONAS DEL GRUPO 3**

<b>Patrim. previo.</b>	<b>Porción heredit.</b>	<b>Imp. a pagar</b>	<b>t* (medio)</b>	<b>tm (margin.)</b>	<b>Progres. cuota &lt; l</b>	<b>Progres. residual &gt; l</b>	<b>Progres. t medio &gt; 0</b>
10	5	0,36484	0,07297	0,14850	2,03509	0,99924	0,01511
10	10	0,92027	0,09203	0,20250	2,20039	0,99889	0,01105
10	50	10,23699	0,20474	0,40499	1,97808	0,99799	0,00401
10	100	28,68939	0,28689	0,47249	1,64691	0,99814	0,00186
70	5	0,37235	0,07447	0,15592	2,09376	0,99918	0,01629
70	10	0,92731	0,09273	0,21262	2,29287	0,9988	0,01199
70	50	10,41596	0,20832	0,42524	2,04128	0,99783	0,00434
70	100	29,45281	0,29453	0,49611	1,68443	0,99798	0,00202
400	5	0,37986	0,07597	0,16335	2,15018	0,99913	0,01748
400	10	0,93435	0,09343	0,22276	2,38407	0,99871	0,01293
400	50	10,59514	0,21190	0,44551	2,10243	0,99766	0,00467
400	100	30,21720	0,30217	0,51976	1,72009	0,99782	0,00218
800	5	0,39487	0,07897	0,17820	2,25645	0,99901	0,01985
800	10	0,94842	0,09484	0,24300	2,56218	0,99852	0,01482
800	50	10,95307	0,21906	0,48600	2,21858	0,99732	0,00534
800	100	31,74404	0,31744	0,56701	1,78618	0,9975	0,0025

*Nota:* Las personas que se engloban en el grupo 3 son los colaterales del segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad.

*Fuente:* Elaboración propia.

**Cuadro 4**

**SUCESIONES-TARIFA C. TRANSMISIONES A PERSONAS DEL GRUPO 4**

<b>Patrim. previo.</b>	<b>Porción heredit.</b>	<b>Imp. a pagar</b>	<b>t* (medio)</b>	<b>tm (margin.)</b>	<b>Progres. cuota &lt; l</b>	<b>Progres. residual &gt; l</b>	<b>Progres. t medio &gt; 0</b>
10	5	0,54542	0,10908	0,204	1,87012	0,99905	0,01898
10	10	1,13830	0,11383	0,272	2,38954	0,99842	0,01582
10	50	11,84347	0,23687	0,51	2,15309	0,99726	0,00546
10	100	33,44016	0,33440	0,595	1,7793	0,99739	0,00261
70	5	0,55574	0,11115	0,2142	1,92715	0,99897	0,02061
70	10	1,14776	0,11478	0,2856	2,48832	0,99829	0,01708
70	50	11,39056	0,22781	0,5355	2,35063	0,99692	0,00615
70	100	34,44121	0,34441	0,62475	1,81396	0,99719	0,0028

(Sigüe.)



(Continuación.)

Patrim. previo.	Porción heredit.	Imp. a pagar	t* (medio)	tm (margin.)	Progres. cuota < l	Progres. residual > l	Progres. t medio > 0
400	5	0,56606	0,11321	0,2244	1,98211	0,99889	0,02224
400	10	1,15723	0,11572	0,2992	2,58549	0,99816	0,01835
400	50	11,61596	0,23232	0,561	2,41478	0,99671	0,00657
400	100	35,44227	0,35442	0,6545	1,84666	0,99699	0,003
800	5	0,58671	0,11734	0,20808	2,08621	0,99872	0,02549
800	10	1,17616	0,11762	0,3264	2,77514	0,99791	0,02088
800	50	12,06675	0,24133	0,612	2,5359	0,99628	0,00741
800	100	37,44439	0,37444	0,714	1,90683	0,99659	0,0034

*Nota:* Las personas que se engloban en el grupo 4 son los colaterales del cuarto grado y extraños, para los que no tiene lugar reducción personal alguna en la Base Imponible.

*Fuente:* Elaboración propia.

## 5. PROGRESIVIDAD EFECTIVA: EFECTO REDISTRIBUTIVO GLOBAL Y DE SUS PRINCIPALES ELEMENTOS DESAGREGADOS

### 5.1. Disminución de la desigualdad entre transmisiones y efecto redistributivo global

El punto de partida a la hora de analizar la redistribución efectiva que opera en el impuesto lo constituye la elaboración de los índices de Gini y los consiguientes índices de progresión efectiva obtenidos a partir de aquellos. Ello nos dará idea del grado de desigualdad entre transmisiones antes y después de impuestos, entendiendo como impacto redistributivo la reducción de la desigualdad entre transferencias patrimoniales. El resumen de los índices que hemos utilizado aparece recogido en el cuadro 5.

Como puede verse, los indicadores respecto al índice de Gini de las bases imponibles confirman, una notable desigualdad en las transmisiones en todos los años analizados, si bien esa desigualdad aumenta en cuanto a los índices de concentración del impuesto (C Cliq). Ciertamente, los valores son muy superiores, en torno al 0,80, lo cual confirma la progresividad del impuesto. Es de destacar el 0,913979 de las autoliquidaciones 2000, lógico al estar aquí incluidas todas declaraciones, incluso aquellas que por causa de las reducciones daban lugar a bases liquidables negativas. Como se ve, si se tienen en cuenta estos casos la progresividad global efectiva del impuesto es mucho mayor. Si relacionamos C BI y C Cliq obtendremos  $\Pi$ Kakwani, que da resultados satisfactorios en todos casos, con ín-

dices que rondan los 0,21 en liquidaciones y el 0,31 en autoliquidaciones. Por otro lado, con el objeto de complementar el índice anterior incluimos el propuesto por Suits donde la tendencia también es positiva situándose en torno al 0,30.

**Cuadro 5**  
**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES. EFECTO REDISTRIBUTIVO GLOBAL**

	Sucesiones 1998	Sucesiones 1999	Sucesiones 2000	Suc. autol. 2000
G BI	0,636366	0,613721	0,574504	0,594923
G BI – C liq	0,606255	0,578116	0,540306	0,574905
ΠRS	0,030109	0,035605	0,034198	0,020018
C Cliq	0,814447	0,844401	0,794024	0,913979
ΠKakwani	0,178081	0,230617	0,219520	0,319056
ΠSuits	0,291041	0,398617	0,335303	0,594049
tm	18,04	19,23	16,86	15,66

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

No obstante, la medición de la intensidad del impacto redistributivo tiene lugar a partir del índice de Reynolds-Smolensky, (ΠRS), mediante el que comparamos los grados de desigualdad de las transmisiones hereditarias antes y después del impuesto (G BI y G BI – C liq). Pues bien, en todos los casos se observa un ΠRS positivo con una tendencia similar. Así, en los tres años de la muestra se sitúa en torno al 0,03, mientras que el índice asignado a las autoliquidaciones de 2000 tan apenas alcanza un discreto 0,02<sup>13</sup>.

En definitiva, pensamos que los valores analizados son suficientemente claros. Las transmisiones hereditarias muestran una desigualdad notable en su cuantía, mientras que el impuesto sobre sucesiones manifiesta un potencial de progresividad nada despreciable confirmado por los ΠKakwani y de ΠSuits. Además, según los ΠRS, su efecto redistributivo global es aceptable en todos los años referidos, confirmando en la práctica las presunciones que resultaban de analizar su estructura tributaria teórica.

## 5.2. Efecto redistributivo de los principales elementos esenciales desagregados

Tal y como anunciamos, a continuación vamos a proceder a la descomposición de los diferentes elementos del impuesto para cuantificar la contribución

<sup>13</sup> Esta diferencia con las liquidaciones puede deberse a que en estas se incluyen la totalidad de las grandes herencias habidas en el período puesto que sobre ellas la Administración ha realizado liquidaciones complementarias, incorporándolas a sus bases de datos. Esta circunstancia, dada la progresividad del impuesto, influye decisivamente en las posibilidades redistributivas que ofrecen los datos proporcionados.



concreta al objetivo de la redistribución de las reducciones de la base y de la aplicación de la tarifa. Para ello calcularemos los índices de Gini (G) conforme se van sucediendo las variables consideradas en el proceso de liquidación, determinando por separado el efecto redistributivo de la base y el de la cuota a fin de conocer su aportación de forma diferenciada<sup>14</sup>. El cuadro 6 recoge los valores correspondientes a los índices de Gini y los de  $\Pi$ RS obtenidos de acuerdo con la metodología propuesta.

**Cuadro 6**  
**EFFECTO REDISTRIBUTIVO DE BASE Y CUOTA IMPOSITIVA Y SU DESCOMPOSICIÓN.**  
**SUCESIONES 98, 99 Y 00. LIQUIDACIONES**

	Sucesiones 1998	Sucesiones 1999	Sucesiones 2000
G BI	0,636366	0,613721	0,574504
G BI-RED PERS.	0,733037	0,724782	0,709012
$\Pi$ RS/RED PERS. (G BI-G BI-RED PERS)	-0,096671	-0,111054	-0,134508
G BI-RED OBJET.	0,623108	0,626228	0,579873
$\Pi$ RS/RED OBJET. (G BI-G BI-RED OBJ)	0,013258	-0,0125	-0,005369
G B liquidable.	0,719779	0,737282	0,714381
$\Pi$ RS/BASE LIQ	-0,083413	-0,123554	-0,139877
G Cuota íntegra	0,701402	0,697837	0,692511
$\Pi$ RS/Cuota íntegra	0,018377	0,039445	0,02187
G Cuota tributaria	0,701277	0,697248	0,687514
$\Pi$ RS/Cuota tributaria	0,000125	0,000589	0,004997
G Cuota líquida	0,701277	0,697248	0,687514
$\Pi$ RS/CUOTA	0,018502	0,040034	0,026867

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

<sup>14</sup> Hemos de tener en cuenta respecto a los resultados obtenidos que la interpretación de los  $\Pi$ RS es distinta según nos estemos refiriendo a base o cuota impositiva. En el primero de los casos la aplicación de reducciones dará lugar a una mayor desigualdad y, por tanto, a indicadores negativos que reflejarán el impacto redistributivo de éstas. Esto es debido a que las reducciones operan como una subvención al impuesto, resultando decisivas para las pequeñas transmisiones que ven reducida la riqueza sometida a gravamen, mientras que en las de cuantía relevante tan apenas resultan perceptibles. Por otro lado, en la aplicación de la tarifa hemos de esperar resultados positivos ya que, dado el carácter progresivo del impuesto la cuota a ingresar será mayor conforme las transferencias de riqueza incrementen su cuantía, contribuyendo de este modo a la disminución en las desigualdades de las transmisiones una vez que se haya liquidado el impuesto.



Partiendo de los índices de Gini de la base imponible, la primera variable a considerar son las reducciones de carácter personal que operan en las transmisiones hereditarias obteniendo un  $\Pi$ RS claramente negativo que demuestra un gran efecto redistributivo dado que favorecen notablemente a las pequeñas transmisiones. Respecto a las reducciones de carácter objetivo, salvo en 1998, también ofrecen índices negativos, por lo que debemos entender que las reducciones más frecuentes como son seguros de vida o vivienda habitual contribuyen con esta finalidad beneficiando a los pequeños patrimonios. En su conjunto, ambos tipos de reducciones dan lugar a un  $\Pi$ RS/BASE LIQUID con valores entre el -0,08 y -0,13. Por lo que respecta al componente de la cuota, resulta decisiva la aplicación de la tarifa mientras que la incidencia de los coeficientes multiplicadores es mucho menor. De la suma de ambos obtenemos el  $\Pi$ RS/BASE CUOTA que culmina con efecto positivo pero con resultados muy distintos, que van desde el 0,018 de 1998 hasta el 0,040 de 1999.

En su conjunto, mediante la ponderación de estos datos podemos determinar la combinación del efecto correspondiente a la base y a la cuota, a fin de presentar en términos porcentuales el impacto redistributivo de ambos elementos que se recoge en el cuadro 7, donde se puede apreciar que el poder redistributivo del impuesto se reparte casi por mitades entre la base y la cuota (salvo en el caso de las autoliquidaciones) sin mostrar un evolución definida dado el importante efecto que en este sentido juegan las reducciones de carácter personal presentes en todos los ejercicios de la muestra.

**Cuadro 7**  
**EFFECTO REDISTRIBUTIVO BASE Y CUOTA. SUCESIONES**

	Suc. 1998	Suc. 1999	Suc. 2000	Auto. 00
Factor ponderación base	-0,138282	-0,185202	-0,125210	-0,055351
$\Pi$ RS/BASE LIQ	-0,083413	-0,123554	-0,139877	-0,293603
Efecto redistributivo base	0,0153455 50,96%	0,015094 42,39%	0,017514 51,21%	0,016251 81,19%
Factor ponderación cuota	0,797913	0,512314	0,619905	0,298045
$\Pi$ RS/CUOTA	0,018502	0,040034	0,026867	0,012639
Efecto redistributivo cuota	0,014763 49,04%	0,020510 57,61%	0,016655 48,79%	0,003767 18,81%

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

### 5.3. Efecto redistributivo de las reducciones objetivas

Al margen de lo visto hasta ahora, es posible proceder a un análisis más exhaustivo, a partir de la descomposición del efecto redistributivo de base y cuota,



lo cual resulta de especial interés para conocer detalladamente los efectos que las reducciones de la base imponible puedan tener y plantear la importancia de cada una en torno al objetivo de la redistribución. Para ello utilizaremos los datos obtenidos a partir del muestreo sobre las autoliquidaciones, de las cuales obtuvimos información más exhaustiva.

### Cuadro 8

#### DESCOMPOSICIÓN DEL EFECTO REDISTRIBUTIVO DE BASE Y CUOTA IMPOSITIVA. SUCESIONES-AUTOLIQUIDACIONES 2000

GINI SUC AUTO 00		ΠRS SUC AUTO 00	
G BIAUTO 00	0,594923		
G BI-RED PERS.	0,850738	-0,255815	ΠRS/RED PERS. (G BI - G BI - RED PERS)
G BI-REDOBJ VIVIENDA	0,623347	-0,028424	ΠRS/REDOBJ VIVIENDA
G BI-REDOBJ MINUSVALIA	0,601175	-0,006252	ΠRS/REDOBJ MINUSVALIA
G BI-REDOBJ EMPRESA FAMILIAR	0,59172	0,003203	ΠRS/REDOBJ EMPRESA FAMILIAR
G BI-REDOBJ SEGURO VIDA	0,598723	-0,003800	ΠRS/REDOBJ SEGURO VIDA
G BI-REDOBJ OTRAS DEDUCC	0,597444	-0,002521	ΠRS/REDOBJ OTRAS DEDUCC
G BI-REDOBJ OBJETIVAS TODAS	0,632717	-0,037794	ΠRS/REDOBJ OBJETIVAS TODAS
G BI-TODAS REDUCCIONES (Bliq)	0,888532	-0,293609	ΠRS/TODAS REDUCCIONES (Bliq)
G Cuota íntegra.	0,875881	0,0122651	ΠRS/Cuota íntegra
G CT COEF PARENTESCO.	0,875402	0,000479	ΠRS/CT COEF PARENTESCO
G CT COEF PATRIMONIO.	0,875869	-0,000467	ΠRS/CT COEF PATRIMONIO
G CT TRIBUTARIA.	0,875893	0,000012	ΠRS/CT TRIBUTARIA
G CUOTA	0,875893	0,012639	ΠRS/CUOTA

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

Los índices del cuadro 8 nos permiten afirmar que es la reducción de carácter personal la variable que tiene un mayor efecto redistributivo. Por su parte, las reducciones de carácter objetivo tienen un menor peso, si bien destacando de entre todas ellas la reducción por vivienda habitual que resultará beneficiosa para patrimonios de escasa cuantía en los que este sea el principal activo que va a transmitirse. El resto no tiene un peso relevante a estos efectos, salvo el caso de la reducción por transmisión del patrimonio empresarial que, paradójicamente, ofrece un signo distinto. Dados estos datos podemos presumir que serán las grandes herencias las que contienen este tipo de bienes, por lo que su aplicación

merma capacidad redistributiva al impuesto. Respecto a la cuota, al igual que en las liquidaciones, resulta decisiva la aplicación de la tarifa y no tanto los coeficientes multiplicadores. Incluso el coeficiente por patrimonio previo del heredero ofrece signo negativo, es decir, que, de forma inesperada, se aplica en las pequeñas transmisiones y no así en las grandes.

#### **5.4. Efecto redistributivo en los distintos grupos de parentesco**

Hasta este punto hemos ido analizando la aportación que al objetivo de una mejor redistribución de la riqueza realizaban los elementos esenciales de este impuesto. Sin embargo, aunque consideramos todas transmisiones en su conjunto no todos los tipos de éstas se someten a un mismo rasero tributario, es decir, el legislador ha establecido un marco fiscal diferenciado dependiendo del grado de parentesco. Esta circunstancia condiciona la aplicación de reducciones o coeficientes multiplicadores u otras ventajas fiscales a cada colectivo, por lo que un paso más en nuestro trabajo consiste en averiguar si la redistribución opera de igual forma para cada grupo de familiares y, si no es así, qué circunstancias son decisivas a la hora de intensificar dicho efecto. Para ello hemos de fijarnos en la redistribución que opera dentro de los grupos de parentesco, esencialmente en los  $\Pi$ RS global que resulte individualmente para cada grupo y de forma diferenciada para base y cuota impositiva. Posteriormente procederemos a valorar el efecto desglosado para cada una de las variables consideradas y, finalmente, el efecto redistributivo conjunto para base y cuota impositiva.

Los índices obtenidos por grupos de parentesco aparecen expuestos en el cuadro 9, en el que en todos los casos obtenemos  $\Pi$ RS positivos, si bien con valores que merecen distintas interpretaciones. En los grupos 1 y 2, sobre los que no operan los coeficientes multiplicadores, los  $\Pi$ RS rondan el 0,03. En este colectivo, el de los parientes más cercanos, es donde se concentran la práctica totalidad de las grandes transmisiones, por lo que la simple aplicación de la tarifa y las importantes reducciones de la base son suficientes para conseguir un efecto redistribuidor notable. En el grupo 3 se conjugan la propia tarifa, reducciones personales de la base y coeficientes multiplicadores, lo que lleva a los  $\Pi$ RS más altos, siendo por tanto este colectivo el que cuenta con un efecto más intenso. Por fin, el grupo 4, a pesar de la alta progresividad formal que soporta, en la práctica ofrece niveles de  $\Pi$ RS bajos ya que las transmisiones que hay hacia ese colectivo son normalmente de muy escasa cuantía.

En cualquier caso, como era de esperar, la importancia de la estructura de la base liquidable resulta decisiva en los parientes más próximos, mientras que a medida que el nexo de parentesco se difumina la determinación de la cuota a pagar es la circunstancia que determina la redistribución entre grupos.

**Cuadro 9**

**EFFECTO REDISTRIBUTIVO POR GRUPOS IMPUESTO SOBRE SUCESIONES**

<b>Año</b>	<b>Magnitudes</b>	<b>Todos los grupos</b>	<b>Grupo 1</b>	<b>Grupo 2</b>	<b>Grupo 3</b>	<b>Grupo 4</b>
1998	GBI	0,574504	0,430753	0,583751	0,597503	0,736994
	GBI-Cliq	0,540306	0,40036	0,546641	0,537875	0,717515
	ΠRS	0,034198	0,030393	0,03711	0,059628	0,019479
	Efecto. red base	0,015345 50,96%	0,008250 72,85%	0,018533 50,06%	0,02306 38,67%	
	Efecto red cuota	0,014763 49,04%	0,008256 27,15%	0,018576 49,94%	0,036567 61,33%	0,019479 100%
1999	GBI	0,613721	0,47597	0,529166	0,622578	0,752871
	GBI-Cliq	0,578116	0,446774	0,489968	0,558128	0,734312
	ΠRS	0,035605	0,029196	0,039198	0,06445	0,018559
	Efecto. red base	0,015094 42,39%	0,024300 62%	0,022151 56,51%	0,025755 39,96%	0,000006 0,36%
	Efecto red cuota	0,020510 57,61%	0,014895 38%	0,017046 43,49%	0,038695 60,04%	0,018491 99,64%
2000	GBI	0,574504	0,423971	0,489433	0,591027	0,689615
	GBI-Cliq	0,540306	0,385742	0,453149	0,540696	0,662335
	ΠRS	0,034198	0,038229	0,036284	0,050331	0,02728
	Efecto. red base	0,017514 51,21%	0,026652 69,72%	0,020199 55,67%	0,023044 45,79%	0,000350 1,29%
	Efecto red cuota	0,016655 48,79%	0,011576 30,28%	0,016084 44,34%	0,027286 54,21%	0,026929 99,64%
Autoliq. 2000	GBI	0,594923	0,486253	0,577655	0,628064	0,606946
	GBI-Cliq	0,574905	0,479958	0,558819	0,605062	0,594139
	ΠRS	0,020018	0,006295	0,018836	0,023002	0,012807

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos obtenidos.

Finalmente, en el cuadro 10 podemos examinar por grupos aquellas variables que nos han servido para diferenciar el efecto redistributivo en función de los diversos elementos tributarios. Puede observarse que en todos los años de la muestra en los grupos 1 y 2 el efecto pretendido se consigue fundamentalmente a partir de reducciones de la base y, en su mayor parte, gracias a las reducciones de carácter personal puesto que incluso las de carácter objetivo dan lugar en 1998 y 2000 para el grupo 2 al efecto contrario. Para el grupo 3 el efecto se reparte entre base y cuota, con un papel importante tanto las reducciones perso-

nales, como de la tarifa y de la aplicación de los coeficientes multiplicadores. A la postre, el grupo 4 ofrece resultados decisivos en la cuota y, más aún, en la cuota tributaria, si bien la redistribución en su conjunto no es muy importante por las razones aducidas anteriormente para este colectivo.

**Cuadro 10**  
**EFFECTO REDISTR. DESGLOSADO POR GRUPOS IMP. SOBRE SUCESIONES**

<b>Año</b>	<b>Magnitudes</b>	<b>Todos los grupos</b>	<b>Grupo 1</b>	<b>Grupo 2</b>	<b>Grupo 3</b>	<b>Grupo 4</b>
1998	GBI	0,636366	0,430753	0,583751	0,597503	0,736994
	GBI-RED PERS.	0,733037	0,620143	0,7007307	0,683477	0,736994
	ΠRS/RED PERS.	-0,096671	-0,18939	-0,123556	-0,085974	
	GBI-RED OBJET	0,623108	0,434046	0,566116	0,597747	0,736994
	ΠRS/RED OBJET	0,013258	-0,003293	0,017635	-0,000244	
	GB liquidable.	0,719779	0,631136	0,694938	0,6840001	0,736994
	ΠRS/BASE LIQ	-0,083413	-0,200383	-0,111187	-0,086498	
	GCuota íntegra.	0,701402	0,61684	0,670621	0,66121	0,729328
	ΠRS/Cuota íntegra	0,018377	0,014296	0,024317	0,022791	0,007666
	GCuota tribut.	0,701277	0,61684	0,670621	0,643139	0,718753
	ΠRS/Cuota tributaria	0,000125			0,018071	0,010575
	ΠRS/CUOTA	0,018502	0,014296	0,024317	0,04862	0,018241
1999	GBI	0,613721	0,47597	0,529166	0,622578	0,752871
	GBI-RED PERS.	0,724782	0,633652	0,674092	0,696271	0,752871
	ΠRS/RED PERS.	-0,111054	-0,157682	-0,1449	-0,073693	
	GBI-RED OBJET	0,626228	0,479038	0,532280	0,622775	0,753141
	ΠRS/RED OBJET	-0,0125	-0,003068	-0,003114	-0,000197	-0,000270
	GB liquidable.	0,737282	0,641534	0,680658	0,69674	0,753141
	ΠRS/BASE LIQ	-0,123554	-0,165564	-0,151493	-0,074162	-0,000270
	GCuota íntegra.	0,697837	0,61752	0,657220	0,672817	0,745091
	ΠRS/Cuota íntegra	0,039445	0,024014	0,023438	0,023923	0,008050
	GCuota tribut.	0,697248	0,61752	0,657220	0,653399	0,735071
	ΠRS/Cuota tributaria	0,000589			0,019418	0,01002
	ΠRS/CUOTA	0,040034	0,024014	0,023438	0,043341	0,01807

(Sigüe.)

(Continuación.)

Año	Magnitudes	Todos los grupos	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Grupo 4
2000	G BI	0,574504	0,423971	0,489433	0,591027	0,689615
	G BI-RED PERS.	0,709012	0,63881	0,665132	0,679791	0,689615
	ΠRS/RED PERS.	-0,134508	-0,214839	-0,175699	-0,088764	
	G BI-RED OBJET	0,579873	0,425236	0,483246	0,58748	0,691243
	ΠRS/RED OBJET	-0,005369	-0,001265	0,006187	0,003547	-0,001628
	G B liquidable.	0,714381	0,656651	0,670481	0,676817	0,691243
	ΠRS/BASE LIQ	-0,139877	-0,23268	-0,181048	-0,08579	-0,001628
	G Cuota íntegra.	0,692511	0,633787	0,64504	0,659061	0,679149
	ΠRS/Cuota íntegra	0,02187	0,022864	0,025441	0,017756	0,012094
	G Cuota tribut.	0,687514	0,633787	0,64504	0,645436	0,664629
	ΠRS/Cuota tributaria	0,004997			0,013625	0,01452
ΠRS/CUOTA	0,026867	0,022864	0,025441	0,031381	0,026614	

## 6. CONCLUSIONES

La investigación que se ha presentado ha pretendido avanzar en el conocimiento de los efectos que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones puede tener en la redistribución de la riqueza. No obstante, la realización de este trabajo ha tenido importantes limitaciones. Así, el estudio se ha basado en un panel de declarantes por este impuesto y, por tanto, con datos referentes a estas transmisiones, sin considerar el patrimonio total de los sujetos. De este modo, la aportación que el impuesto pueda tener respecto al objetivo de la redistribución se realiza a partir de la disminución de la desigualdad entre transmisiones sometidas a tributación, expresado tanto en términos globales como de la aportación que en este sentido realizan sus elementos esenciales. Consecuentemente, los valores obtenidos en este sentido han de interpretarse como un indicio de su contribución a un mejor reparto de la riqueza ya que no tenemos datos que nos permitan medir el impacto de este impuesto en el patrimonio global de los declarantes.

No obstante, de acuerdo con lo expuesto hasta aquí, podemos concluir que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones adopta, en su conjunto, una estructura coherente con los requerimientos de progresividad y, por tanto, de redistribución, que justifican su existencia en los modernos sistemas impositivos. El

análisis efectuado respecto a la progresividad local del impuesto revela índices de progresión de la cuota, progresión residual y progresión del tipo medio claramente favorables, si bien en algunos de los casos existe una ralentización en la intensidad de los indicadores a medida que las transmisiones tienen una mayor cuantía. No obstante, en términos generales, los índices son satisfactorios, lo cual pone de manifiesto su compromiso con el objetivo de redistribución.

Respecto al análisis de la progresividad efectiva, obtenemos índices de Gini que en las transmisiones hereditarias muestran una desigualdad notable en su cuantía. Mientras, los índices de Kakwani y Suits confirman el alto grado de progresividad, dando lugar a un índice de Reynolds-Smolensky más que aceptable, con valores aceptables en torno a 0,03. El efecto redistributivo desagregado a partir de sus elementos esenciales explica un reparto por mitades entre base imponible y cuota del impacto redistributivo global en liquidaciones valorado a partir de IIRS, mientras en autoliquidaciones las reducciones de la base tienen mayor incidencia. De éstas destacamos el protagonismo que en torno a este objetivo tiene la reducción de carácter personal, al tiempo que de las de carácter objetivo resaltaríamos la que se refiere a la transmisión de la vivienda habitual, dado que en patrimonios de escasa cuantía es el principal activo que va a transmitirse. El resto de reducciones no tiene a estos efectos una aportación relevante. Sí, en cambio, la que afecta a la transmisión del patrimonio empresarial, que ofrece signo distinto dado que al encontrarse sólo en grandes transmisiones su aplicación favorece a éstos, lo cual debería tenerse muy en cuenta si consideramos solamente su aportación a la redistribución global de riqueza.

Respecto a la cuota, el grueso de su aportación a este objetivo tiene lugar mediante la aplicación de la tarifa, mientras que los coeficientes multiplicadores ofrecen escasa incidencia, incluso el que se aplica por patrimonio previo del heredero resulta con signo negativo por lo que, contrariamente a lo esperado, sólo lo encontramos en pequeñas transmisiones. Este aspecto debería hacernos reflexionar sobre su idoneidad en una futura reforma del tributo ya que, a pesar de que originariamente fueran diseñados con fines de equidad y por su contribución a la redistribución de la riqueza, su escasa aplicación práctica hace que su mantenimiento no sea oportuno. En la actualidad, además de crear confusión (ya que incorporan elementos ajenos a la naturaleza de estas transmisiones que ya quedan reflejados fiscalmente en otros tributos), tan sólo sirven para llenar de razones a aquellos que cargan contra el impuesto y que justifican su postura basándose en los altos tipos teóricos que surgen de la combinación de la tarifa y dichos coeficientes.

En definitiva, a partir de la evidencia de nuestro análisis, podemos afirmar que la estructura dada al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones hace que éste sea un adecuado instrumento a favor de una redistribución más igualitaria. Si bien es cierto que no todos los elementos de su diseño contribuyen en la misma medida,



en su conjunto el impuesto es progresivo en la práctica y contribuye razonablemente en la disminución de la desigualdad entre las transmisiones gratuitas, lo cual contribuirá a reducir las diferencias en el reparto del fondo total de riqueza. A pesar de lo anterior, su aportación última en torno a este objetivo no resultará muy relevante dado que cuenta con escasa presencia en nuestro sistema fiscal como consecuencia del papel complementario que le ha sido asignado.

Aún así, los impuestos sucesorios junto con el resto de la imposición patrimonial ofrecen un potencial de oportunidades que hemos de tener presente, de modo que si se acometiesen las reformas necesarias la imposición sobre la riqueza podría contribuir intensamente a la equidad y la eficiencia de los sistemas impositivos y consolidarse como uno de los más valiosos instrumentos para conseguir una redistribución más justa del fondo de riqueza. No debemos olvidar las oportunidades que ofrece la riqueza como una fuente óptima sobre la que apoyar el principio de capacidad de pago en las sociedades desarrolladas, auténticos complementos, o incluso alternativas a los tradicionales impuestos sobre la renta o el consumo. Precisamente, el campo de investigación que suponen los aspectos de equidad horizontal, la evasión fiscal o la diversidad autonómica en este impuesto han de constituir en el futuro aspectos sobre los que puede extenderse la investigación iniciada con este trabajo.



## REFERENCIAS

- ALBI IBÁÑEZ, E. (1974): "Las transferencias intergeneracionales y la distribución de la renta y el patrimonio", en *Hacienda Pública Española*, 28 :153 y ss.
- (1977): "El análisis teórico de la distribución patrimonial de los impuestos sobre el patrimonio", en *Hacienda Pública Española*, 45: 143 y ss.
  - (1986): "Las nuevas orientaciones de la teoría de la imposición y la política tributaria", en *Hacienda Pública Española*, 100: 185-204.
- ARCARONS, J., y CALONGE, S. (2003): "El Impuesto sobre el Patrimonio: un modelo de microsimulación para el análisis de sus reformas", en *X Encuentro de Economía Aplicada*, Tenerife, febrero 2003.
- ARNÁIZ, G., y FERRARI, I. (1987): "Impuesto sobre sucesiones: Datos para un informe", *Papeles de Economía Española*, 30-31: 249-264.
- ARRONDEL, L., y LAFERRERE, A. (2001): "Taxation and wealth transmission in France", *Journal of Public Economics*, 79 -1: 3-33.
- ATKINSON, A. (1977): "Impuesto sobre el Capital, la redistribución de la riqueza y el ahorro individual", *Hacienda Pública Española*, 45: 156-174.
- (1981): *La economía de la desigualdad*, Ed. Crítica S. A., Barcelona.
- BADENES, N.; LÓPEZ-LABORDA, J., y ONRUBIA, J. (2001): "Efectos redistributivos y sobre el bienestar social del tratamiento de las cargas familiares en el nuevo IRPF", *Documento de Trabajo*, núm. 167/2001, Fundación de Cajas de Ahorro Confederadas para la Investigación Económica y Social, Madrid.
- BARBERÁN, M. A. (2003): "Presente y futuro del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones", *Cuadernos de Información Económica*, 173,: 73-85.
- BARTLETT, B. (1997): "The end of State Tax? Special Report", en *Tax Notes*, 7 de julio: 105-110.
- BLINDER, A. (1977): "Un modelo sobre riqueza heredada", *Hacienda Pública Española*, 45: 174-187.
- BREÑA, F. (1982): *Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas*. Servicio de Publicaciones del Ministerio de Hacienda. Secretaría General Técnica. Madrid.
- BRITTON ELLER, M. (1997): "Federal Taxation of Wealth Transfers, 1992-1995", *Statistics of Income Bulletin*, 16 -3 (Winter 1996-1997): 43-46.
- CASTAÑER, J. M.; ONRUBIA, J., y PAREDES, R. (1999): "Efectos de la reforma del IRPF sobre la renta disponible y su distribución y sobre el bienestar social: un ejercicio de simulación con microdatos", *Papeles de Trabajo*, núm. 13, Instituto de estudios Fiscales.

- CHECA GONZÁLEZ, C. (1996): *La supresión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; materiales para la reflexión*, Ed. Marcial Pons, Madrid.
- DE PABLOS, L. (1985): "El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España y en la Comunidad Económica Europea", *Hacienda Pública Española*, 96: 201-229.
- (1990): *Una valoración del Impuesto sobre el Patrimonio*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.
  - (2001): "La imposición personal sobre la riqueza: su papel en los sistemas tributarios actuales", *Hacienda Pública Española. Monografías 2001*: 281-322.
- FRANK R. H. (2000): "Progressive taxation and the incentive problem", en SLEMROD, J. B.: *Does Atlas shrug? The economic consequences of taxing the rich*, New York Russell Sage Foundation; Cambridge and London, Harvard University Press cap. 15: 490-507.
- GALE, W. G., y SCHOLZ, J. (1994): "Intergenerational Transfer and the Accumulation of Wealth", en *Journal of Economic Perspectives*, 8 -4: 145-160.
- GALE, W. G.; HINES, J., y SLEMROD, J. (2001): *Rethinking Estate and Gift Taxation*, Brookings Institution Press, Washington, D.C.
- GALE, W. G., y SLEMROD, J. B. (2001): "Policy Watch for Estate Tax", *Journal of Economic Perspectives*, 15 -1: 205-218.
- HARBURY, C. (1974): "La herencia y la distribución personal del patrimonio en Gran Bretaña", *Hacienda Pública Española*, 28: 163-168.
- HASLETT, D. W. (1997): "Distributive justice and inheritance", en ERREYGENS, G., y VANDEVELDE, T.: *Is inheritance legitimate?*, Springer, Berlin, cap. 6: 133-155.
- HU, S. (1989): "Uncertain lifetime, the annuity market, and estate taxation", *Journal Public Economics*, 40: 217-235.
- IHORI, T. (2001): "Wealth taxation and economic growth", *Journal Public Economics*, 79 -1: 129-148.
- JOULFAIAN, D. (1998): "The Federal Estate tax and Gift Tax: Description, Profile of Taxpayer and Economic Consequences", *Office of Tax Analysis Paper 80*, U.S. Department of Treasury.
- (2000): "Estate taxes and Charitable Bequest by the wealthy", *National Tax Journal*, 53 -3: 743-764.
- JOULFAIAN, D., y AUTEN, G. (1996): "Charitable contributions and intergenerational transfers", *Journal of Public Economics*, 59: 55-68.
- KAKWANI, N. C. (1977): "Measurement of tax progressivity: An international comparison", *The Economic Journal*, 87: 71-81.
- KOPCZUK, W., y SLEMROD, J. (2000): "The Impact of the Estate Tax on the wealth Accumulation and avoidance behaviour of donors", *Working Paper Series. Working paper* núm. 7960. National Bureau of Economic Research.
- (2001): "The Impact of the Estate Tax on the wealth Accumulation and avoidance behaviour of donors", en GALE, W. G.; HINES, J. R., y SLEMROD, J.

- (ed.) (2001): *Rethinking estate and gift taxation*, Brokings Institution Press, Washington, capítulo 7, pp. 299-349.
- LAGARES, M. (1972): *El Impuesto sobre el Patrimonio. Características y funciones en un sistema tributario*. Libro de Bolsillo del Instituto de Estudios Fiscales.
- (1975): "La distribución de la carga tributaria en España: algunos aspectos de interés para la política fiscal", *Hacienda Pública Española*, 33: 141-159.
- MARÍN, J. (1987): "La estructura de la progresividad del IRPF", *Papeles de Economía Española*, 30-31: 138-148.
- MUSGRAVE, R. A., y THIN, T. (1948): "Income Tax Progression, 1929-48", *Journal of Political Economy*, 56: 498-514.
- ONRUBIA, J., y RODADO, M. C. (2000): "Descomposición de los efectos redistributivos de la reforma del IRPF", *Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales*, 9/2000.
- PAGE, B. (2003): "Bequest taxes, inter vivos gifts, and the bequests motive", *Journal Public Economics*, 87, núms. 5-6: 1219-1229.
- PFÄHLER, W. (1990): "Redistributive effect of income taxation: decomposing tax base and tax rates effects", *Bolletín of Economic Research*, 42: 121-129.
- POTERBA, J. M. (2000): "The State Tax and After-Tax Investment Returns", en SLEMROD (2000).
- SLEMROD, J. (2000): Ed.: *Does Atlas Shrug? The Economic consequences of taxing Rich*, New York: Harvard University Press and Russell Sage Foundation.
- STIGLITZ, J. (1977): "La distribución de la renta y la riqueza entre los individuos", en *Hacienda Pública Española*, 45: 145-156.
- ZILCHA, I. (2003): "Intergenerational Transfer, production and income distribution", *Journal of Public Economics*, 87, núms. 3-4: 489-513.



## SÍNTESIS

### PRINCIPALES IMPLICACIONES DE POLÍTICA ECONÓMICA

Este trabajo pretende contribuir al mejor conocimiento de la realidad en la que se aplica el actual impuesto que grava las transmisiones gratuitas de riqueza en España.

Efectivamente, durante los últimos tiempos se ha hablado mucho de estos tributos, cruzándose argumentos a favor y en contra de su mantenimiento como parte integrante de los sistemas fiscales. Sin embargo, este debate no está refrendado en ninguno de sus planteamientos por trabajos de corte científico que contribuyan a aclarar aquellas cuestiones que deberían ser determinantes a la hora de mantener una u otra postura. Así, debería tenerse en cuenta el impacto redistributivo de estos impuestos respecto al fondo total de riqueza (argumento de tipo esencial para sus defensores dado el papel que tiene encomendado hoy en los sistemas tributarios), la progresividad efectiva que alcanzan la tarifa (que puede ser muy distinta a la progresividad teórica antes de su aplicación), los efectos entre los distintos grupos de parentesco o la implicación que respecto a los objetivos expuestos puedan tener los distintos elementos que configuran la estructura básica del impuesto.

Este tipo de cuestiones se nos antojan como fundamentales ante cualquier planteamiento de reforma, siendo necesario conocer la realidad en la que el tributo se mueve antes de tomar decisiones sobre una configuración del actual Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por otro lado, existe un gran vacío en la literatura económica respecto a estudios que se refieran a este impuesto. A pesar de tener un diseño tributario progresivo y estar orientados al cumplimiento de fines de tanta importancia como la igualdad de oportunidades, la utilización más eficiente de la riqueza o un mejor reparto de ésta, no podemos hablar de un cuerpo de trabajos empíricos que analicen desde la perspectiva económica los efectos económicos que su aplicación conlleva. Solamente argumentando meros juicios de valor o desde el punto del análisis jurídicos se ha entrado en la reflexión del entramado de normas que regulan los impuestos sucesorios. Esta circunstancia contrasta con la abundancia de trabajos respecto a otros tributos como IRPF, ISS o IVA, casos en los que existe una vasta extensión de aportaciones por los estudiosos de estos temas.

A este respecto, "Redistribución y progresividad en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: una aplicación al caso de Aragón" surge con el objetivo de aportar datos efectivos al debate y contribuir a un mejor conocimiento de la realidad efectiva en la que se mueve el impuesto. En concreto, el trabajo ofrece una serie de aspectos que contribuyen decisivamente a este análisis y que merece la pena destacar aquí.

En primer lugar, el trabajo aporta una base de datos propia elaborada de una amplia muestra de declarantes con residencia en la Comunidad Autónoma de Aragón. Quizás sea el aspecto más novedoso del mismo en cuanto no existe información agregada de este impuesto, circunstancia originada por su cesión a las Comunidades Autónomas y el celo con que estos entes guardan sus estadísticas más destacables.

En segundo lugar, se incorpora una metodología novedosa en el análisis de este tributo. Los índices estadísticos que presentamos se han utilizado en el análisis de otros impuestos, principalmente el IRPF. Su aplicación aquí incorpora claridad en su estudios y da referencias precisas sobre la progresividad de sus tarifas y el impacto redistributivo que el tributo tiene sobre la riqueza sometida a gravamen.

Finalmente, se ofrecen una serie de conclusiones precisas y referidas a cada uno de los elementos que configuran el tributo que deberían ser tenidas en cuenta por el legislador de cara a una futura reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

## **NORMAS DE PUBLICACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO DEL INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

Esta colección de *Papeles de Trabajo* tiene como objetivo ofrecer un vehículo de expresión a todas aquellas personas interesadas en los temas de Economía Pública. Las normas para la presentación y selección de originales son las siguientes:

1. Todos los originales que se presenten estarán sometidos a evaluación y podrán ser directamente aceptados para su publicación, aceptados sujetos a revisión, o rechazados.
2. Los trabajos deberán enviarse por duplicado a la Subdirección de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales. Avda. Cardenal Herrera Oria, 378. 28035 Madrid.
3. La extensión máxima de texto escrito, incluidos apéndices y referencias bibliográficas será de 7000 palabras.
4. Los originales deberán presentarse mecanografiados a doble espacio. En la primera página deberá aparecer el título del trabajo, el nombre del autor(es) y la institución a la que pertenece, así como su dirección postal y electrónica. Además, en la primera página aparecerá también un abstract de no más de 125 palabras, los códigos JEL y las palabras clave.
5. Los epígrafes irán numerados secuencialmente siguiendo la numeración arábica. Las notas al texto irán numeradas correlativamente y aparecerán al pie de la correspondiente página. Las fórmulas matemáticas se numerarán secuencialmente ajustadas al margen derecho de las mismas. La bibliografía aparecerá al final del trabajo, bajo la inscripción "Referencias" por orden alfabético de autores y, en cada una, ajustándose al siguiente orden: autor(es), año de publicación (distinguiendo a, b, c si hay varias correspondientes al mismo autor(es) y año), título del artículo o libro, título de la revista en cursiva, número de la revista y páginas.
6. En caso de que aparezcan tablas y gráficos, éstos podrán incorporarse directamente al texto o, alternativamente, presentarse todos juntos y debidamente numerados al final del trabajo, antes de la bibliografía.
7. En cualquier caso, se deberá adjuntar un disquete con el trabajo en formato word. Siempre que el documento presente tablas y/o gráficos, éstos deberán aparecer en ficheros independientes. Asimismo, en caso de que los gráficos procedan de tablas creadas en excel, estas deberán incorporarse en el disquete debidamente identificadas.

***Junto al original del Papel de Trabajo se entregará también un resumen de un máximo de dos folios que contenga las principales implicaciones de política económica que se deriven de la investigación realizada.***





## **PUBLISHING GUIDELINES OF WORKING PAPERS AT THE INSTITUTE FOR FISCAL STUDIES**

This serie of *Papeles de Trabajo* (working papers) aims to provide those having an interest in Public Economics with a vehicle to publicize their ideas. The rules governing submission and selection of papers are the following:

1. The manuscripts submitted will all be assessed and may be directly accepted for publication, accepted with subjections for revision or rejected.
2. The papers shall be sent in duplicate to Subdirección General de Estudios Tributarios (The Deputy Direction of Tax Studies), Instituto de Estudios Fiscales (Institute for Fiscal Studies), Avenida del Cardenal Herrera Oria, nº 378, Madrid 28035.
3. The maximum length of the text including appendices and bibliography will be no more than 7000 words.
4. The originals should be double spaced. The first page of the manuscript should contain the following information: (1) the title; (2) the name and the institutional affiliation of the author(s); (3) an abstract of no more than 125 words; (4) JEL codes and keywords; (5) the postal and e-mail address of the corresponding author.
5. Sections will be numbered in sequence with arabic numerals. Footnotes will be numbered correlatively and will appear at the foot of the corresponding page. Mathematical formulae will be numbered on the right margin of the page in sequence. Bibliographical references will appear at the end of the paper under the heading "References" in alphabetical order of authors. Each reference will have to include in this order the following terms of references: author(s), publishing date (with an a, b or c in case there are several references to the same author(s) and year), title of the article or book, name of the journal in italics, number of the issue and pages.
6. If tables and graphs are necessary, they may be included directly in the text or alternatively presented altogether and duly numbered at the end of the paper, before the bibliography.
7. In any case, a floppy disk will be enclosed in Word format. Whenever the document provides tables and/or graphs, they must be contained in separate files. Furthermore, if graphs are drawn from tables within the Excell package, these must be included in the floppy disk and duly identified.

***Together with the original copy of the working paper a brief two-page summary highlighting the main policy implications derived from the research is also requested.***



## ÚLTIMOS PAPELES DE TRABAJO EDITADOS POR EL INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES

### 2000

- 1/00 Crédito fiscal a la inversión en el impuesto de sociedades y neutralidad impositiva: Más evidencia para un viejo debate.  
*Autor:* Desiderio Romero Jordán.
- 2/00 Estudio del consumo familiar de bienes y servicios públicos a partir de la encuesta de presupuestos familiares.  
*Autores:* Ernesto Carrillo y Manuel Tamayo.
- 3/00 Evidencia empírica de la convergencia real.  
*Autores:* Lorenzo Escot y Miguel Ángel Galindo.

### Nueva Época

- 4/00 The effects of human capital depreciation on experience-earnings profiles: Evidence salaried spanish men.  
*Autores:* M. Arrazola, J. de Hevia, M. Risueño y J. F. Sanz.
- 5/00 Las ayudas fiscales a la adquisición de inmuebles residenciales en la nueva Ley del IRPF: Un análisis comparado a través del concepto de coste de uso.  
*Autor:* José Félix Sanz Sanz.
- 6/00 Las medidas fiscales de estímulo del ahorro contenidas en el Real Decreto-Ley 3/2000: análisis de sus efectos a través del tipo marginal efectivo.  
*Autores:* José Manuel González Páramo y Nuria Badenes Plá.
- 7/00 Análisis de las ganancias de bienestar asociadas a los efectos de la Reforma del IRPF sobre la oferta laboral de la familia española.  
*Autores:* Juan Prieto Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 8/00 Un marco para la discusión de los efectos de la política impositiva sobre los precios y el stock de vivienda.  
*Autor:* Miguel Ángel López García.
- 9/00 Descomposición de los efectos redistributivos de la Reforma del IRPF.  
*Autores:* Jorge Onrubia Fernández y María del Carmen Rodado Ruiz.
- 10/00 Aspectos teóricos de la convergencia real, integración y política fiscal.  
*Autores:* Lorenzo Escot y Miguel Ángel Galindo.

### 2001

- 1/01 Notas sobre desagregación temporal de series económicas.  
*Autor:* Enrique M. Quilis.
- 2/01 Estimación y comparación de tasas de rendimiento de la educación en España.  
*Autores:* M. Arrazola, J. de Hevia, M. Risueño y J. F. Sanz.
- 3/01 Doble imposición, “efecto clientela” y aversión al riesgo.  
*Autores:* Antonio Bustos Gisbert y Francisco Pedraja Chaparro.
- 4/01 Non-Institutional Federalism in Spain.  
*Autor:* Joan Rosselló Villalonga.
- 5/01 Estimating utilisation of Health care: A groupe data regression approach.  
*Autora:* Mabel Amaya Amaya.

- 6/01 Shapley inequality decomposition by factor components.  
*Autores:* Mercedes Sastre y Alain Trannoy.
- 7/01 An empirical analysis of the demand for physician services across the European Union.  
*Autores:* Sergi Jiménez Martín, José M. Labeaga y Maite Martínez-Granado.
- 8/01 Demand, childbirth and the costs of babies: evidence from spanish panel data.  
*Autores:* José M.<sup>a</sup> Labeaga, Ian Preston y Juan A. Sanchis-Llopis.
- 9/01 Imposición marginal efectiva sobre el factor trabajo: Breve nota metodológica y comparación internacional.  
*Autores:* Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 10/01 A non-parametric decomposition of redistribution into vertical and horizontal components.  
*Autores:* Irene Perrote, Juan Gabriel Rodríguez y Rafael Salas.
- 11/01 Efectos sobre la renta disponible y el bienestar de la deducción por rentas ganadas en el IRPF.  
*Autora:* Nuria Badenes Plá.
- 12/01 Seguros sanitarios y gasto público en España. Un modelo de microsimulación para las políticas de gastos fiscales en sanidad.  
*Autor:* Ángel López Nicolás.
- 13/01 A complete parametrical class of redistribution and progressivity measures.  
*Autores:* Isabel Rabadán y Rafael Salas.
- 14/01 La medición de la desigualdad económica.  
*Autor:* Rafael Salas.
- 15/01 Crecimiento económico y dinámica de distribución de la renta en las regiones de la UE: un análisis no paramétrico.  
*Autores:* Julián Ramajo Hernández y María del Mar Salinas Jiménez.
- 16/01 La descentralización territorial de las prestaciones asistenciales: efectos sobre la igualdad.  
*Autores:* Luis Ayala Cañón, Rosa Martínez López y Jesus Ruiz-Huerta.
- 17/01 Redistribution and labour supply.  
*Autores:* Jorge Onrubia, Rafael Salas y José Félix Sanz.
- 18/01 Medición de la eficiencia técnica en la economía española: El papel de las infraestructuras productivas.  
*Autoras:* M.<sup>a</sup> Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 19/01 Inversión pública eficiente e impuestos distorsionantes en un contexto de equilibrio general.  
*Autores:* José Manuel González-Páramo y Diego Martínez López.
- 20/01 La incidencia distributiva del gasto público social. Análisis general y tratamiento específico de la incidencia distributiva entre grupos sociales y entre grupos de edad.  
*Autor:* Jorge Calero Martínez.
- 21/01 Crisis cambiarias: Teoría y evidencia.  
*Autor:* Óscar Bajo Rubio.
- 22/01 Distributive impact and evaluation of devolution proposals in Japanese local public finance.  
*Autores:* Kazuyuki Nakamura, Minoru Kunizaki y Masanori Tahira.
- 23/01 El funcionamiento de los sistemas de garantía en el modelo de financiación autonómica.  
*Autor:* Alfonso Utrilla de la Hoz.

- 24/01 Rendimiento de la educación en España: Nueva evidencia de las diferencias entre Hombres y Mujeres.  
*Autores:* M. Arrazola y J. de Hevia.
- 25/01 Fecundidad y beneficios fiscales y sociales por descendientes.  
*Autora:* Anabel Zárate Marco.
- 26/01 Estimación de precios sombra a partir del análisis Input-Output: Aplicación a la economía española.  
*Autora:* Guadalupe Souto Nieves.
- 27/01 Análisis empírico de la depreciación del capital humano para el caso de las Mujeres y los Hombres en España.  
*Autores:* M. Arrazola y J. de Hevia.
- 28/01 Equivalence scales in tax and transfer policies.  
*Autores:* Luis Ayala, Rosa Martínez y Jesús Ruiz-Huerta.
- 29/01 Un modelo de crecimiento con restricciones de demanda: el gasto público como amortiguador del desequilibrio externo.  
*Autora:* Belén Fernández Castro.
- 30/01 A bi-stochastic nonparametric estimator.  
*Autores:* Juan G. Rodríguez y Rafael Salas.

## 2002

- 1/02 Las cestas autonómicas.  
*Autores:* Alejandro Esteller, Jorge Navas y Pilar Sorribas.
- 2/02 Evolución del endeudamiento autonómico entre 1985 y 1997: la incidencia de los Escenarios de Consolidación Presupuestaria y de los límites de la LOFCA.  
*Autores:* Julio López Laborda y Jaime Vallés Giménez.
- 3/02 Optimal Pricing and Grant Policies for Museums.  
*Autores:* Juan Prieto Rodríguez y Víctor Fernández Blanco.
- 4/02 El mercado financiero y el racionamiento del endeudamiento autonómico.  
*Autores:* Nuria Alcalde Fradejas y Jaime Vallés Giménez.
- 5/02 Experimentos secuenciales en la gestión de los recursos comunes.  
*Autores:* Lluís Bru, Susana Cabrera, C. Mónica Capra y Rosario Gómez.
- 6/02 La eficiencia de la universidad medida a través de la función de distancia: Un análisis de las relaciones entre la docencia y la investigación.  
*Autores:* Alfredo Moreno Sáez y David Trillo del Pozo.
- 7/02 Movilidad social y desigualdad económica.  
*Autores:* Juan Prieto-Rodríguez, Rafael Salas y Santiago Álvarez-García.
- 8/02 Modelos BVAR: Especificación, estimación e inferencia.  
*Autor:* Enrique M. Quilis.
- 9/02 Imposición lineal sobre la renta y equivalencia distributiva: Un ejercicio de microsimulación.  
*Autores:* Juan Manuel Castañer Carrasco y José Félix Sanz Sanz.
- 10/02 The evolution of income inequality in the European Union during the period 1993-1996.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, Juan Prieto-Rodríguez y Rafael Salas.
- 11/02 Una descomposición de la redistribución en sus componentes vertical y horizontal: Una aplicación al IRPF.  
*Autora:* Irene Perrote.

- 12/02 Análisis de las políticas públicas de fomento de la innovación tecnológica en las regiones españolas.  
*Autor:* Antonio Fonfría Mesa.
- 13/02 Los efectos de la política fiscal sobre el consumo privado: nueva evidencia para el caso español.  
*Autores:* Agustín García y Julián Ramajo.
- 14/02 Micro-modelling of retirement behavior in Spain.  
*Autores:* Michele Boldrin, Sergi Jiménez-Martín y Franco Peracchi.
- 15/02 Estado de salud y participación laboral de las personas mayores.  
*Autores:* Juan Prieto Rodríguez, Desiderio Romero Jordán y Santiago Álvarez García.
- 16/02 Technological change, efficiency gains and capital accumulation in labour productivity growth and convergence: an application to the Spanish regions.  
*Autora:* M.<sup>a</sup> del Mar Salinas Jiménez.
- 17/02 Déficit público, masa monetaria e inflación. Evidencia empírica en la Unión Europea.  
*Autor:* César Pérez López.
- 18/02 Tax evasion and relative contribution.  
*Autora:* Judith Panadés i Martí.
- 19/02 Fiscal policy and growth revisited: the case of the Spanish regions.  
*Autores:* Óscar Bajo Rubio, Carmen Díaz Roldán y M.<sup>a</sup> Dolores Montávez Garcés.
- 20/02 Optimal endowments of public investment: an empirical analysis for the Spanish regions.  
*Autores:* Óscar Bajo Rubio, Carmen Díaz Roldán y M.<sup>a</sup> Dolores Montávez Garcés.
- 21/02 Régimen fiscal de la previsión social empresarial. Incentivos existentes y equidad del sistema.  
*Autor:* Félix Domínguez Barrero.
- 22/02 Poverty statics and dynamics: does the accounting period matter?  
*Autores:* Olga Cantó, Coral del Río y Carlos Gradín.
- 23/02 Public employment and redistribution in Spain.  
*Autores:* José Manuel Marqués Sevillano y Joan Rosselló Villalonga.
- 24/02 La evolución de la pobreza estática y dinámica en España en el periodo 1985-1995.  
*Autores:* Olga Cantó, Coral del Río y Carlos Gradín.
- 25/02 Estimación de los efectos de un "tratamiento": una aplicación a la Educación superior en España.  
*Autores:* M. Arrazola y J. de Hevia.
- 26/02 Sensibilidad de las estimaciones del rendimiento de la educación a la elección de instrumentos y de forma funcional.  
*Autores:* M. Arrazola y J. de Hevia.
- 27/02 Reforma fiscal verde y doble dividendo. Una revisión de la evidencia empírica.  
*Autor:* Miguel Enrique Rodríguez Méndez.
- 28/02 Productividad y eficiencia en la gestión pública del transporte de ferrocarriles implicaciones de política económica.  
*Autor:* Marcelino Martínez Cabrera.
- 29/02 Building stronger national movie industries: The case of Spain.  
*Autores:* Víctor Fernández Blanco y Juan Prieto Rodríguez.
- 30/02 Análisis comparativo del gravamen efectivo sobre la renta empresarial entre países y activos en el contexto de la Unión Europea (2001).  
*Autora:* Raquel Paredes Gómez.

- 31/02 Voting over taxes with endogenous altruism.  
*Autor:* Joan Esteban.
- 32/02 Midiendo el coste marginal en bienestar de una reforma impositiva.  
*Autor:* José Manuel González-Páramo.
- 33/02 Redistributive taxation with endogenous sentiments.  
*Autores:* Joan Esteban y Laurence Kranich.
- 34/02 Una nota sobre la compensación de incentivos a la adquisición de vivienda habitual tras la reforma del IRPF de 1998.  
*Autores:* Jorge Onrubia Fernández, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 35/02 Simulación de políticas económicas: los modelos de equilibrio general aplicado.  
*Autor:* Antonio Gómez Gómez-Plana.

## 2003

- 1/03 Análisis de la distribución de la renta a partir de funciones de cuantiles: robustez y sensibilidad de los resultados frente a escalas de equivalencia.  
*Autores:* Marta Pascual Sáez y José María Sarabia Alegría.
- 2/03 Macroeconomic conditions, institutional factors and demographic structure: What causes welfare caseloads?  
*Autores:* Luis Ayala y César Pérez.
- 3/03 Endeudamiento local y restricciones institucionales. De la ley reguladora de haciendas locales a la estabilidad presupuestaria.  
*Autores:* Jaime Vallés Giménez, Pedro Pascual Arzoz y Fermín Cabasés Hita.
- 4/03 The dual tax as a flat tax with a surtax on labour income.  
*Autor:* José María Durán Cabré.
- 5/03 La estimación de la función de producción educativa en valor añadido mediante redes neuronales: una aplicación para el caso español.  
*Autor:* Daniel Santín González.
- 6/03 Privación relativa, imposición sobre la renta e índice de Gini generalizado.  
*Autores:* Elena Bárcena Martín, Luis Imedio Olmedo y Guillermina Martín Reyes.
- 7/03 Fijación de precios óptimos en el sector público: una aplicación para el servicio municipal de agua.  
*Autora:* M.<sup>a</sup> Ángeles García Valiñas.
- 8/03 Tasas de descuento para la evaluación de inversiones públicas: Estimaciones para España.  
*Autora:* Guadalupe Souto Nieves.
- 9/03 Una evaluación del grado de incumplimiento fiscal para las provincias españolas.  
*Autores:* Ángel Alañón Pardo y Miguel Gómez de Antonio.
- 10/03 Extended bi-polarization and inequality measures.  
*Autores:* Juan G. Rodríguez y Rafael Salas.
- 11/03 Fiscal decentralization, macrostability and growth.  
*Autores:* Jorge Martínez-Vázquez y Robert M. McNab.
- 12/03 Valoración de bienes públicos en relación al patrimonio histórico cultural: aplicación comparada de métodos estadísticos de estimación.  
*Autores:* Luis César Herrero Prieto, José Ángel Sanz Lara y Ana María Bedate Centeno.
- 13/03 Growth, convergence and public investment. A bayesian model averaging approach.  
*Autores:* Roberto León-González y Daniel Montolio.

- 14/03 ¿Qué puede esperarse de una reducción de la imposición indirecta que recae sobre el consumo cultural?: Un análisis a partir de las técnicas de microsimulación.  
*Autores:* José Félix Sanz Sanz, Desiderio Romero Jordán y Juan Prieto Rodríguez.
- 15/03 Estimaciones de la tasa de paro de equilibrio de la economía española a partir de la Ley de Okun.  
*Autores:* Inés P. Murillo y Carlos Usabiaga.
- 16/03 La previsión social en la empresa, tras la Ley 46/2002, de reforma parcial del impuesto sobre la renta de las personas físicas.  
*Autor:* Félix Domínguez Barrero.
- 17/03 The influence of previous labour market experiences on subsequent job tenure.  
*Autores:* José María Arranz y Carlos García-Serrano.
- 18/03 Promoting student's effort: standards versus tournaments.  
*Autores:* Pedro Landeras y J. M. Pérez de Villarreal.
- 19/03 Non-employment and subsequent wage losses.  
*Autores:* José María Arranz y Carlos García-Serrano.
- 20/03 La medida de los ingresos públicos en la Agencia Tributaria. Caja, derechos reconocidos y devengo económico.  
*Autores:* Rafael Frutos, Francisco Melis, M.<sup>a</sup> Jesús Pérez de la Ossa y José Luis Ramos.
- 21/03 Tratamiento fiscal de la vivienda y exceso de gravamen.  
*Autor:* Miguel Ángel López García.
- 22/03 Medición del capital humano y análisis de su rendimiento.  
*Autores:* María Arrazola y José de Hevia.
- 23/03 Vivienda, reforma impositiva y coste en bienestar.  
*Autor:* Miguel Ángel López García.
- 24/03 Algunos comentarios sobre la medición del capital humano.  
*Autores:* María Arrazola y José de Hevia.
- 25/03 Exploring the spanish interbank yield curve.  
*Autores:* Leandro Navarro y Enrique M. Quilis.
- 26/03 Redes neuronales y medición de eficiencia: aplicación al servicio de recogida de basuras.  
*Autor:* Francisco J. Delgado Rivero.
- 27/03 Equivalencia ricardiana y tipos de interés.  
*Autores:* Agustín García, Julián Ramajo e Inés Piedraescrita Murillo.
- 28/03 Instrumentos y objetivos de las políticas de apoyo a las PYME en España.  
*Autor:* Antonio Fonfría Mesa.
- 29/03 Análisis de incidencia del gasto público en educación superior: enfoque transversal.  
*Autora:* María Gil Izquierdo.
- 30/03 Rentabilidad social de la inversión pública española en infraestructuras.  
*Autores:* Jaime Alonso-Carrera, María Jesús Freire-Serén y Baltasar Manzano.
- 31/03 Las rentas de capital en Phogue: análisis de su fiabilidad y corrección mediante fusión estadística.  
*Autor:* Fidel Picos Sánchez.
- 32/03 Efecto de los sistemas de rentas mínimas autonómicas sobre la migración interregional.  
*Autora:* María Martínez Torres.
- 33/03 Rentas mínimas autonómicas en España. Su dimensión espacial.  
*Autora:* María Martínez Torres.



34/03 Un nuevo examen de las causas del déficit autonómico.  
*Autor:* Santiago Lago Peñas.

35/03 Uncertainty and taxpayer compliance.  
*Autores:* Jordi Caballé y Judith Panadés.

## 2004

1/04 Una propuesta para la regulación de precios en el sector del agua: el caso español.  
*Autores:* M.<sup>a</sup> Ángeles García Valiñas y Manuel Antonio Muñoz Pérez.

2/04 Eficiencia en educación secundaria e *inputs* no controlables: sensibilidad de los resultados ante modelos alternativos.  
*Autores:* José Manuel Cordero Ferrera, Francisco Pedraja Chaparro y Javier Salinas Jiménez.

3/04 Los efectos de la política fiscal sobre el ahorro privado: evidencia para la OCDE.  
*Autores:* Montserrat Ferre Carracedo, Agustín García García y Julián Ramajo Hernández.

4/04 ¿Qué ha sucedido con la estabilidad del empleo en España? Un análisis desagregado con datos de la EPA: 1987-2003.  
*Autores:* José María Arranz y Carlos García-Serrano.

5/04 La seguridad del empleo en España: evidencia con datos de la EPA (1987-2003).  
*Autores:* José María Arranz y Carlos García-Serrano.

6/04 La ley de Wagner: un análisis sintético.  
*Autor:* Manuel Jaén García.

7/04 La vivienda y la reforma fiscal de 1998: un ejercicio de simulación.  
*Autor:* Miguel Ángel López García.

8/04 Modelo dual de IRPF y equidad: un nuevo enfoque teórico y su aplicación al caso español.  
*Autor:* Fidel Picos Sánchez.

9/04 Public expenditure dynamics in Spain: a simplified model of its determinants.  
*Autores:* Manuel Jaén García y Luis Palma Martos.

10/04 Simulación sobre los hogares españoles de la reforma del IRPF de 2003. Efectos sobre la oferta laboral, recaudación, distribución y bienestar.  
*Autores:* Juan Manuel Castañer Carrasco, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.

11/04 Financiación de las Haciendas regionales españolas y experiencia comparada.  
*Autor:* David Cantarero Prieto.

12/04 Multidimensional indices of housing deprivation with application to Spain.  
*Autores:* Luis Ayala y Carolina Navarro.

13/04 Multiple occurrence of welfare reciprocity: determinants and policy implications.  
*Autores:* Luis Ayala y Magdalena Rodríguez.

14/04 Imposición efectiva sobre las rentas laborales en la reforma del impuesto sobre la renta personal (IRPF) de 2003 en España.  
*Autoras:* María Pazos Morán y Teresa Pérez Barrasa.

15/04 Factores determinantes de la distribución personal de la renta: un estudio empírico a partir del PHOGUE.  
*Autores:* Marta Pascual y José María Sarabia.

16/04 Política familiar, imposición efectiva e incentivos al trabajo en la reforma de la imposición sobre la renta personal (IRPF) de 2003 en España.  
*Autoras:* María Pazos Morán y Teresa Pérez Barrasa.

- 17/04 Efectos del déficit público: evidencia empírica mediante un modelo de panel dinámico para los países de la Unión Europea.  
*Autor:* César Pérez López.
- 18/04 Inequality, poverty and mobility: Choosing income or consumption as welfare indicators.  
*Autores:* Carlos Gradín, Olga Cantó y Coral del Río.
- 19/04 Tendencias internacionales en la financiación del gasto sanitario.  
*Autora:* Rosa María Urbanos Garrido.
- 20/04 El ejercicio de la capacidad normativa de las CCAA en los tributos cedidos: una primera evaluación a través de los tipos impositivos efectivos en el IRPF.  
*Autores:* José María Durán y Alejandro Esteller.
- 21/04 Explaining budgetary indiscipline: evidence from spanish municipalities.  
*Autores:* Ignacio Lago-Peñas y Santiago Lago-Peñas.
- 22/04 Local governments' asymmetric reactions to grants: looking for the reasons.  
*Autor:* Santiago Lago-Peñas.
- 23/04 Un pacto de estabilidad para el control del endeudamiento autonómico.  
*Autor:* Roberto Fernández Llera
- 24/04 Una medida de la calidad del producto de la atención primaria aplicable a los análisis DEA de eficiencia.  
*Autora:* Mariola Pinillos García.
- 25/04 Distribución de la renta, crecimiento y política fiscal.  
*Autor:* Miguel Ángel Galindo Martín.
- 26/04 Políticas de inspección óptimas y cumplimiento fiscal.  
*Autores:* Inés Macho Stadler y David Pérez Castrillo.
- 27/04 ¿Por qué ahorra la gente en planes de pensiones individuales?  
*Autores:* Félix Domínguez Barrero y Julio López-Laborda.
- 28/04 La reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas: una valoración con microdatos de la ciudad de Zaragoza.  
*Autores:* Julio López-Laborda, M.<sup>a</sup> Carmen Trueba Cortés y Anabel Zárata Marco.
- 29/04 Is an inequality-neutral flat tax reform really neutral?  
*Autores:* Juan Prieto-Rodríguez, Juan Gabriel Rodríguez y Rafael Salas.
- 30/04 El equilibrio presupuestario: las restricciones sobre el déficit.  
*Autora:* Belén Fernández Castro.

## 2005

- 1/05 Efectividad de la política de cooperación en innovación: evidencia empírica española.  
*Autores:* Joost Heijs, Liliana Herrera, Mikel Buesa, Javier Sáiz Briones y Patricia Valadez.
- 2/05 A probabilistic nonparametric estimator.  
*Autores:* Juan Gabriel Rodríguez y Rafael Salas.
- 3/05 Efectos redistributivos del sistema de pensiones de la seguridad social y factores determinantes de la elección de la edad de jubilación. Un análisis por comunidades autónomas.  
*Autores:* Alfonso Utrilla de la Hoz y Yolanda Ubago Martínez.
- 4/05 La relación entre los niveles de precios y los niveles de renta y productividad en los países de la zona euro: implicaciones de la convergencia real sobre los diferenciales de inflación.  
*Autora:* Ana R. Martínez Cañete.

- 5/05 La Reforma de la Regulación en el contexto autonómico.  
*Autor:* Jaime Vallés Giménez.
- 6/05 Desigualdad y bienestar en la distribución intraterritorial de la renta, 1973-2000.  
*Autores:* Luis Ayala Cañón, Antonio Jurado Málaga y Francisco Pedraja Chaparro.
- 7/05 Precios inmobiliarios, renta y tipos de interés en España.  
*Autor:* Miguel Ángel López García.
- 8/05 Un análisis con microdatos de la normativa de control del endeudamiento local.  
*Autores:* Jaime Vallés Giménez, Pedro Pascual Arzoz y Fermín Cabasés Hita.
- 9/05 Macroeconomics effects of an indirect taxation reform under imperfect competition.  
*Autor:* Ramón J. Torregrosa.
- 10/05 Análisis de incidencia del gasto público en educación superior: nuevas aproximaciones.  
*Autora:* María Gil Izquierdo.
- 11/05 Feminización de la pobreza: un análisis dinámico.  
*Autora:* María Martínez Izquierdo.
- 12/05 Efectos del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos en la economía extremeña: un análisis mediante modelos de equilibrio general aplicado..  
*Autores:* Francisco Javier de Miguel Vélez, Manuel Alejandro Cardenete Flores y Jesús Pérez Mayo.
- 13/05 La tarifa lineal de Pareto en el contexto de la reforma del IRPF.  
*Autores:* Luis José Imedio Olmedo, Encarnación Macarena Parrado Gallardo y María Dolores Sarrión Gavilán.
- 14/05 Modelling tax decentralisation and regional growth.  
*Autores:* Ramiro Gil-Serrate y Julio López-Laborda.
- 15/05 Interactions inequality-polarization: characterization results.  
*Autores:* Juan Prieto-Rodríguez, Juan Gabriel Rodríguez y Rafael Salas.
- 16/05 Políticas de competencia impositiva y crecimiento: el caso irlandés.  
*Autores:* Santiago Díaz de Sarralde, Carlos Garcimartín y Luis Rivas.
- 17/05 Optimal provision of public inputs in a second-best scenario.  
*Autores:* Diego Martínez López y A. Jesús Sánchez Fuentes.
- 18/05 Nuevas estimaciones del pleno empleo de las regiones españolas.  
*Autores:* Javier Capó Parrilla y Francisco Gómez García.
- 19/05 US deficit sustainability revisited: a multiple structural change approach.  
*Autores:* Óscar Bajo-Rubio, Carmen Díaz-Roldán y Vicente Esteve.
- 20/05 Aproximación a los pesos de calidad de vida de los “Años de Vida Ajustados por Calidad” mediante el estado de salud autopercibido.  
*Autores:* Anna García-Altés, Jaime Pinilla y Salvador Peiró.
- 21/05 Redistribución y progresividad en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: una aplicación al caso de Aragón.  
*Autor:* Miguel Ángel Barberán Lahuerta.