



Servicio de Estudios
Colegio de Economistas Región de Murcia
CUADERNOS DE INVESTIGACIÓN

ANÁLISIS DE LA EFICIENCIA EN EL SECTOR PÚBLICO DE LA REGIÓN DE MURCIA

Bernardino Benito López - Francisco Bastida Albaladejo - José Antonio García Córdoba

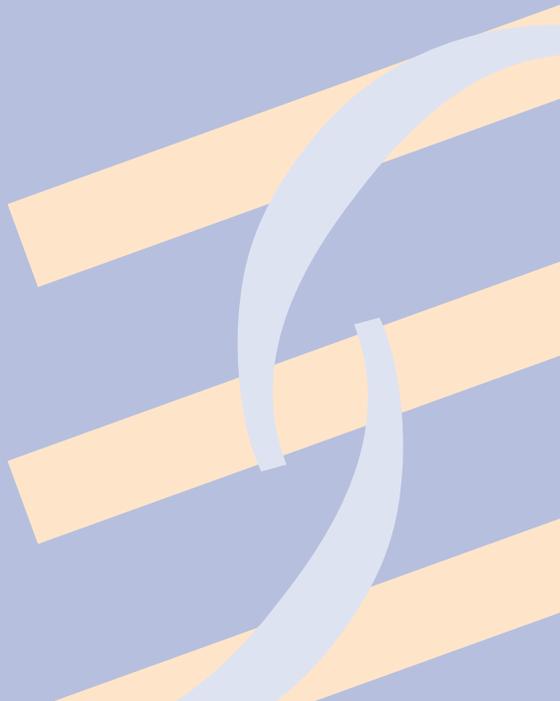
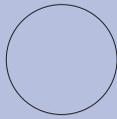
Nº. 4

EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES Y SU DESARROLLO NORMATIVO POR CC.AA.: DATOS PARA UN BALANCE

María José Portillo Navarro

Nº. 5

Noviembre 2006





SERVICIO DE ESTUDIOS COLEGIO DE ECONOMISTAS DE LA REGIÓN DE MURCIA

COMISIÓN EJECUTIVA

- **PRESIDENTE:** D. Víctor Guillamón Melendreras
Decano de Honor Ilustre Colegio
de Economistas de la Región de Murcia

- **VOCALES:**
 - D. José Daniel Buendía Azorín
Decano Facultad de Economía
y Empresa Universidad de Murcia
 - D. Antonio García Sánchez
Decano Facultad de Ciencias
de la Empresa Universidad Politécnica
de Cartagena
 - D. José Ignacio Gras Castaño
Secretario General Colegio
de Economistas Región de Murcia
 - D. Ramón Madrid Nicolás
Vicedecano 1º Colegio de Economistas
Región de Murcia
 - D. Salvador Marín Hernández
Decano del Colegio de Economistas
de la Región de Murcia
 - D. José María Martínez Campuzano
Vicedecano 2º Colegio de Economista
Región de Murcia
 - D^a. Esther Ortiz Martínez
Directora General de Economía y Estadística
de la Comunidad Autónoma de la Región
de Murcia

- **DIRECCIÓN:** D. Salvador Marín Hernández
- **COORDINADOR:** D. Francisco Javier Pardo Pérez
- **SECRETARÍA:** Dña. Carmen Corchón Martínez
Dña. Isabel Teruel Iniesta

COMITÉ CIENTÍFICO

Catedráticos y Directores de Departamento
de las Facultades de Economía y Empresa de la UMU
y de Ciencias de la Empresa de la UPCT.
Dirección General de Economía y Estadística CARM.

Dña. Isabel Albaladejo Pina
D. Joaquín Aranda Gallego
D. Juan Jesús Bernal García
Dña. Arielle P. Beyaert Stevens
D. Antonio Calvo Flores Segura
D. Juan Patricio Castro Valdivia
D. José Colino Suerias
D. Enrique Egea Ibáñez
D. Pedro Jesús Hernández Martínez
D. Domingo García Pérez de Lema
D. José García Solanes
D. Pedro Luengo Mulet
D. Ángel Rafael Martínez Lorente
D. Constantino Martínez Gallur
D. Juan Monreal Martínez
D. José Luis Munuera Alemán
Dña. Esther Ortiz Martínez
Dña. M^a Teresa Pérez Picazo
Dña. María Asunción Prats Albentosa
D. Ramón Sabater Sánchez
D. Pedro Sánchez Vera
D. Ambrosio Sempere Flores

CONSEJO ASESOR

Agrupación Conserveros Región de Murcia
Cajamurcia
Caja de Ahorros del Mediterráneo (CAM)
Caja Rural Regional
Consejería de Economía y Hacienda Región de Murcia
Consultía Asesores
Escuela de Negocios / Fundación Universidad Empresa
Región de Murcia
Instituto de Fomento de la Región de Murcia
Instituto Superior de Enseñanzas (ISEN)

Edita:
Servicio de Estudios del Colegio de Economistas
de la Región de Murcia

Depósito Legal:
Mu-669/2003

I.S.B.N. nº. 4:
84-933070-5-X

I.S.B.N. nº. 5:
84-933070-6-8

ANÁLISIS DE LA EFICIENCIA EN EL SECTOR PÚBLICO DE LA REGIÓN DE MURCIA*

AUTORES:

Bernardino Benito López
Departamento de Economía Financiera y Contabilidad
Facultad de Economía y Empresa
Universidad de Murcia
30100 Espinardo (Murcia)
Telf.: (34) 968 363812
Fax: (34) 968 363818
E-mail: benitobl@um.es

Francisco Bastida Albaladejo
Departamento de Economía Financiera y Contabilidad
Facultad de Ciencias de la Empresa
Universidad Politécnica de Cartagena
Alfonso XIII, 50
30203 Cartagena
Telf. (34) 968 325740
Fax. (34) 968 325782
E-mail: fco.bastida@upct.es

José Antonio García Córdoba
Departamento de Métodos Cuantitativos
Facultad de Ciencias de la Empresa
Universidad Politécnica de Cartagena
Alfonso XIII, 50
30203 Cartagena
Telf. (34) 968 325492
E-mail: josea.garcia@upct.es

Cuaderno de Investigación
Nº. 4 • noviembre 2006

(*) El presente trabajo forma parte del proyecto de investigación "Evaluación de la gestión pública local. Aplicación a los ayuntamientos de la Región de Murcia" (PPC/01491/FS/03) financiado por la Fundación Séneca.

Bernardino Benito López
Francisco Bastida Albaladejo
Departamento de Economía Financiera y Contabilidad
Facultad de Economía y Empresa - Universidad de Murcia

José Antonio García Córdoba
Departamento de Métodos Cuantitativos
Facultad de Ciencias de la Empresa - Universidad Politécnica de Cartagena

Edita:

Servicio de Estudios del Colegio de Economistas de la Región de Murcia



ISBN:

84-933070-5-X

Depósito Legal:

MU-669-2003

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	7
2. OBJETIVOS Y METODOLOGÍA	9
3. REVISIÓN DE LA LITERATURA	13
3.1. Nivel económico y carácter turístico.....	13
3.2. Tamaño del municipio.....	13
3.3. Gestión pública y gestión privada.....	14
3.4. Signo político.....	14
3.5. Esfuerzo fiscal / endeudamiento / remanente de tesorería.....	14
4. MUESTRA Y VARIABLES	17
5. ANÁLISIS DESCRIPTIVO	19
5.1. Seguridad.....	19
5.2. Cultura.....	25
5.3. Deportes.....	28
5.4. Parques y jardines.....	30
5.5. Recogida de basuras.....	32
5.6. Suministro de agua.....	34
6. ANÁLISIS DE EFICIENCIA	37
6.1. Eficiencia en seguridad.....	37
6.2. Eficiencia en abastecimiento de agua potable.....	39
6.3. Eficiencia en actividades deportivas.....	40
6.4. Eficiencia en parques y jardines.....	42
6.5. Eficiencia en actividades culturales.....	43
6.6. Eficiencia en servicio de recogida de basuras.....	45
6.7. Eficiencia global.....	46
7. ANÁLISIS DISCRIMINANTE CONFIRMATORIO	51
8. CONCLUSIONES	55
9. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	57
ANEXO. RELACIÓN DE INPUTS Y OUTPUTS	61

I. INTRODUCCIÓN

En la actualidad es clara la preocupación de los países desarrollados por mejorar la eficacia y eficiencia de los organismos públicos como consecuencia, por un lado, de la actual demanda de más y mejores servicios públicos y, por otro, de la limitación de los ingresos públicos y del endeudamiento. Con respecto al endeudamiento, cabe destacar el impacto que la Ley General de Estabilidad Presupuestaria ha tenido en el sector público español en general, y en el ámbito municipal en particular.

El análisis de la gestión pública ha ido cobrando cada vez más protagonismo, y en el futuro será una herramienta imprescindible para juzgar si los entes públicos han gestionado los escasos recursos de forma eficiente. Actualmente se plantea la siguiente ecuación en la prestación de los servicios públicos:

Retroceso de los ingresos públicos + limitaciones del endeudamiento + mayores demandas de servicios públicos = Gestión cada vez más eficiente de dichos recursos públicos

Constatada la necesidad de evaluar el sector público, se han desarrollado metodologías para el análisis de su eficiencia, de entre las cuales destaca el Análisis Envoltante de Datos (*Data Envelopment Analysis*, DEA), como técnica matemática aceptada internacionalmente por la doctrina, y que ya ha sido aplicada con éxito a los servicios públicos prestados en municipios de varias regiones españolas.

La implantación de técnicas de análisis de eficiencia de la gestión es indispensable, como se constata por los esfuerzos de la Administración del Estado español (IGAE, 1997) en la medición de objetivos (con el desarrollo de un software especializado), así como en otros países altamente desarrollados (Noruega, Dinamarca, Suecia, Australia, Finlandia, Suiza).

En el ámbito internacional, merece la pena destacar el caso de los Estados Unidos, en el que desde organismos públicos se emiten documentos normativos que permiten a los Ayuntamientos calcular y publicar indicadores de eficiencia (Fountain y Roob, 1994; Governmental Accounting Standards Board, GASB, 1990, 1994). Además, el GASB, como organismo emisor de normas contables y de gestión de las entidades locales, ha impulsado decididamente el establecimiento de indicadores de eficiencia municipal estandarizados que permitan la comparación entre municipios de distintos Estados y el análisis de la evolución temporal de la eficiencia de dichos municipios. En esta línea, en España, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) elaboró un documento

denominado “Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas”, que sirve de guía para que las Entidades Públicas implanten indicadores de gestión, y a través de ellos, analicen la eficacia, economía y eficiencia. En este documento se recoge específicamente la metodología DEA como una técnica adecuada para estos análisis (pp. 78-80). El documento anterior se ha visto completado por otro más reciente denominado “Un Sistema de Indicadores de Gestión para los Ayuntamientos”, que integra una amplia serie de indicadores destinados a evaluar la gestión y las actividades de dichos Ayuntamientos, así como un conjunto de reglas, atributos y pautas metodológicas que han de caracterizar a estos indicadores de cara a que resulten adecuados, eficaces y útiles desde un punto de vista social.

Descendiendo al nivel local español, objetivo del presente estudio, cabe destacar que los ayuntamientos andaluces (Navarro, 1998; Ortiz, 2003) y catalanes (Pina y Torres, 1999a; Giménez y Prior, 2000) ya han desarrollado proyectos de análisis de eficiencia.

Por otro lado, en el ámbito de la sanidad española (Pina y Torres, 1992) la metodología del DEA se está aplicando con éxito en los últimos años. En este sentido, la Consejería de Sanidad y Consumo de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia ya ha desarrollado varios proyectos que le han permitido mejorar sus niveles de eficiencia en la prestación de este tipo de servicios. Estos proyectos se han demostrado imprescindibles para que los órganos políticos dispusieran de información útil para la toma de decisiones.

El problema de la medición de los inputs/outputs, que en el sector privado es relativamente sencilla, se complica en el sector público, por la dificultad de establecer estos parámetros. Como consecuencia de esto, ha habido múltiples trabajos dedicados a establecer y validar indicadores de eficiencia en el sector público en general, y en el municipal en particular; así, Navarro (1998), Ortiz (2003) y AECA (2004) concretan una batería de indicadores útiles para determinados servicios públicos locales, tales como seguridad en lugares públicos, cultura, deportes, parques y jardines, vivienda, prevención y extinción de incendios, recogida de basuras, abastecimiento de aguas y saneamiento, alumbrado público, actividades generales y gestión financiera, económica y presupuestaria. Algunos de estos servicios se proponen en este proyecto como susceptibles de ser evaluados.

2. OBJETIVOS Y METODOLOGÍA

Hasta la fecha han sido pocos los trabajos que tanto en el ámbito nacional como en el internacional se han ocupado de la evaluación de la eficiencia en la prestación de los servicios públicos por las administraciones locales, mientras que sí ha existido gran cantidad de trabajos en otros ámbitos de la producción pública, tales como la educación o la sanidad. La razón principal creemos que se encuentra en la dificultad que existe a la hora de obtener información, así como por los numerosos problemas que surgen en la elección y cuantificación del output público. Desde la perspectiva de la gestión municipal podemos destacar como principales aportaciones las realizadas por Vanden Eeckaut *et al.* (1993); De Borger *et al.* (1994) y De Borger y Kerstens (1996), quienes analizan la experiencia belga de evaluación de la eficiencia de los municipios; Worthington (2000), que evalúa con técnicas econométricas y de programación lineal la eficiencia de los gobiernos locales en Australia; Tairou (2000), quien evalúa la eficiencia de los ayuntamientos franceses desde el punto de vista de su condición financiera, y Waldo (2001), que realiza un estudio de eficiencia en la administración local sueca. En España contamos con los trabajos de Vilardell (1998); Diez-Ticio *et al.* (2000); Bosch *et al.* (2001); Giménez y Prior (2003); Prieto y Zofio (2001); Balaguer (2003); Zafra (2005) y Álvarez *et al.* (2005).

Nuestro trabajo pretende ser una aportación más al estudio de la eficiencia en la gestión local y en el mismo analizamos la eficiencia relativa de una batería de 6 servicios públicos locales de los Ayuntamientos de la Región de Murcia mediante la metodología DEA: seguridad, cultura, deportes, parques y jardines, recogida de basuras y abastecimiento de aguas y saneamiento. Para ello enviamos un cuestionario¹ (ver Anexo) a todos ellos requiriéndole información relativa al ejercicio 2002, debido a que a mediados de 2004 algunos ayuntamientos podían no haber liquidado el presupuesto del ejercicio 2003. Una vez recibido el mismo, completamos el proceso con una segunda fase de entrevista personal con los responsables de los diferentes servicios para subsanar las carencias o deficiencias de la información inicialmente aportada. La muestra obtenida cubre una elevada proporción de la población de municipios de la Región de Murcia (69%), favoreciendo la estructura local de la Región de Murcia este tipo de análisis, por estar constituida por pocos municipios (45) de un tamaño relativamente grande. Por otro lado, cuenta con el municipio geográficamente más extenso de España (Lorca), junto con uno de los que tiene mayor densidad de población

¹ El cuestionario se hizo llegar en persona a todos los ayuntamientos de la Región de Murcia de forma escalonada a partir del 15 de abril de 2004. La recepción de los cuestionarios se cerró el 31 de mayo de 2005.

(Alcantarilla). En este sentido, el sector local murciano presenta una adecuada variabilidad en las variables de control.

El proceso de recogida de información determina algunas limitaciones para el trabajo ya que los datos proporcionados en los cuestionarios no son fiscalizados y, por lo tanto, no se puede asegurar su exactitud. En cualquier caso, pensamos que esta limitación no invalida, ni tan siquiera rebaja, el alcance del estudio, sino que debe interpretarse como cautela a la hora de obtener conclusiones, para tener presente que los resultados siempre estarán en función de la veracidad de los datos aportados. Además, al margen de la certeza de los datos, creemos que la principal aportación de este trabajo es hacer visible la importancia de disponer de este tipo de información en la mayor parte de los servicios locales para, a partir de ella, afrontar una gestión más eficiente.

Los resultados obtenidos van a ser relevantes no sólo para los políticos y gestores públicos, sino también para los ciudadanos, los cuales, como contribuyentes y destinatarios de la actividad pública, exigen información y mejora en la actuación pública local.

El DEA es una técnica basada en la programación lineal, utilizada para medir la actividad relativa de unidades organizacionales cuando existen múltiples recursos (inputs) y múltiples resultados (outputs).

La historia del DEA comienza con una conferencia de Edward Rhodes en el Carnegie Mellon University's School of Urban and Public Affairs. Rhodes evaluaba un programa educacional para estudiantes desaventajados (principalmente negros e hispanos), comparando los resultados del programa en distintos distritos escolares. El desafío de estimar la eficiencia relativa de los colegios considerando múltiples inputs y outputs desembocó en la formulación del ratio CCR (Charnes, Cooper y Rhodes) y la publicación del primer artículo introduciendo el DEA en el *European Journal of Operations Research* en 1978 (Charnes *et al.*, 1978). Charnes, Cooper y Rhodes utilizaban el método de optimización de la programación matemática para generalizar la medida de la eficiencia técnica de Farrell (1957) con un solo input/output al caso del múltiples inputs/outputs. Se trata en definitiva de un procedimiento no paramétrico de evaluación de la eficiencia relativa de un conjunto de unidades productivas homogéneas. Se aplican técnicas de programación lineal, computando inputs y outputs, y se construye una frontera eficiente de producción en la que se evalúa la eficiencia relativa de cada unidad, teniendo en cuenta la unidad productiva más eficiente (Pedraja *et al.*, 1994).

Desde entonces, se ha desarrollado una gran variedad de aplicaciones del DEA para evaluar la actividad de diferentes tipos de entidades y organizaciones de diferentes sectores de actividad y actuando en diferentes contextos en diferentes países. Una de las razones de esta expansión de sus posibilidades de uso, ha sido las dificultades encontradas por otro tipo de aproximaciones a causa de la compleja (a menudo desconocida) naturaleza de las relaciones entre los recursos y resultados que abarcan estas actividades.

El análisis envolvente ha sido también utilizado para proporcionar nuevos puntos de vista acerca de actividades (y entidades) que habían sido previamente evaluadas utilizando otros métodos.

La evaluación de la actividad de las diferentes organizaciones toma una amplia varie-

dad de formas. Algunas, como el beneficio unitario, coste unitario, etc., son medidas establecidas en forma de cociente:

$$\frac{\textit{Salida}}{\textit{Entrada}}$$

Habitualmente estas ratios son utilizados como medidas de la eficiencia.

Las medidas de productividad también suelen asumir forma de ratio cuando se utilizan para evaluar la actividad de trabajadores o empleados: ventas por trabajador, unidades fabricadas por trabajador y hora, etc. A estas medidas nos podemos referir más exactamente como medidas de productividad parcial, para distinguirlas de las medidas de productividad total de los factores que intentan obtener un ratio de forma similar, pero teniendo en cuenta simultáneamente todos los recursos (inputs) y resultados (outputs). Estas últimas medidas evitan la imputación de ganancias o pérdidas a un recurso (o resultado) que realmente son atribuibles a otro; sin embargo, su construcción no está exenta de dificultades como la elección de los recursos y resultados a utilizar, y las ponderaciones de los mismos. Otros problemas y limitaciones de estos indicadores se comentarán posteriormente.

Una de las ventajas proporcionadas por el análisis envolvente es que no requiere una especificación previa de los pesos de cada input (output). Por otro lado tampoco necesita de suposiciones acerca de las formas funcionales, tan comunes en la regresión estadística, y dado que utiliza técnicas de programación matemática es capaz de manejar un elevado número de variables y relaciones (restricciones).

Así, DEA es habitualmente utilizado en la evaluación de la eficiencia de un cierto número de productores, comparando cada uno de ellos únicamente con los mejores productores. En DEA nos referiremos a productor como entidad, organización, área o unidad objeto de análisis y es habitual en la literatura la denominación de "*decision making unit*" o DMU.

A diferencia de habituales aproximaciones estadísticas que evalúan estas unidades con referencia a la media de dichas unidades, DEA es un método de punto extremo, construyendo una frontera donde se sitúan las unidades eficientes y determinando la ineficiencia la posición relativa respecto de esta frontera.

La medida de la eficiencia relativa en presencia de múltiples recursos (inputs) y resultados (outputs), algunos de ellos posiblemente difíciles de cuantificar, fue introducida por Farrell y desarrollada por Farrell y Fieldhouse (1962), incidiendo en la construcción de una hipotética unidad eficiente, como media ponderada de unidades eficientes, que actuaría como referencia para las unidades ineficientes.

Una medida habitual de la eficiencia relativa es:

$$\textit{Eficiencia} = \frac{\textit{Suma ponderada de outputs}}{\textit{Suma ponderada de inputs}}$$

La suposición inicial es que esta medida necesita un conjunto común de pesos o ponderaciones para ser aplicado a todas las unidades objeto de análisis. Esto hace surgir inme-

diatamente el problema de establecer un acuerdo para obtener dicho conjunto de pesos, planteándose dos dificultades: por un lado, la posible dificultad de valorar inputs y outputs y, por otro, la propia asignación de pesos que puede ser objeto de controversia a causa de su importante componente subjetiva. Por tanto esta medida de la eficiencia junto con la necesidad aparejada de un conjunto de pesos común no parece muy adecuada.

Charnes *et al.* (1978) observaron la dificultad de buscar un conjunto común de pesos para determinar la eficiencia relativa, ya que parece razonable que las unidades objeto de análisis puedan valorar de modo distinto inputs y outputs y por tanto adoptar diferentes ponderaciones. Así, postularon que debía permitirse a cada unidad objeto de análisis establecer su propio conjunto de ponderaciones, el cual debería mostrar la combinación más favorable en comparación con el resto de las unidades.

Bajo estas circunstancias, la eficiencia de una unidad analizada, que notaremos j_0 , puede obtenerse como solución del siguiente problema:

Maximizar la eficiencia de la unidad j_0 ,
condicionada a que la eficiencia de todas las unidades es menor o igual que la unidad.

Las incógnitas de este problema son los pesos, y la solución produce los pesos más favorables a la unidad y también da como resultado una medida de la eficiencia.

El modelo algebraico es como sigue:

$$\begin{aligned} \text{Max } h_0 &= \frac{\sum_r u_r y_{rj_0}}{\sum_i v_i x_{ij_0}} \\ \text{Sujeto a:} \\ \frac{\sum_r u_r y_{rj}}{\sum_i v_i x_{ij}} &\leq 1 \quad \text{Para cada unidad } j \\ u_r, v_i &\geq \varepsilon \end{aligned}$$

Donde los y_{rj} y los x_{ij} representan los outputs e inputs de la unidad j respectivamente. Los u_r y los v_i (pesos) son las variables del problema, que supondremos más grandes o iguales que una cierta pequeña cantidad positiva, con objeto de evitar que algún input o output sea totalmente ignorado en la determinación de la eficiencia.

La solución a este problema proporciona para h_0 un valor entre 0 y 1 que constituirá una medida de la eficiencia relativa de la unidad j_0 . Si $h_0=1$ entonces la unidad j_0 es eficiente en relación con las otras unidades, y si $h_0<1$ existen otras unidades más eficientes que j_0 .

Esta flexibilidad en la elección de las ponderaciones se convierte a la vez en una fortaleza y una debilidad de la medición efectuada por el DEA.

Es una debilidad porque una elección juiciosa de las ponderaciones por parte de una unidad (posiblemente no relacionada con los valores de inputs y outputs) puede permitir a dicha unidad aparecer como eficiente, teniendo más que ver esta eficiencia con la elección de los pesos que con la eficiencia inherente. A la vez, es una fortaleza, ya que si una unidad se manifiesta como ineficiente, lo hace con el conjunto más favorable de pesos por lo que el argumento de que las ponderaciones son incorrectas no es admisible.

DEA es por tanto apropiado cuando las unidades objeto de análisis pueden efectuar valoraciones diferentes de los inputs o outputs, o en los casos donde existe un alto grado de incertidumbre o desacuerdo sobre el valor de los inputs o outputs.

3. REVISIÓN DE LA LITERATURA

3.1. Nivel económico y carácter turístico

Existe la creencia (ver, por ejemplo, Spann, 1977; Silkman y Young, 1982) de que cuanto mayor sea el nivel económico del municipio y, por tanto, mayores sean los ingresos que recauda un ayuntamiento, más relajación existe en los políticos y en los gestores a la hora de prestar el servicio y, consecuentemente, más probabilidad de que exista ineficiencia.

La variable “nivel económico” es tenida en cuenta por Giménez y Prior (2003), llegando a la conclusión de que las diferencias en el nivel económico no son significativas a la hora de evaluar la eficiencia. También fue considerada por De Borger y Kerstens (1996), quienes concluyen que a mayor nivel económico más ineficiencia.

Por lo que respecta al carácter turístico del municipio, algunos autores (Mathieson y Passell, 1976; Díez-Ticio y Mancebón, 2003) afirman que el hecho de que tenga o no una población estacional redundará, por ejemplo, en la eficiencia de los servicios policiales, servicio que hemos considerado en nuestro trabajo, en el sentido de que cuanto mayor sea la estabilidad de la población, se espera una relación social más estrecha, que redundará en una mayor colaboración con la policía para solucionar los problemas que aparezcan en el vecindario. Por el contrario, la variación de la población dará lugar a una menor identificación de los individuos con su entorno y, en consecuencia, una menor preocupación por los problemas colectivos.

Bel (2005) concluye que la actividad turística no es significativa a la hora de estimar la eficiencia en los municipios catalanes, variable que sí es significativa en el estudio realizado por Bosch *et al.* (2001).

3.2. Tamaño del municipio

Respecto a los servicios policiales puede afirmarse (Díez-Ticio y Mancebón, 2003) que la relación esperada entre el tamaño del territorio y el nivel de eficiencia policial es negativa, en el sentido de que un aumento del territorio reduce la intensidad de las labores de patrulla, al ser necesario destinar más tiempo para recorrer toda la zona. Por otro lado, a mayor población, mayor dedicación a más cantidad de tareas, y menos eficiencia en la prestación del servicio (Carr-Hill y Stern, 1979; Darrough y Heineke, 1979; Gyimah-Brempong, 1987 y 1989; y Cameron, 1989).

Por otro lado, en el servicio de recogida de basuras, Stevens (1978), Dubin y

Navarro (1988), y Callan y Thomas (2001) encuentran también mayor eficiencia en los municipios de menor población. Sin embargo, para este mismo servicio, Kitchen (1976) encuentra economías de escala conforme aumentaba el tamaño de las ciudades hasta 324.000 habitantes².

Por su parte, Giménez y Prior (2003) al evaluar la eficiencia global de los ayuntamientos catalanes encontraron que a mayor tamaño de población mayor ineficiencia.

De Borger y Kerstens (1996) también encontraron que a menor densidad de población mayor ineficiencia.

3.3. Gestión pública y gestión privada

La gran mayoría de los estudios realizados hasta la fecha se ha centrado en determinar a través de la metodología DEA si el servicio público es más eficiente cuando se presta por la entidad local o cuando se hace a través de una concesión o contrato a una empresa privada, no existiendo unanimidad al respecto (Lovell y Muñiz, 2003, De Mesa, 2002 y Bosch *et al.*, 2001, realizan una muy completa revisión de estos trabajos).

Tang (1997), en una revisión de la literatura previa, encontró que la gestión privada es más eficiente en la recogida de basura, servicio de limpieza, tratamiento de aguas residuales y extinción de incendios. Sin embargo, en el suministro de agua y en ferrocarriles los resultados no son concluyentes.

3.4. Signo político

Existen muy pocos antecedentes (Vanden Eeckaut *et al.*, 1993 y De Borger y Kerstens, 1996) del empleo de esta variable en el análisis de eficiencia de los servicios públicos locales, pero creemos que puede resultar interesante conocer si el signo político del partido gobernante influye en la eficiencia con que se presta el servicio. De Borger y Kerstens (1996) concluyen que la presencia del partido socialista en las coaliciones de gobierno de los ayuntamientos belgas supone un mayor grado de eficiencia que cuando está presente el partido liberal. Similar conclusión es puesta de manifiesto por De Grauwe (1985). Por el contrario, Vanden Eeckaut *et al.* (1993) no encontraron significatividad en el signo político del partido gobernante.

3.5. Esfuerzo fiscal / endeudamiento / remanente de tesorería

En principio, debemos suponer que a mayor esfuerzo fiscal, entendido como la parte de los ingresos totales que corresponde a tributos pagados por los contribuyentes, mayor será la exigencia por parte de éstos para que la prestación de los servicios se realice eficientemente (De Borger y Kerstens, 1996; Spann, 1977; Davis y Hayes, 1993).

Por otro lado, no nos es posible predecir la influencia que en la eficiencia va a tener el endeudamiento, aunque en una primera aproximación podríamos argumentar, siguiendo

² Que es muy similar al tamaño del mayor municipio de la muestra, Murcia.

a Worthington (2000), que incidirá negativamente, dado que a mayor endeudamiento mayor cantidad de recursos será necesaria para atender el vencimiento de los pagos y, por tanto, menor cantidad de recursos se destinarán a la realización de diferentes tipos de actividades (culturales, deportes, etc.).

Respecto al remanente de tesorería, que mide la salud financiera del municipio a corto plazo, según Dijkgraaf *et al.* (2003) los gobiernos locales con tensiones financieras están más preocupados por mejorar la eficiencia de los servicios, lo que les permitirá obtener ahorros de costes.

4. MUESTRA Y VARIABLES

La muestra está compuesta por 31³ municipios de la Región de Murcia, del total de 45 municipios que la componen a fecha 31.12.2002. Por lo tanto, la tasa de respuesta ha sido del 69%. Las variables de inputs y outputs contenidas en el cuestionario hacían referencia al ejercicio 2002, como ya se dijo anteriormente (ver Anexo).

Para analizar la eficiencia relativa de los Ayuntamientos se ha utilizado la técnica del Análisis Envolvente de Datos. Se han considerado rendimientos de escala variables (Modelos BCC) y modelos de orientación salida (orientación output), es decir, destinados a maximizar los resultados para unos recursos dados. La aplicación utilizada para resolver el problema matemático ha sido DEA-Solver-LV, desarrollada por Cooper, Seiford y Tone (2000) sobre Microsoft Excel.

Se ha considerado la eficiencia relativa de los Ayuntamientos en diferentes servicios (seguridad, cultura, deportes, parques y jardines, recogida de basuras y abastecimiento de agua), finalizando el análisis con un análisis de la eficiencia global.

En el análisis de la eficiencia de los diferentes servicios se han seleccionado del cuestionario aquellas variables de recursos y resultados relevantes de la actividad municipal y cuyos datos estuvieran disponibles para un mayor número de municipios. La tabla 1 muestra los inputs y outputs que se han utilizado para medir la eficiencia de cada servicio. Por esta razón, no todos los Ayuntamientos han podido ser incluidos en todos los análisis parciales realizados, al carecer de información disponible de variables relevantes para el análisis.

En general puede establecerse que los recursos municipales tienen más que ver con la riqueza de dichos municipios (nivel económico, renta familiar disponible) que con necesidades reales de actuación, por lo que el análisis que se realiza en este trabajo se encuentra plenamente justificado.

³ En concreto, los ayuntamientos incluidos en el estudio son: Abanilla, Abarán, Águilas, Alcantarilla, Alguazas, Alhama, Archena, Beniel, Blanca, Bullas, Calasparra, Cartagena, Cehégín, Ceutí, Cieza, Fortuna, Fuente Álamo, Jumilla, Lorca, Lorquí, Los Alcázares, Mazarrón, Molina de Segura, Moratalla, Murcia, Puerto Lumbreras, San Pedro del Pinatar, Santomera, Torre Pacheco, Totana y Yecla.

TABLA 1. INPUTS Y OUTPUTS SELECCIONADOS

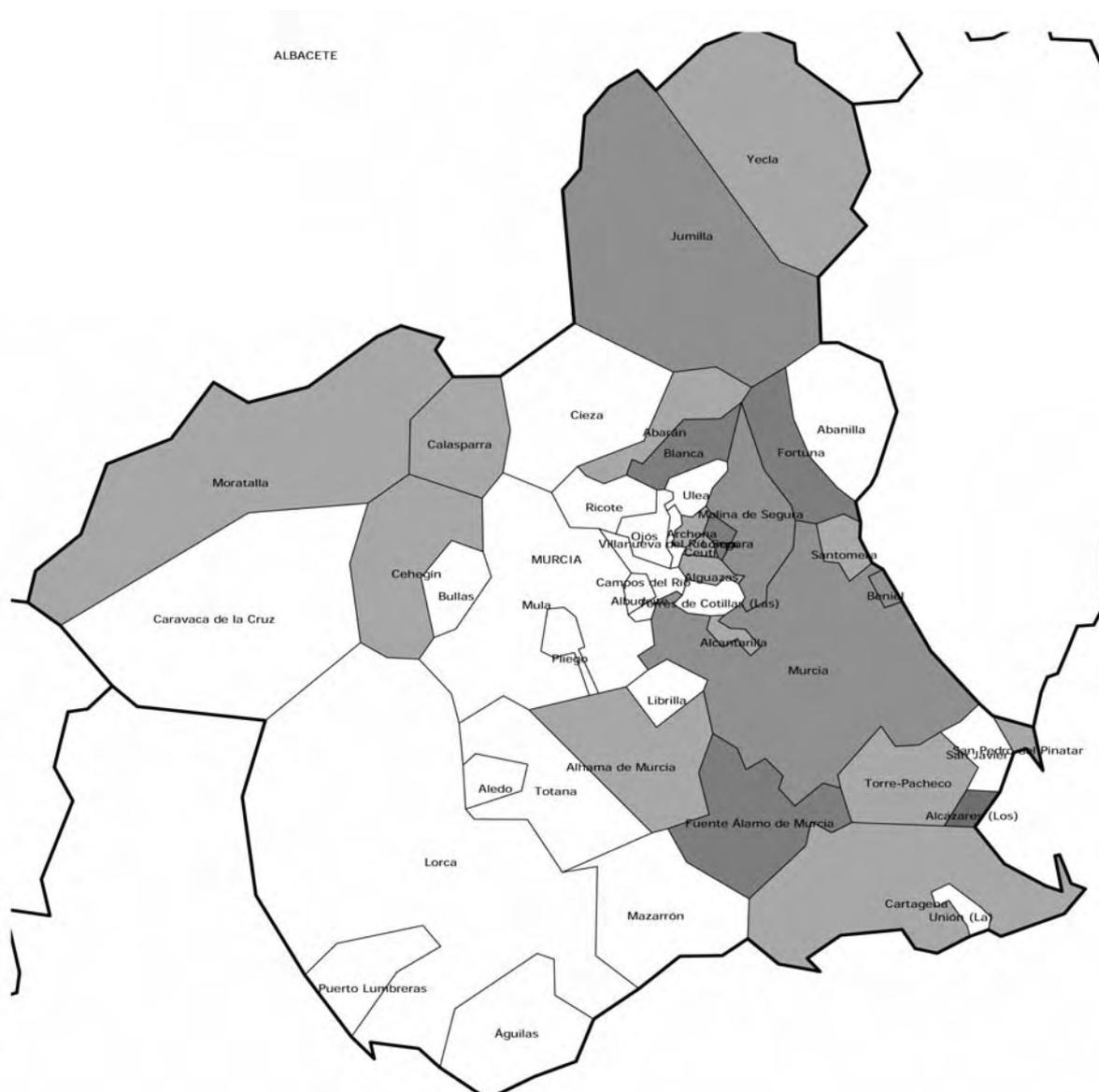
Servicio		Indicadores
Seguridad	INPUTS	Gasto de personal Gasto corriente
	OUTPUTS	Número de intervenciones Número de detenciones
Cultura	INPUTS	Gasto de personal + gasto corriente (en el caso de Administración Pública) / subgrupos 60 ± 61 ± 71 + 62 + 64 del Plan General de Contabilidad (en el caso de empresas)
	OUTPUTS	Número de visitas a los museos municipales Número de volúmenes en bibliotecas públicas ⁴
Deportes	INPUTS	Gasto de personal Gasto corriente
	OUTPUTS	Número m ² ofertados de instalaciones deportivas cubiertas Número m ² ofertados de instalaciones deportivas descubiertas Número personas inscritas en actividades deportivas municipales
Parques y jardines	INPUTS	Gasto de personal + gasto corriente + transferencias corrientes (en el caso de Administración Pública) / subgrupos 60 ± 61 ± 71 + 62 + 64 del Plan General de Contabilidad (en el caso de empresas)
	OUTPUTS	Número m ² de zonas verdes Número de horas totales de mantenimiento y conservación
Recogida basuras	INPUTS	Gasto de personal + gasto corriente + transferencias corrientes (en el caso de Administración Pública) / subgrupos 60 ± 61 ± 71 + 62 + 64 del Plan General de Contabilidad (en el caso de empresas)
	OUTPUTS	Número toneladas basura doméstica recogida Número toneladas basura industrial o comercial recogida Número hogares o establecimientos industriales o comerciales en los que se recoge la basura a diario
Suministro de agua	INPUTS	Gasto de personal + gasto corriente (en el caso de Administración Pública) / subgrupos 60 ± 61 ± 71 + 62 + 64 del Plan General de Contabilidad (en el caso de empresas)
	OUTPUTS	Número m ³ de agua abastecida Número de nuevas conexiones a la red de agua potable efectuadas

⁴ Este dato se ha tomado del anuario estadístico de la Región de Murcia 2004, que presenta datos referidos a 2002.

5. ANÁLISIS DESCRIPTIVO

En este apartado se describen los parámetros más significativos que se han utilizado como output o input en el estudio, de forma que se pueda efectuar una comparación de la gestión municipal. Los indicadores absolutos se han relativizado para facilitar esa comparación. Todos los indicadores se refieren al ejercicio 2002, y un color más intenso indica un valor superior del indicador que representa el gráfico. Los municipios que aparecen en blanco en los mapas indican la ausencia de datos disponibles para dichos municipios.

5.1. Seguridad



POLICÍAS LOCALES POR CADA MIL HABITANTES



REQUERIMIENTOS DE SERVICIOS POR CADA MIL HABITANTES



GASTOS DE PERSONAL (€) POR CADA HABITANTE

5.2. Cultura



VISITAS A MUSEOS POR CADA MIL HABITANTES



Nº. VOLÚMENES EN BIBLIOTECAS MUNICIPALES POR CADA MIL HABITANTES

5.3. Deportes



M² DE INSTALACIONES DEPORTIVAS CUBIERTAS POR CADA MIL HABITANTES

M² DE INSTALACIONES DEPORTIVAS DESCUBIERAS POR CADA MIL HABITANTES

5.4. Parques y jardines



M² DE ZONAS VERDES POR CADA MIL HABITANTES



HORAS DE MANTENIMIENTO POR M² DE ZONAS VERDES

5.5. Recogida de basuras



COSTE DEL SERVICIO POR CADA MIL HABITANTES



Nº DE HOGARES EN LOS QUE SE RECOGE LA BASURA A DIARIO / POBLACIÓN TOTAL

5.6. Suministro de agua



Nº DE M³ DE AGUA ABASTECIDA POR HABITANTE



Nº DE M³ DE AGUA DEPURADA / Nº DE M³ DE AGUA ABASTECIDA TOTAL

6. ANÁLISIS DE EFICIENCIA

Se realiza en esta sección un análisis de la eficiencia de los distintos servicios municipales considerados (seguridad, actividades deportivas, actividades culturales, recogida de basuras, abastecimiento de agua y parques y jardines) mediante la técnica del Análisis Envoltante de Datos (DEA). Para ello, se han considerado en los citados servicios recursos y resultados relevantes en las diferentes actividades y de los que se dispusiera de información para un número considerable de los municipios objeto de estudio. En todos los casos se incluye información de los recursos y resultados (outputs) considerados en el análisis junto los gráficos radiales de eficiencia y los mapas regionales de eficiencia. Los indicadores de eficiencia se encuentran normalizados a la unidad (varían entre 0 y 1).

En el caso de gráficos radiales los indicadores crecen conforme nos alejamos del centro del gráfico, correspondiendo a las unidades eficientes valores situados en el extremo exterior de los radios. En el caso de los mapas regionales se ha utilizado una gradación de color, correspondiendo mayores valores de eficiencia a los colores más oscuros y figurando con color blanco aquellos municipios que por ausencia de información no han podido ser evaluados.

6.1. Eficiencia en Seguridad

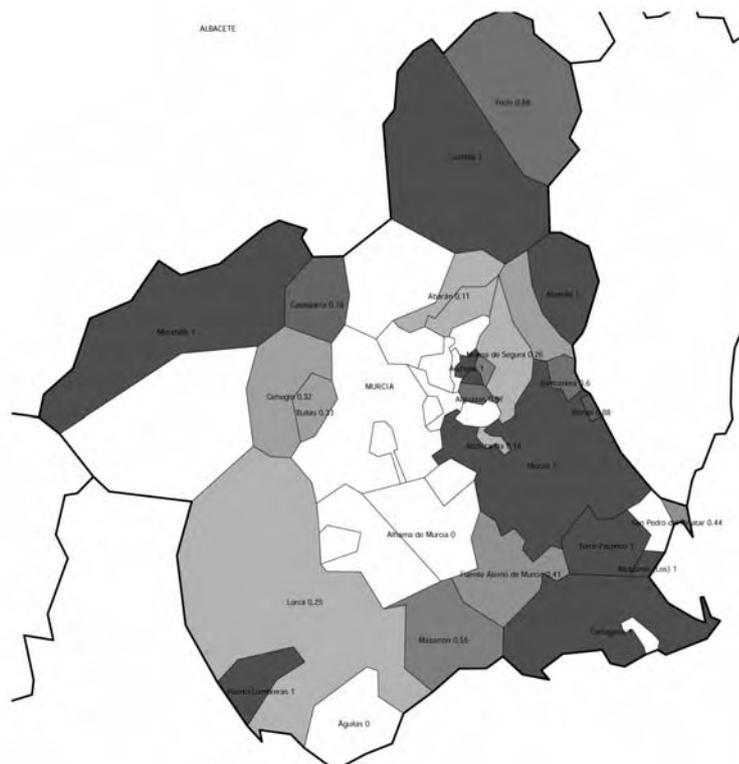
Para el análisis de la eficiencia en seguridad se han considerado como recursos el gasto de personal y el gasto corriente de este servicio, ambos en €, y como resultados u outputs el número de intervenciones policiales junto con el número de detenciones efectuadas. Se han analizado 27 municipios con los siguientes datos:

LOCALIDAD NOMBRE	RESULTADOS		RECURSOS		INDICADORES	
	INTERVENCIONES	DETENCIONES	GASTO PERSONAL	GASTO CORRIENTE	RANKING	EFICIENCIA
Abanilla	448	6	194,212	6,773	1	100.00%
Abarán	1,095	8	327,538	327,538	27	10.55%
Alcantarilla	1,257	52	1,244,566	82,318	26	14.27%
Alguazas	3,000	2	200,468	33,716	14	67.01%
Archena	6,746	25	382,789	10,340	1	100.00%
Beniel	2,675	32	252,143	16,689	11	87.85%
Blanca	702	11	260,419	13,074	23	27.87%
Bullas	3,423	9	267,666	28,708	21	32.97%
Calasparra	8,385	11	364,066	16,400	12	78.41%
Cartagena	16,486	832	7,414,619	237,342	1	100.00%
Cehegín	3,220	11	323,149	18,000	22	32.05%
Ceutí	8,388	15	218,003	15,494	1	100.00%
Fortuna	3,285	35	386,721	35,996	20	37.21%
Fuente Álamo	5,527	27	382,879	53,651	19	41.25%
Jumilla	1,987	472	1,112,977	45,000	1	100.00%
Lorca	147	146	3,174,712	371,834	25	25.00%
Lorquí	1,040	24	248,801	28,745	16	59.00%
Mazarrón	10,950	45	824,964	98,172	17	55.00%
Molina de Segura	5,475	44	1,468,265	290,096	24	26.00%
Moratalla	145	4	299,022	5,386	1	100.00%
Murcia	118,747	995	16,958,181	870,226	1	100.00%
Puerto Lumbreras	18,961	21	388,236	28,029	1	100.00%
San Pedro del Pinatar	270	116	667,486	81,639	18	44.00%
Torre Pacheco	1,113	52	801,297	232	1	100.00%
Yecla	15,460	25	1,040,432	189,057	13	68.00%
Santomera	1,600	50	336,138	30,842	15	60.00%
Los Alcázares	6,571	50	177,182	150,490	1	100.00%

En el gráfico radial que se muestra a continuación puede observarse la existencia de 10 municipios eficientes y las ineficiencias de los municipios de Abarán, Alcantarilla, Lorca, Molina de Segura y Blanca.



Podemos constatar que las ineficiencias se producen en municipios con una relación más elevada de número de policías por habitante o con actividad proporcionalmente inferior a los municipios eficientes, es decir plantillas no ajustadas a necesidades y población.



6.2. Eficiencia en abastecimiento de agua potable

Para el análisis de la eficiencia en abastecimiento de agua se ha considerado como recurso el gasto corriente del servicio y como resultados u outputs el número de metros cúbicos abastecidos junto con el número de nuevas conexiones efectuado. Se han analizado 21 municipios con los siguientes datos:

LOCALIDAD	RESULTADOS		RECURSOS GASTO CORR.	INDICADORES	
	M3 ABAST.	Nº NUEVAS CONEX.		RANKING	EFICIENCIA
Abanilla	526,871	81	420,000.00	21	12.00%
Abarán	816,405	17	242,555.27	16	32.00%
Alguazas	580,982	95	57,980.33	1	100.00%
Alhama	3,126,744	225	905,443.92	9	46.00%
Archena	1,440,000	125	410,186.48	15	34.00%
Blanca	515,893	81	207,172.45	19	24.00%
Bullas	973,535	105	170,418.71	8	55.00%
Calasparra	884,824	44	202,311.33	10	42.00%
Ceutí	903,418	28	126,472.02	7	69.00%
Fortuna	934,295	163	474,487.91	20	21.00%
Fuente Álamo	2,046,000	256	522,406.96	13	37.00%
Jumilla	2,418,743	365	326,370.00	6	71.00%
Lorca	5,925,413	263	866,530.00	5	88.00%
Lorquí	647,686	53	166,449.44	12	38.00%
Molina de Segura	6,471,204	945	618,235.08	1	100.00%
Murcia	31,548,730	5,235	27,893,401.14	1	100.00%
San Pedro del Pinatar	2,340,000	94	661,113.31	14	36.00%
Totana	2,010,071	288	1,584,201.08	18	27.00%
Yecla	1,390,936	344	147,415.00	1	100.00%
Santomera	1,826,991	156	606,328.16	17	29.00%
Los Alcázares	1,903,000	140	469,202.85	11	39.00%

En el gráfico radial que se muestra a continuación puede observarse la existencia de 4 municipios eficientes (Murcia, Molina de Segura, Alguazas y Yecla) y las ineficiencias de los municipios de Abanilla y Fortuna.



Como no podía ser de otra manera, las ineficiencias se corresponden con municipios con un elevado gasto corriente en relación con la actividad que desarrollan.

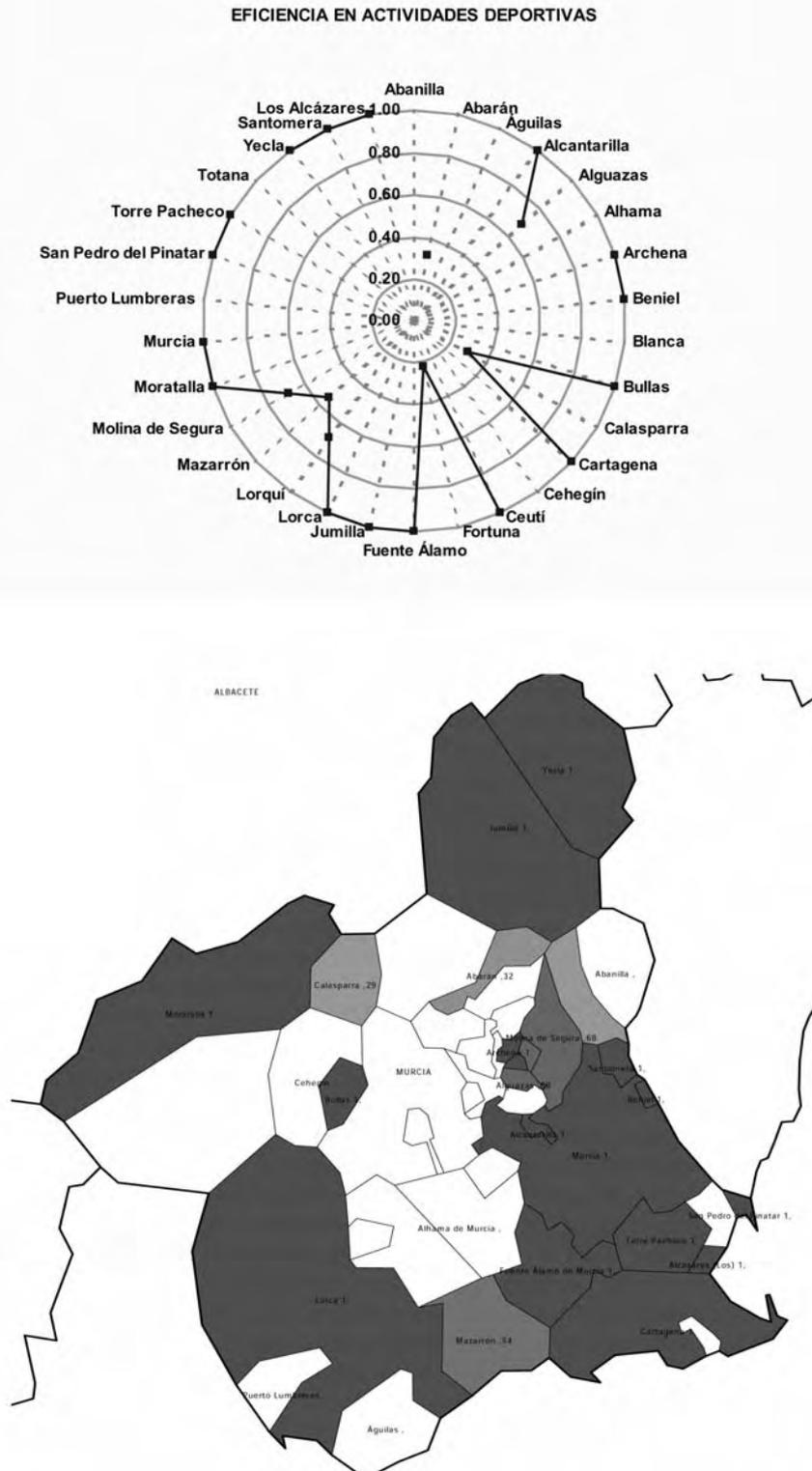


6.3. Eficiencia en actividades deportivas

Para el análisis de la eficiencia en actividades deportivas se han considerado como recursos los gastos corrientes, los gastos de personal y las transferencias corrientes y como resultados u outputs las superficies cubierta y descubierta de las instalaciones y el número de personas inscritas en actividades. Se han analizado 23 municipios con los siguientes datos:

LOCALIDAD	RESULTADOS			RECURSOS			EFICIENCIA	
	SUP.CUB.	SUP.DESC.	INSCRITOS	G.PERSONAL	G.CORRIENTES	TRANSFER.	RANKING	INDICADOR
Abarán	1,500.00	24,000	950	240,026.34	139,217.33	89,880.27	21.00	32.00%
Alcantarilla	7,017.00	47,067	18,058	72,547.11	604,891.01	135,816.00	1.00	100.00%
Alguazas	2,253.50	13,184	368	39,909.67	39,909.67	39,909.67	18.00	68.00%
Archena	2,400.00	18,000	5,600	34,687.09	29,726.22	68,389.16	1.00	100.00%
Beniel	5,000.00	25,000	500	61,305.42	32,145.56	62,848.52	1.00	100.00%
Bullas	3,250.00	34,100	5,000	68,979.54	34,520.03	80,121.79	1.00	100.00%
Calasparra	1,560.00	15,740	540	87,046.56	93,673.64	4,578.95	22.00	29.00%
Cartagena	26,587.00	325,638	10,180	1,956,615.13	922,877.64	1,220,035.22	1.00	100.00%
Ceutí	4,000.00	40,000	1,000	95,460.55	43,234.66	31,000.09	1.00	100.00%
Fortuna	1,660.00	13,284	920	94,648.70	426,290.53	90,000.00	23.00	22.00%
Fuente Álamo	4,100.00	72,000	2,600	79,795.85	125,199.81	72,920.47	1.00	100.00%
Jumilla	21,000.00	97,000	347	260,000.00	276,000.00	130,000.00	1.00	100.00%
Lorca	4,659.65	112,144	17,224	464,242.24	812,437.82	245,848.40	1.00	100.00%
Lorquí	2,500.00	18,000	600	50,573.86	39,524.54	47,124.39	17.00	69.00%
Mazarrón	6,050.00	11,662	2,248	210,370.96	93,007.30	160,481.49	20.00	54.00%
Molina de Segura	5,922.00	91,162	3,240	408,941.85	693,100.64	108,643.24	19.00	68.00%
Moratalla	763.00	34,819	530	112,672.76	34,446.76	67,142.93	1.00	100.00%
Murcia	49,300.00	416,650	18,500	2,310,555.48	7,110,787.66	2,674,625.86	1.00	100.00%
San Pedro del Pinatar	12,980.00	1,013	1,507	46,289.45	195,992.12	120,190.88	1.00	100.00%
Torre Pacheco	6,600.00	126,000	3,000	229,741.79	889,165.86	303,510.10	1.00	100.00%
Yecla	2,820.00	34,996	22,057	400,374.00	290,354.00	128,899.00	1.00	100.00%
Santomera	1,650.00	31,200	800	18,825.04	278,294.74	54,568.95	1.00	100.00%
Los Alcázares	13,680.00	47,550	10,699	220,987.88	118,624.22	0.00	1.00	100.00%

El elevado número de municipios eficientes tiene su justificación en el empleo de un número superior de variables al empleado en casos anteriores, y por ello nos centraremos en el análisis de las ineficiencias. Los municipios con indicadores más bajos de eficiencia (Abarán, Calasparra y Fortuna) se corresponden con aquéllos que tienen una menor superficie de instalaciones por cada mil habitantes y/o un mayor gasto de servicio también relativo a la población.

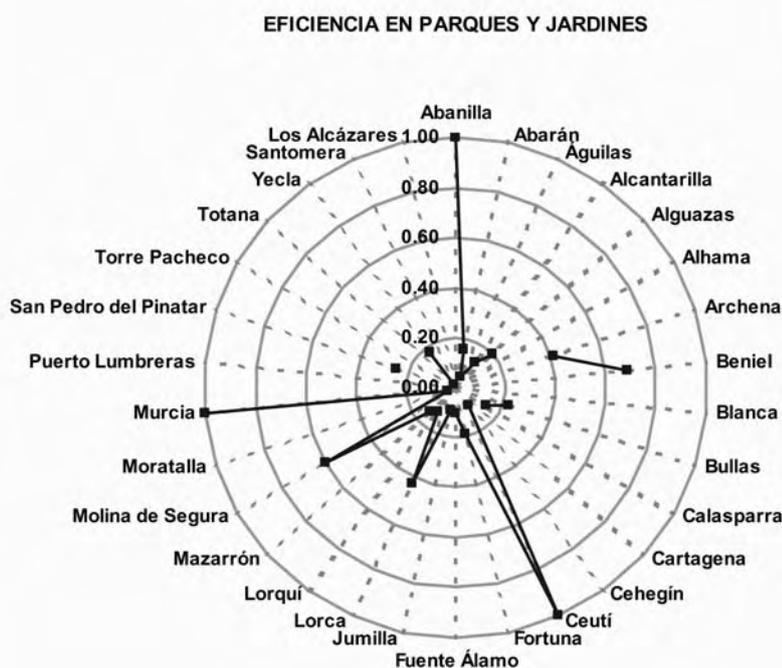


6.4. Eficiencia en parques y jardines

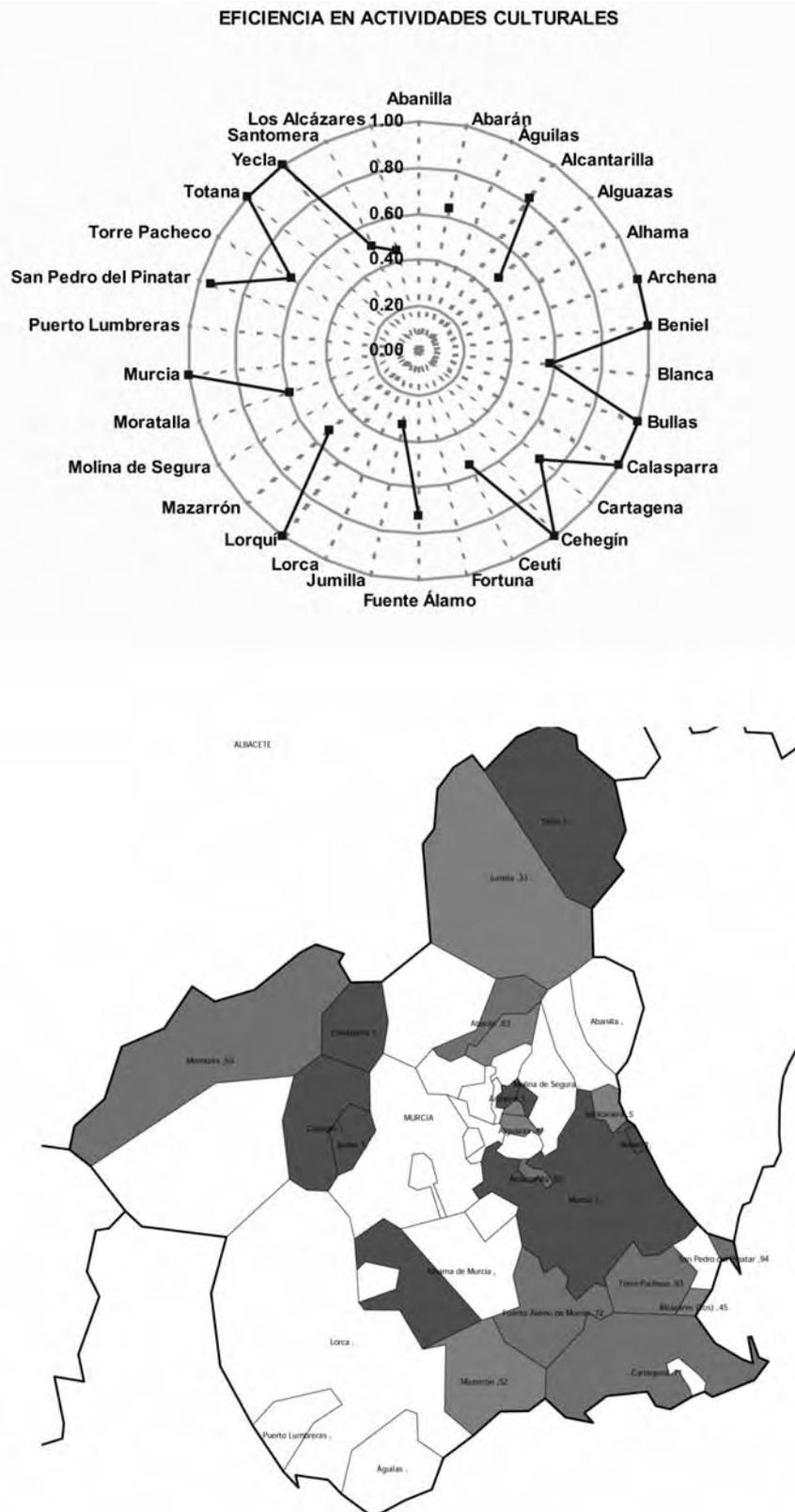
Para el análisis de la eficiencia en parques y jardines se ha considerado como recurso el gasto total del servicio y como resultados u outputs las superficies de zonas verdes y las horas de mantenimiento de las mismas. Se han analizado 23 municipios con los siguientes datos:

LOCALIDAD	RESULTADOS		RECURSOS				INDICADORES	
	Z.VERDES M2	HORAS MANT	G.PERSONAL	G.CORRIENTE	TRANSF.	G.TOTAL	RANKING	EFIC.
Abanilla	2,800	250.00		22,922.87	0.00	22,922.87	1	100.00%
Abarán	68,207	7,760.00	69,820.00	15,000.00	0.00	84,820.00	13	16.00%
Águilas	25,000	10,000.00	0.00	330,279.00	0.00	330,279.00	21	5.00%
Alcantarilla	67,844	16,000.00	44,229.66	294,459.38	0.00	338,689.04	16	13.00%
Alguazas	80,308	5,300.00	15,402.33	15,402.33	15,402.33	46,207.00	10	20.00%
Archena	120,000	9,300.00	25,690.60	9,226.73	4,299.39	39,216.72	7	41.00%
Beniel	300,000	2,000.00	50,870.35	65,000.00	0.00	115,870.35	4	69.00%
Bullas	92,000	8,000.00	53,981.16	27,978.22	0.00	81,959.38	9	22.00%
Calasparra	20,000	3,000.00	17,628.06	13,007.70	0.00	30,635.76	14	14.00%
Cehegín	40,000	12,000.00	255,560.59	12,404.28	0.00	267,964.87	20	8.00%
Ceutí	410,696	4,000.00	16,902.88	28,768.83	0.00	45,671.71	1	100.00%
Fortuna	103,830	12,250.00	315,829.02	157,122.47	0.00	472,951.49	11	19.00%
Fuente Álamo	56,000	15,360.00	0.00	514,469.08	0.00	514,469.08	18	10.00%
Jumilla	45,000	35,000.00	350,000.00	60,000.00	12,000.00	422,000.00	19	9.00%
Lorca	273,736	35,910.00	0.00	820,000.00	0.00	820,000.00	6	42.00%
Lorquí	61,936	2,532.00	168,568.55	166,223.92	0.00	334,792.47	17	12.00%
Mazarrón	150,000	7,000.00	1,223,649.56	441,790.14	438,802.61	2,104,242.31	15	14.00%
Molina de Segura	281,000	21,560.00	221,857.85	30,648.35	0.00	252,506.20	5	59.00%
Moratalla	14,000	13,440.00	69,720.00	11,690.45	14,100.00	95,510.45	22	3.00%
Murcia	2,230,000	534,560.00	2,547,800.00	3,267,803.77	0.00	5,815,603.77	1	100.00%
San Pedro del Pinatar	112,160	23,040.00	82,171.50	63,525.57	0.00	145,697.07	8	25.00%
Yecla	90,000	20,500.00	66,809.00	322,732.00	0.00	389,541.00	12	17.00%
Santomera	5,200	1,600.00	110,480.22	223,340.00	0.00	333,820.22	23	1.00%

Puede apreciarse que sólo tres municipios son eficientes en términos relativos (Abanilla, Ceutí y Murcia), mientras que el resto se muestran como ineficientes. Un análisis de indicadores o ratios simples nos permite concluir que las ineficiencias se derivan de un elevado gasto (personal, corrientes y transferencias corrientes) y/o una escasa ratio de actividad (superficie por habitante u horas de mantenimiento por m² de zona verde).



Puede observarse que las ineficiencias se corresponden con municipios con gasto de personal más elevado por cada mil habitantes sin consonancia o correspondencia con los niveles de actividad de los outputs considerados: visitas a museos y volúmenes en bibliotecas municipales.



6.6. Eficiencia en servicio de recogida de basuras

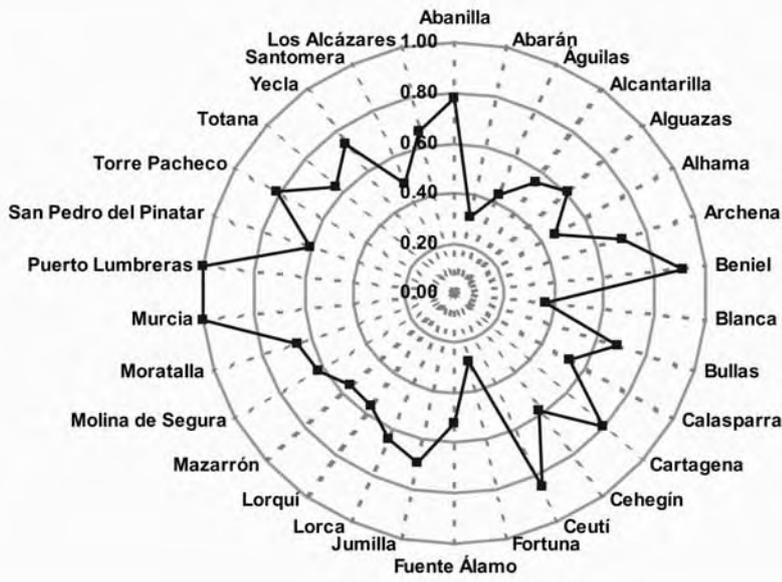
Para el análisis de la eficiencia en el servicio de recogida de basuras se ha considerado como recurso el gasto total del servicio y como resultados u outputs el número toneladas de basura recogidas y el número de hogares atendidos. Se han analizado 19 municipios con los siguientes datos:

LOCALIDAD	RESULTADOS		RECURSOS				INDICADORES	
	Tn. BASURA	Nº HOGARES	G.PERSONAL	G.CORRIENTES	TRANSFER	GASTOS TOTAL	RANKING	EFIC.
Abanilla	3,450	2,320	0	118,452	0	118,452	1	100.00%
Abarán	4,900	4,150	461,687	162,728	0	624,415	19	33.00%
Águilas	14,743	18,463	1,576,604	0	0	1,576,604	8	81.00%
Alcantarilla	16,500	13,157	0	1,242,800	0	1,242,800	9	67.00%
Archena	5,000	4,500	0	445,013	0	445,013	17	43.00%
Beniel	7,592	2,500	0	0	273,461	273,461	5	99.00%
Bullas	4,200	3,200	0	149,357	0	149,357	6	98.00%
Cartagena	114,867	45,000	23,108	12,850,367	0	12,873,475	15	45.00%
Cehegín	5,000	4,000	127,476	66,895	0	194,371	7	91.00%
Fortuna	3,977	4,049	199,059	217,788	0	416,847	18	40.00%
Jumilla	9,125	8,972	198,512	82,000	47,500	328,012	1	100.00%
Mazarrón	31,500	20,000	950,227	291,752	21,747	1,263,726	1	100.00%
Molina de Segura	23,600	20,022	0	2,956,501	0	2,956,501	13	57.00%
Moratalla	4,000	4,635	144,650	131,337	0	275,986	10	63.00%
Murcia	553,000	257,986	40,881	28,265,923	0	28,306,803	1	100.00%
San Pedro del Pinatar	12,778	9,563	0	867,499	0	867,499	11	62.00%
Torre Pacheco	12,282	8,814	0	806,639	0	806,639	12	60.00%
Yecla	10,832	12,000	0	1,464,462	0	1,464,462	14	55.00%
Los Alcázares	9,125	7,500	0	1,018,838	0	1,018,838	16	44.00%

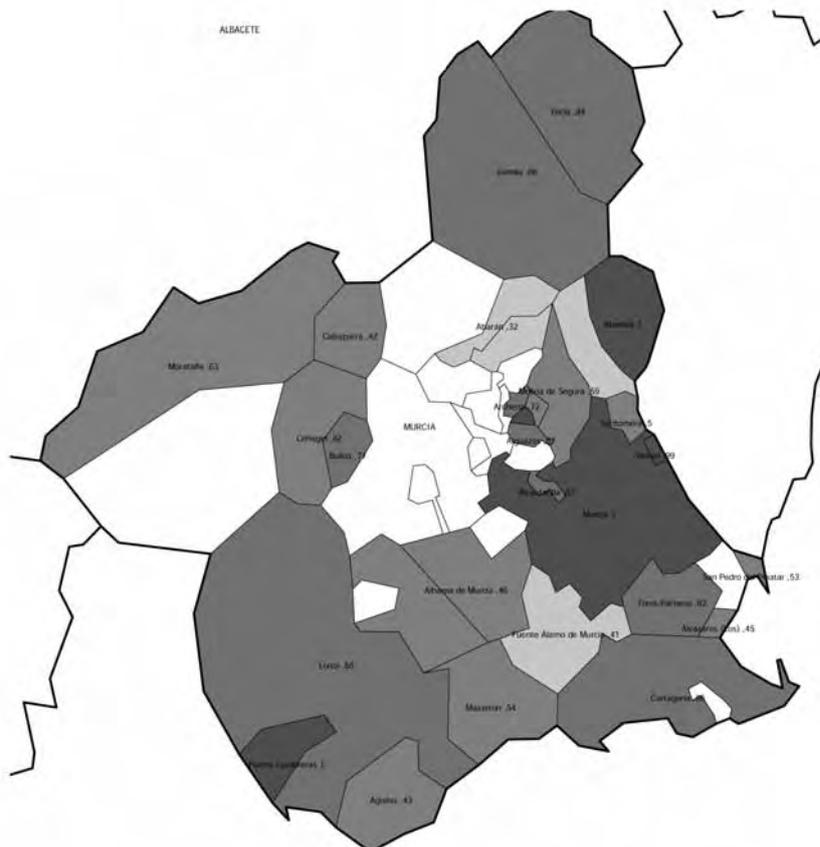
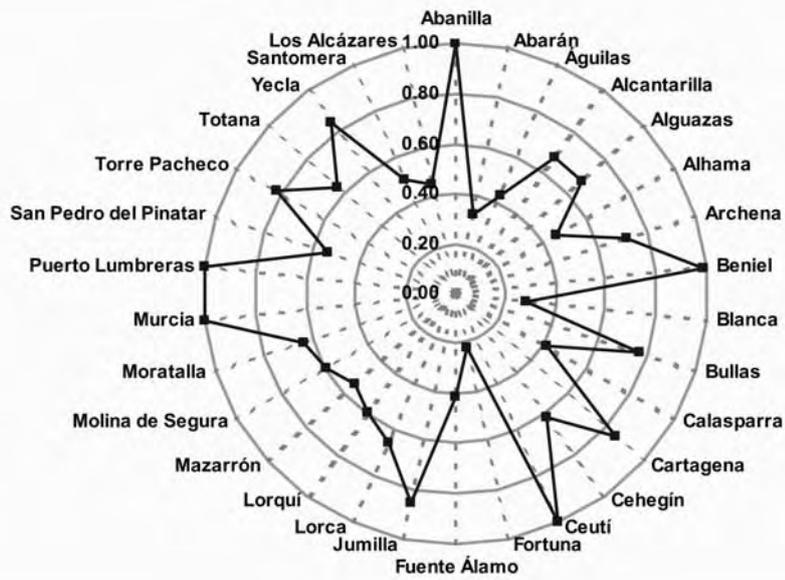
Los municipios ineficientes se corresponden con aquéllos con un gasto de servicio (personal, gastos corrientes y transferencias corrientes) más elevado por cada mil habitantes y/o con el indicador de recogida de basura de número de hogares atendidos sobre población más bajo:



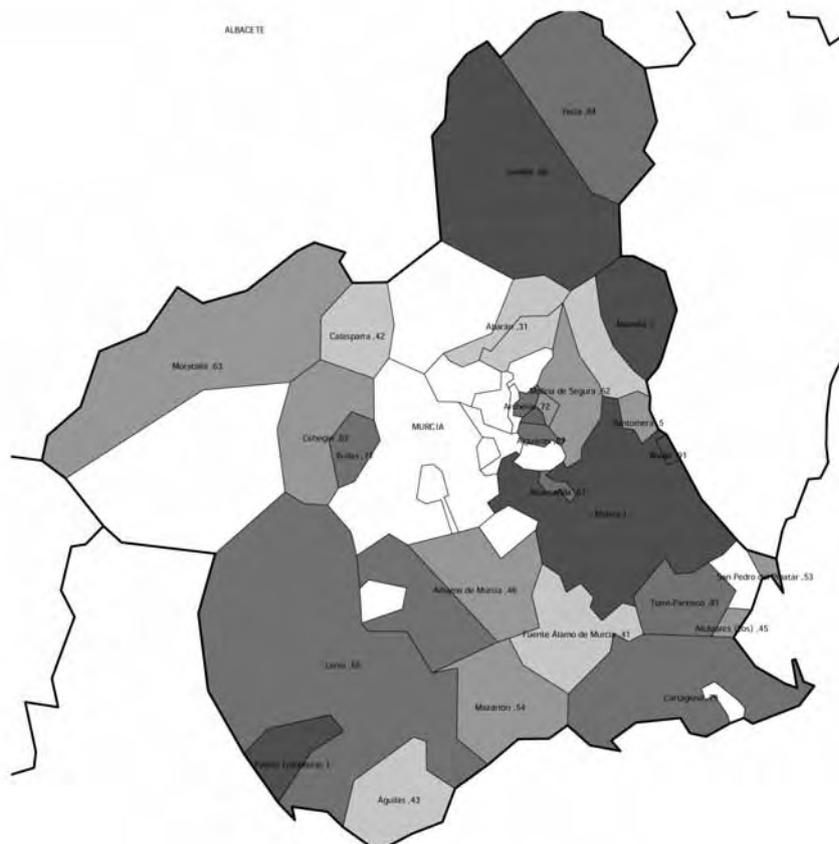
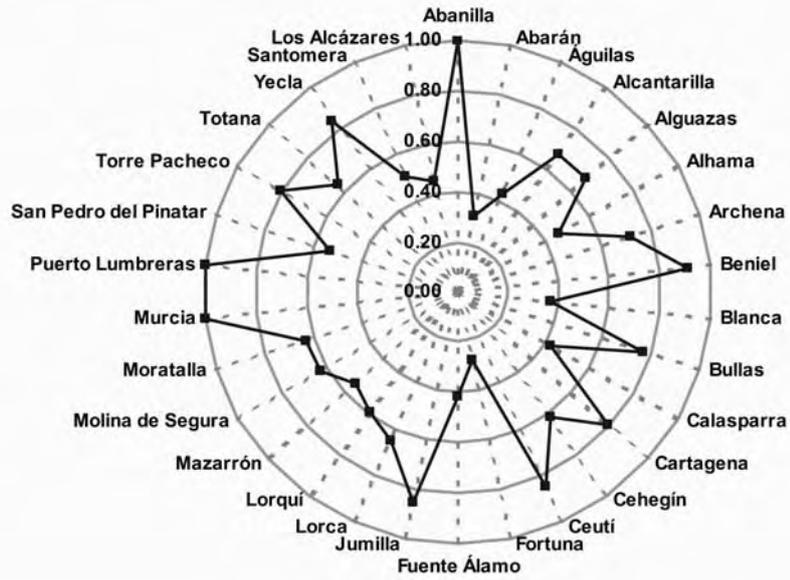
EFICIENCIA PROMEDIO



EFICIENCIA MEDIANA



EFICIENCIA GLOBAL



7. ANÁLISIS DISCRIMINANTE CONFIRMATORIO

En este apartado tratamos de confirmar los resultados obtenidos mediante DEA, para la eficiencia global, utilizando técnicas estadísticas multivariantes. Así, hemos llevado a cabo un análisis discriminante, donde la variable de clasificación es la variable dicotómica eficiencia global (1=eficiente, 0=ineficiente) obtenida mediante DEA, y utilizando como variables independientes o predictoras algunos indicadores de rendimiento de los servicios analizados. Los indicadores de rendimiento de los servicios han sido el número de intervenciones de la policía municipal por cada mil habitantes, el número de libros en bibliotecas municipales por habitante, la superficie de instalaciones deportivas cubiertas y descubiertas (m²) por cada mil habitantes, el número de horas de mantenimiento por metro cuadrado de zona verde y la proporción del volumen de agua depurada (m³) sobre el volumen total abastecido.

La hipótesis de trabajo consiste en que si la clasificación efectuada mediante DEA es correcta o razonablemente adecuada, los dos grupos determinados por los municipios eficientes e ineficientes deberían ser clasificados correctamente, en un porcentaje elevado, por el análisis discriminante. Es evidente que las variables utilizadas en el análisis envolvente de datos no pueden ser utilizadas en el análisis discriminante, pues el tamaño y estructura de los distintos municipios puede ser, como de hecho ocurre, muy dispar (valores absolutos no comparables), y parece, y es desde luego, más adecuado trabajar con indicadores de rendimiento independientes del tamaño o la capacidad de los municipios. Es también desde luego criticable la elección de dichas medidas relativas, habiendo optado, entendemos que con buen criterio, por medidas que recojan el rendimiento de todos los servicios analizados, que sean consideradas conjuntamente (que a la postre es lo que interesa al ciudadano), y de las que se disponga de un número razonable de datos (para un número razonablemente elevado de municipios), dotando por tanto a las conclusiones de visos de certeza.

En primer lugar hemos comprobado la normalidad de las variables que definen estos indicadores (presuponiendo, como puede hacerse generalmente, que de confirmarse, existirá también normalidad multivariante), trabajando sólo con municipios con más de tres servicios analizados. La tabla 2 muestra los resultados de la Prueba de Kolmogorov-Smirnov.

TABLA 2. PRUEBA DE KOLMOGOROV-SMIRNOV PARA UNA MUESTRA

VARIABLES PREDICTORAS		INTERVENCIONES POL. MUNICIPAL POR CADA MIL HABITANTES	LIBROS POR HABITANTE EN BIB. MUNICIPALES	GASTO POR HABITANTE EN SERV. CULTURALES	SUPERF. (M2) INST. DEPORT. CUBIERTAS POR CADA MIL HABITANTES	SUPERF. (M2) INST. DEPORT. DESCUBIERTAS POR CADA MIL HABITANTES	Nº HORAS DE MANTENIMIENTO POR M2 DE ZONA VERDE	VOLUMEN DE AGUA DEPURADA (M3) SOBRE TOTAL ABASTECIDO
N		24,000	24,000	24,000	23,000	23,000	22,000	21,000
Parámetros normales	Media	305,557	,843	26,005	336,432	2540,144	,213	,623
	Des. típ.	285,552	,425	17,688	333,991	1645,202	,233	,353
Diferencias más extremas	Absoluta	,145	,130	,161	,250	,217	,252	,208
	Positiva	,145	,130	,161	,250	,217	,252	,142
	Negativa	-,144	-,082	-,129	-,203	-,104	-,188	-,208
Z Kolmog.-Smirnov		,711	,636	,790	1,197	1,039	1,180	,952
Sig. asintót. (bilateral)		,693	,813	,560	,114	,231	,123	,325

De entre los municipios considerados, en 24 de ellos hemos podido analizar más de tres servicios, y en 6 de estos últimos no disponemos de alguna de las variables (indicadores) elegidas como predictoras o discriminantes.

TABLA 3. VARIABLES PREDICTORAS

MUNICIPIO	INTERVENCIONES POL. MUNICIPAL POR CADA MIL HABITANTES	LIBROS POR HABITANTE EN BIB. MUNICIPALES	GASTO POR HABITANTE EN SERV. CULTURALES	Nº METROS CUADRADOS INST. CUBIERTAS POR CADA MIL HAB.	Nº M2 INST. DESCUB. POR CADA MIL HAB.	Nº HORAS DE MANTENIMIENTO POR M2 DE ZONA VERDE	VOLUMEN DE AGUA DEPURADA (M3) SOBRE TOTAL ABASTECIDO
Abarán	86,68	,62	16,87	118,75	1899,94	,11	,09
Alcantarilla	35,92	,37	24,63	200,50	1344,89	,24	,93
Alguazas	383,58	1,09	26,32	288,13	1685,71	,07	,88
Archena	438,76	,79	7,22	156,10	1170,73	,08	,99
Beniel	298,48	,84	34,73	557,91	2789,56	,01	,75
Bullas	306,61	,77	8,86	291,11	3054,46	,09	,72
Calasparra	907,57	1,19	13,88	168,85	1703,65	,15	,93
Cartagena	87,69	,23	14,68	141,42	1732,09	.	,81
Cehegín	222,04	,98	13,86	.	.	,30	,00
Ceutí	1062,98	1,24	61,65	506,91	5069,07	,01	,92
Fortuna	456,63	1,06	11,06	230,75	1846,54	,12	.
Fuente Álamo	465,78	1,09	25,20	345,53	6067,76	,27	,00
Jumilla	86,51	,62	58,12	914,32	4223,27	,78	,58
Lorca	1,85	,31	13,21	58,63	1410,95	,13	,46
Lorquí	176,78	1,05	8,36	424,95	3059,66	,04	,90
Los Alcázares	717,44	1,35	40,63	1493,61	5191,61	.	,70
Mazarrón	475,57	,42	36,23	262,76	506,47	,05	.
Molina de Seg.	113,07	,42	5,09	122,30	1882,70	,08	,66
Moratalla	16,86	1,87	58,13	88,72	4048,72	,96	,90
Murcia	314,24	,33	23,24	130,46	1102,58	,24	,20
S. Pedro Pinatar	15,70	1,00	23,34	754,70	58,90	,21	1,00
Santomera	131,89	,61	13,20	136,02	2571,92	,31	,66
Torre Pacheco	43,27	,42	57,50	256,60	4898,72	,23	,00
Yecla	487,45	1,54	28,09	88,91	1103,42	,23	.

De este modo, el análisis se centra sobre 18 municipios, tal y como muestra la tabla 4.

TABLA 4. RESUMEN DEL PROCESAMIENTO PARA EL ANÁLISIS DE CASOS

municipios analizados (más de 3 servicios analizados)		N	Porcentaje
Válidos		18	75,0
Excluidos	Códigos de grupo perdidos o fuera de rango	0	,0
	Perdida al menos una variable predictora (ó discriminante)	6	25,0
	Perdidos o fuera de rango ambos, el código de grupo y al menos una de las variables discriminantes.	0	,0
	Total excluidos	6	25,0
Casos Totales		24	100,0

Para llevar a cabo el análisis discriminante hemos considerado probabilidades previas de pertenencia a un grupo (eficientes o no eficientes) del 50%. La tabla 5 presenta los resultados de clasificación por municipio analizado.

TABLA 5. ESTADÍSTICOS POR CASOS

	Número de casos	Grupo real	Grupo pronosticado	Grupo mayor				Segundo grupo mayor			Puntuac. Discrimin.
				P(D>d G=g)		P(G=g D=d)	Distancia de Mahalanobis al cuadrado hasta el centroide	Grupo	P(G=g D=d)	Distancia de Mahalanobis al cuadrado hasta el centroide	Función 1
				p	gl						
Original	2	0	0	,893	1	,958	,018	1	,042	6,258	-,924
	5	0	0	,252	1	,523	1,310	1	,477	1,494	,356
	7	0	0	,727	1	,878	,122	1	,122	4,069	-,439
	9	0	0	,784	1	,969	,075	1	,031	6,975	-1,063
	10	1	1	,614	1	,833	,255	0	,167	3,467	1,073
	12	1	**0	,846	1	,963	,038	1	,037	6,558	-,983
	13	0	0	,999	1	,943	,000	1	,057	5,599	-,788
	18	1	1	,092	1	,999	2,834	0	,001	16,406	3,261
	21	0	0	,759	1	,888	,094	1	,112	4,243	-,482
	22	1	1	,226	1	,997	1,465	0	,003	12,797	2,788
	24	0	0	,768	1	,891	,087	1	,109	4,291	-,494
	25	0	0	,407	1	,992	,687	1	,008	10,212	-1,618
	27	0	0	,987	1	,941	,000	1	,059	5,524	-,772
	28	0	0	,252	1	,996	1,313	1	,004	12,340	-1,935
	30	1	1	,603	1	,828	,270	0	,172	3,411	1,058
	36	0	0	,562	1	,807	,336	1	,193	3,195	-,209
	37	1	1	,489	1	,988	,479	0	,012	9,357	2,270
	44	0	0	,756	1	,972	,096	1	,028	7,168	-1,099

** Caso mal clasificado

Globalmente, los resultados de la clasificación se muestran en la tabla 6.

TABLA 6. RESULTADOS DE LA CLASIFICACIÓN^a

		eficiencia global	Grupo de pertenencia pronosticado		Total
			,00	1,00	
Original	Recuento	,00	12	0	12
		1,00	1	5	6
	%	,00	100,0	,0	100,0
		1,00	16,7	83,3	100,0

^a Clasificados correctamente el 94,4% de los casos agrupados originales.

Esta confirmación abrumadora, aún no exenta de críticas, no deja de ser coherente, pues nos encontramos con un único error de clasificación en el caso 12 (diferencia de clasificación entre el análisis discriminante y el efectuado mediante DEA), que se corresponde con el municipio de Bullas. La filosofía DEA entiende que en la actividad de las unidades analizadas cabe y es posible la especialización y que esta última debe ser valorada. De este modo, como ocurre en el caso del municipio que nos ocupa, la eficiencia en un único servicio o en unos pocos servicios podría determinar la eficiencia DEA, justificando dicha calificación en la especialización de los municipios en determinadas actividades. Evidentemente, esta consideración no puede ser entendida en el marco de los servicios prestados por los ayuntamientos, donde las carencias o deficiencias en cualquiera de los servicios analizados determinan una percepción de ineficiencia global, por parte de los ciudadanos, que debe ser asumida. En esta línea, el análisis discriminante es "más exquisito", resultando ineficientes no sólo aquellos ayuntamientos así clasificados mediante DEA, sino también aquéllos que globalmente pueden ser considerados eficientes pero con rendimientos deficientes en alguno de los servicios prestados.

8. CONCLUSIONES

En el servicio de seguridad, hay diez municipios considerados eficientes: Abanilla, Archena, Cartagena, Ceutí, Jumilla, Moratalla, Murcia, Puerto Lumbreras, Torre Pacheco y Los Alcázares. El análisis ha revelado la ineficiencia de Abarán, Alcantarilla, Lorca, Molina de Segura y Blanca. Esta ineficiencia proviene de una relación no adecuada (demasiado elevada) entre número de policías locales y población municipal.

En el servicio de suministro de agua potable aparecen cuatro municipios eficientes: Alguazas, Molina de Segura, Murcia y Yecla. Por el contrario, Abanilla y Fortuna resultan ineficientes en la provisión de este servicio, debido a que su gasto corriente en el servicio no guarda una adecuada relación con los metros cúbicos de agua potable abastecida y el número de nuevas conexiones de agua potable.

En el ámbito de las actividades deportivas, sólo podemos obtener conclusiones razonables en el caso de los ayuntamientos ineficientes: Abarán, Calasparra y Fortuna. Estos municipios tienen una menor superficie de instalaciones por cada mil habitantes y/o un mayor gasto de servicio también relativo a la población, que el resto de municipios.

En el servicio de parques y jardines (zonas verdes), sólo tres municipios son eficientes en términos relativos (Abanilla, Ceutí y Murcia) en tanto que el resto se muestran como ineficientes. Un análisis de indicadores o ratios simples nos permiten concluir que las ineficiencias se derivan de un elevado gasto y/o una escasa ratio de actividad (superficie por habitante u horas de mantenimiento por m² de zona verde).

Respecto al servicio de cultura, las ineficiencias aparecen en Jumilla, Los Alcázares, Alguazas y Mazarrón. El origen de la ineficiencia puede situarse en el hecho de que su gasto de personal es más elevado en relación con los niveles de actividad considerados (visitas a museos y volúmenes en bibliotecas municipales) que el resto de municipios.

En el servicio de recogida de basuras, aparecen como ineficientes Abarán, Fortuna, Archena y Los Alcázares. Estos municipios se corresponden con aquéllos con un gasto de servicio más elevado por cada mil habitantes y/o con el indicador de recogida de basura de número de hogares atendidos sobre población más bajo.

Como resumen de la eficiencia global, considerando los seis servicios conjuntamente, destacamos que podemos agrupar los ayuntamientos en tres grupos:

- Eficientes (eficiencia global ≥ 0.75): Abanilla, Beniel, Bullas, Cartagena, Ceutí, Jumilla, Murcia, Torre Pacheco y Yecla.
- Intermedios (eficiencia global ≥ 0.50): Alcantarilla, Alguazas, Archena, Cehegín, Lorca, Lorquí, Mazarrón, Molina de Segura, Moratalla, San Pedro del Pinatar y Santomera.

– Ineficientes (eficiencia global < 0.50): Abarán, Blanca, Calasparra, Fortuna, Fuente Álamo y Los Alcázares.

Los ayuntamientos de Águilas, Alhama, Puerto Lumbreras y Totana tienen menos de tres servicios evaluados. Por tanto, no tenemos suficientes elementos de juicio para encuadrarlos en uno de los tres grupos.

Sería interesante repetir este análisis con datos más actualizados. Dos razones justifican este nuevo análisis. Por un lado, se podría estudiar la evolución de los ayuntamientos. Por otro lado, nos permitiría determinar si las políticas seguidas se han traducido en incrementos de la eficiencia relativa en la prestación de servicios a los ciudadanos.

9. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alvarez, X. C.; Caride, M^a. J. y González, X.M. (2005): "Evaluación económica del servicio de recogida de basuras en los municipios gallegos", *Revista de Estudios Regionales*, nº 72, pp. 85-112.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1997): *Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas*, Documento 16 de la serie Contabilidad de Gestión, Madrid.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (2004): *Un Sistema de Indicadores de Gestión para los Ayuntamientos*, Documento 26 de la serie Contabilidad de Gestión, Madrid.
- Balaguer, M^a. T. (2003): "La eficiencia en las administraciones locales ante diferentes especificaciones del output". Comunicación presentada a la VIII Jornada de Contabilidad Pública, ASEPUC, Barcelona.
- Bel, G. (2005), "Un análisis de los gastos municipales por el servicio de residuos sólidos urbanos", *Revista de Economía Aplicada*, pendiente de publicación.
- Bosch, N.; Pedraja, F. y Suárez, J. (2001): "The efficiency of refuse collection services in Spanish municipalities: do non-controllable variables matter?", Document de treball 2001/4, Institut d'Economia de Barcelona.
- Callan, S. J. y Thomas, J. M. (2001), "Economies of scale and scope: A cost analysis of municipal solid waste services", *Land Economics*, vol. 77, nº 4, pp. 548-560.
- Cameron, S. (1989): "Police cost function estimates for England and Wales", *Applied Economics*, vol. 21, pp. 1279-1289.
- Carr-Hill, R.A. y Stern, N.H. (1979): *Crime, the Police and criminal statistics*, Academic Press, Londres.
- Consejo Económico y Social de la Región de Murcia (2000): *La renta familiar disponible bruta y el índice de bienestar de los municipios de la Región de Murcia durante el periodo 1995-2000: estimación y análisis*, Estudio 12.
- Cooper, W., Seiford, L. y Tone, K. (2000): *Data Envelopment Analysis: A Comprehensive Text with Models, Applications, References and DEA-Solver Software*, Kluwer Academic Publishers, Boston.
- Charnes, A.; Cooper, W.W. y Rhodes, E. (1978): "Measuring the Efficiency of Decision Making Units", *European Journal of Operational Research*, vol. 2, pp. 429-444.
- Darrough, M.N. y Heineke, J.M. (1979): "Law enforcement agencies as multi-product firms: an econometric investigation of production cost", *Public Finance*, vol. 34, nº 2, pp. 176-195.

- Davis, M. y Hayes, K. (1993): "The demand for good government", *Review of Economics and Statistics*, vol. 75, pp. 148-152.
- De Borger, B.; Kerstens, K.; Moesen, W. y Vanneste, J. (1994): "Explaining differences in productive efficiency: an application to Belgian municipalities", *Public Choice*, nº 80, pp. 339-358.
- De Borger, B., y Kerstens, K. (1996): "Cost efficiency of Belgian local governments: A comparative analysis of FDH, DEA, and econometric approaches", *Regional Science and Urban Economics*, vol. 26, nº 2, pp. 145-170.
- De Grauwe, P. (1985): *The growth of the public sector under center-right and center-left governments*, CES Research Paper, Catholic University of Leuven.
- De Mesa, L. (2002): "La contratación de servicios públicos locales: posibilidades y realidad", *Análisis Local*, nº 43 / IV, pp. 5- 21.
- Díez-Ticio, A.; Mancebón, M^a. J. y Mar- Molinero, C. (2000): "The Efficiency of the Spanish Police Service: An Application of the Multiactivity DEA Model". Comunicación presentada a la *International Conference on Accounting, Auditing & Management in Public Sector Reforms*, EIASM, Zaragoza, pp. 169-186.
- Díez-Ticio, A. y Mancebón, M^a. J. (2003): "Análisis de la eficiencia de las instituciones encargadas de la seguridad ciudadana", *Papeles de Economía Española*, nº 95, pp. 306-319.
- Dijkgraaf, E.; Gradus, R. H. y Melenberg, B. (2003): "Contracting out refuse collection", *Empirical Economics*, vol. 28, nº 3, pp. 553-570.
- Dubin, J. A. y Navarro, P. (1988), "How markets for impure public goods organize: The case of household refuse collection", *Journal of Law, Economics and Organization*, vol. 4, nº 2, pp. 217-241.
- Farrell, M.J. (1957): "The Measurement of Productive Efficiency", Series A, 120 (Part III), pp. 253-290.
- Farrell, M.J. y Fieldhouse, M. (1962): "Estimating Efficient Productions Functions under Increasing Returns to Scale", *Journal of the Royal Statistical Society*, nº 125, pp. 252-267.
- Fountain, J. y Roob, M. (1994): "Service Efforts and Accomplishments Measures", *Public Management*, vol. 76, nº 3, marzo, pp. 6-12.
- Giménez, V. y Prior, D. (2000): "Frontier Evaluation and Cost Efficiency Decomposition. An application to the councils of Catalonia". Ponencia presentada en la 42 International Conference of the Operational Research Society, Swansea.
- Giménez, V.M. y Prior, D. (2003): "Evaluación frontera de la eficiencia en costes. Aplicación a los municipios de Cataluña", *Papeles de Economía Española*, nº 95, pp. 113-124.
- Gonzalo Angulo, J.A.; Pina Martínez, V. y Torres Pradas, L. (1997): "Aplicación del Análisis Envoltante de Datos (DEA) a la medición de la eficiencia de las Entidades Públicas: Utilidad para la gestión", *Actualidad Financiera*, Segundo Trimestre, Monográfico.
- Governmental Accounting Standards Board (1990): *Service Effort Accomplishments Reporting: Its Time Has Come*, Research Report, Norwalk, Connecticut, USA.
- Governmental Accounting Standards Board (1994): *Service Efforts and Accomplishments Reporting*, Concepts Statement 2, Norwalk, Connecticut, USA.
- Gyimah-Brempong, K. (1987): "Elasticity for factor substitution in police agencies", *Journal of Business and Economics Statistics*, vol. 5, nº 2, pp. 257-265.

- Gyimah-Brempong, K. (1989): "Production of public safety: are socioeconomic characteristics of local communities important factors?", *Journal of Applied Econometrics*, vol. 4, nº 1, pp. 57-71.
- Intervención General de la Administración del Estado (1997): "El establecimiento de objetivos y la medición de resultados en el ámbito público", Intervención General de la Administración del Estado, Madrid.
- Kitchen, H.M. (1976): "A statistical estimation of an operating cost function for municipal refuse collection", *Public Finance Quarterly*, vol. 4, pp. 43-72.
- Servicio de Estudios de La Caixa (2004): Anuario Económico 2004, Barcelona.
- Lovell, C.A. y Muñiz, M.A. (2003): "Eficiencia y productividad en el sector público. Temas dominantes en la literatura", *Papeles de Economía Española*, nº 95, pp. 47-65.
- Mathieson, D. y Passell, P., (1976): "Homicide and Robbery in New York city: an economic model", *Journal of Legal Studies*, vol. 6, pp. 83-98.
- Navarro, A. (1998): *El control económico de la gestión municipal. Un modelo basado en indicadores*, Sindicatura de Comptes, Valencia.
- Ortiz, D. (2003): *Los indicadores como instrumentos para la evaluación de la gestión pública. Una investigación empírica en el ámbito municipal*, Tesis Doctoral, Universidad de Granada.
- Pedraja Chaparro, F.; Salinas Jiménez, J. y Smith, P. (1994): "La restricción de las ponderaciones en el análisis envolvente de datos: una fórmula para mejorar la evaluación de la eficiencia", *Investigaciones Económicas*, vol. XVIII, nº 2, mayo, pp. 365-380.
- Pina Martínez, V. y Torres Pradas, L. (1992): "Evaluating the Efficiency of Nonprofit Organizations: An Application of Data Envelopment Analysis to the Public Health Service", *Financial Accountability and Management*, vol. 8, nº 3, pp. 213-224.
- Pina Martínez, V. y Torres Pradas, L. (1999): "Gestión indirecta de servicios públicos municipales. Una aplicación al transporte urbano de superficie". Comunicación presentada al X Congreso de ASEPUC, Zaragoza.
- Prieto, A.M. y Zofio, J. L. (2001): "Evaluating effectiveness in public provision of infrastructure and equipment: The case of Spanish municipalities", *Journal of Production Analysis*, vol. 15, nº 1, pp. 41-58.
- Silkman, R. y Young, D.R. (1982): "X-Efficiency and state formula grants", *National Tax Journal*, vol. 35, nº 3, pp. 383-397.
- Spann, R. (1977): "Public versus private provision of governmental services". En T. Borchering (ed.), *Budgets and bureaucrats: The sources of government growth*, Duke University Press, Durham, pp. 71-89.
- Stevens, B. J. (1978), "Scale, market structure, and the cost of refuse collection", *Review of Economics and Statistics*, vol. 60, nº 3, pp. 438-448.
- Tang, K. (1997): "Efficiency of the private sector: a critical review of empirical evidence from public services", *International Review of Administrative Sciences* vol. 63, nº3, 459-474.
- Tairou, A.A. (2000): "Does inefficiency explain financial vulnerability of French municipalities?". Comunicación presentada a la International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms, EIASM, Zaragoza, pp. 589-599.
- Vanden Eeckaut, P., Tulkens, H. y Jamar, M. (1993): "Cost efficiency in Belgian municipali-

- ties". En H. Fried, C.A.K. Lovell and S. Schmidt (eds.), *The measurement of productive efficiency: Techniques and applications*, Oxford University Press, pp. 300-334.
- Vilardell, I. (1998): *El control de l'eficiència en la gestió de les administracions municipals*, Tesis Doctoral, Universitat Autònoma de Barcelona.
- Waldo, S. (2001): *Municipalities as Educational Producers-An Efficiency Approach*, Working Paper, University of Lund, Sweden.
- Worthington, A.C. (2000): "Cost efficiency in Australian local government: a comparative analysis of mathematical programming and econometric approaches", *Financial Accountability and Management*, vol. 16, nº 3, pp. 201-223.
- Zafra, J.L. (2005): *Evaluación de la condición financiera de los municipios. Aproximación al caso andaluz utilizando una sectorización socioeconómica*, Tesis Doctoral, Universidad de Granada.

ANEXO. RELACIÓN DE INPUTS Y OUTPUTS

Servicio	Indicadores de eficiencia
Seguridad en lugares públicos	Nº horas-hombre patrulladas por la policía municipal / CA
	Nº intervenciones realizadas / CA
	Nº detenciones practicadas por la policía municipal / CA
	Nº quejas recibidas por escrito / CA
	Nº delitos investigados por la policía municipal / CA
	Nº requerimientos de prestación de servicios / CA
	Nº llamadas recibidas en el teléfono de la Policía Local / CA
	Tiempo medio entre recepción de llamadas y presencia en el lugar requerido / CA
	Nº intervenciones de las que se han derivado investigaciones / CA
	Nº kilómetros realizados por los vehículos policiales / CA
Cultura	Nº plazas ofertadas en centros de música / CA
	Nº plazas ofertadas en centros de teatro / CA
	Nº plazas ofertadas en otras actividades culturales / CA
	Nº préstamos realizados en bibliotecas municipales / CA
	Nº visitantes en museos y exposiciones municipales / CA
Deportes	Nº m ² ofertados de instalaciones deportivas cubiertas / CA
	Nº m ² ofertados de instalaciones deportivas descubiertas / CA
	Nº personas inscritas en actividades deportivas municipales / CA
	Nº plazas ofertadas en cursos deportivos organizados / CA
	Nº de usos de las instalaciones / CA
Parques y jardines	Nº m ² de zonas verdes / CA
	Desviación respecto del estándar legal de 5 m ² por habitante / CA
	Nº m ² de zonas verdes / nº total de viviendas / CA
	Nº horas totales de mantenimiento y conservación / CA
	Nº metros lineales de red hidráulica de riego / CA
Recogida de basuras	Nº toneladas basura doméstica recogida / CA
	Nº toneladas basura industrial o comercial recogida / CA
	Nº toneladas basura reciclada o incinerada con recuperación de calor o potencia / CA
	Nº hogares o establecimientos industriales o comerciales en los que se recoge la basura a diario / CA
	Nº contenedores puestos a disposición de los hogares del municipio / CA
	Nº contenedores de uso industrial puestos a disposición de las empresas y establecimientos del municipio / CA
Abastecimiento de aguas y saneamiento	Nº m ² de las calles del casco urbano que son limpiadas a diario / CA
	Nº horas-hombre dedicadas a la inspección de las condiciones sanitarias de calidad y potabilidad del agua / CA
	Nº m ³ de agua abastecida / CA
	Nº m ³ del total de m ³ de agua abastecidos que han sido depurados / CA
	Nº de nuevas conexiones a la red de agua potable efectuadas, por tipo de cliente / CA
	Nº metros lineales de nuevas conducciones construidos / CA
	Nº m ³ de aguas residuales evacuadas / CA
	Nº m ³ de aguas residuales evacuadas y tratadas adecuadamente / CA
	Nº horas-hombre dedicadas a la limpieza de la red de alcantarillado / CA
	Nº km lineales de alcantarillado limpiados con una frecuencia que garantiza su perfecto funcionamiento / CA
Nº m ³ de agua evacuada que ha sido aprovechada en otros usos / CA	
CA (Costes derivados de las actividades):	
A) Cuando el servicio es prestado por la entidad local o por un ente administrativo dependiente de la misma hemos identificado estas actividades con las siguientes subfunciones de la clasificación orgánica del presupuesto de gastos: Seguridad, Promoción y difusión de la cultura, Educación física, deportes y esparcimiento, Parques y jardines, Recogida, eliminación, tratamiento de basuras y limpieza viaria, y Saneamiento, abastecimiento y distribución de agua, y en cada una de ellas hemos considerado los siguientes costes:	
1- Gastos de personal (capítulo 1 del presupuesto liquidado de gastos).	
2- Gastos corrientes en bienes y servicios (capítulo 2 del presupuesto liquidado de gastos).	
3- Transferencias corrientes (capítulo 41 del presupuesto liquidado de gastos).	
B) Cuando el servicio es prestado por una empresa pública o privada:	
1- Subgrupos 60 ± 61 ± 71 del Plan General de Contabilidad de 1990.	
2- Subgrupo 62 del Plan General de Contabilidad de 1990.	
3- Subgrupo 64 del Plan General de Contabilidad de 1990.	



SERVICIO DE ESTUDIOS COLEGIO DE ECONOMISTAS DE LA REGIÓN DE MURCIA

COMISIÓN EJECUTIVA

- PRESIDENTE: D. Víctor Guillamón Melendreras
Decano de Honor Ilustre Colegio
de Economistas de la Región de Murcia

- VOCALES: D. José Daniel Buendía Azorín
Decano Facultad de Economía
y Empresa Universidad de Murcia
D. Antonio García Sánchez
Decano Facultad de Ciencias
de la Empresa Universidad Politécnica
de Cartagena
D. José Ignacio Gras Castaño
Secretario General Colegio
de Economistas Región de Murcia
D. Ramón Madrid Nicolás
Vicedecano 1º Colegio de Economistas
Región de Murcia
D. Salvador Marín Hernández
Decano del Colegio de Economistas
de la Región de Murcia
D. José María Martínez Campuzano
Vicedecano 2º Colegio de Economista
Región de Murcia
D^a. Esther Ortiz Martínez
Directora General de Economía y Estadística
de la Comunidad Autónoma de la Región
de Murcia

- DIRECCIÓN: D. Salvador Marín Hernández
- COORDINADOR: D. Francisco Javier Pardo Pérez
- SECRETARÍA: D^{ña}. Carmen Corchón Martínez
D^{ña}. Isabel Teruel Iniesta

COMITÉ CIENTÍFICO

Catedráticos y Directores de Departamento
de las Facultades de Economía y Empresa de la UMU
y de Ciencias de la Empresa de la UPCT.
Dirección General de Economía y Estadística CARM.

D^{ña}. Isabel Albaladejo Pina
D. Joaquín Aranda Gallego
D. Juan Jesús Bernal García
D^{ña}. Arielle P. Beyaert Stevens
D. Antonio Calvo Flores Segura
D. Juan Patricio Castro Valdivia
D. José Colino Suerías
D. Enrique Egea Ibáñez
D. Pedro Jesús Hernández Martínez
D. Domingo García Pérez de Lema
D. José García Solanes
D. Pedro Luengo Mulet
D. Ángel Rafael Martínez Lorente
D. Constantino Martínez Gallur
D. Juan Monreal Martínez
D. José Luis Munuera Alemán
D^{ña}. Esther Ortiz Martínez
D^{ña}. M^a Teresa Pérez Picazo
D^{ña}. María Asunción Prats Albentosa
D. Ramón Sabater Sánchez
D. Pedro Sánchez Vera
D. Ambrosio Sempere Flores

CONSEJO ASESOR

Agrupación Conserveros Región de Murcia
Cajamurcia
Caja de Ahorros del Mediterráneo (CAM)
Caja Rural Regional
Consejería de Economía y Hacienda Región de Murcia
Consultía Asesores
Escuela de Negocios / Fundación Universidad Empresa
Región de Murcia
Instituto de Fomento de la Región de Murcia
Instituto Superior de Enseñanzas (ISEN)

Edita:
Servicio de Estudios del Colegio de Economistas
de la Región de Murcia

Depósito Legal:
Mu-669/2003

I.S.B.N. nº. 4:
84-933070-5-X

I.S.B.N. nº. 5:
84-933070-6-8

**EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES
Y DONACIONES Y SU DESARROLLO
NORMATIVO POR CC.AA.:
DATOS PARA UN BALANCE**

María José Portillo Navarro
Profesora Titular de Universidad
Universidad de Murcia

Cuaderno de Investigación
Nº. 5 • noviembre 2006

María José Portillo Navarro
Profesora Titular de Universidad
Universidad de Murcia

Edita:

Servicio de Estudios del Colegio de Economistas de la Región de Murcia



ISBN:

84-933070-6-8

Depósito Legal:

MU-669-2003

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	7
2. LA IMPOSICIÓN SUCESORIA EN ESPAÑA	9
3. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN LA UNIÓN EUROPEA	15
4. LA CESIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	19
4.1. Territorialidad: ¿a quién corresponde el rendimiento?.....	19
4.2. Recaudación.....	20
4.3. Potestades normativas.....	22
4.4. Comparación	23
5. TRIBUTACIÓN POR ACTOS <i>MORTIS CAUSA</i> Y POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS A TRAVÉS DE UN CASO PRÁCTICO	25
6. LA DONACIÓN DE CANTIDADES DE PADRES A HIJOS PARA LA ADQUISICIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL. CONSECUENCIAS FISCALES	33
7. CONCLUSIONES.....	35
8. BIBLIOGRAFÍA	37
ANEXO I. RESUMEN DE LA NORMATIVA APLICABLE POR CC.A.A.....	39
ANEXO II. RESEÑA DE LEGISLACIÓN AUTONÓMICA VIGENTE RELATIVA AL ISD POR CC.AA.....	47

I. INTRODUCCIÓN

Los impuestos sucesorios se han aplicado en la mayoría de los sistemas fiscales con mucha anterioridad a los grandes impuestos actuales ya que, en el momento de la percepción de una herencia o donación, era necesario realizar una valoración de los bienes y ello suponía una ocasión para el establecimiento de bases imponibles que la mayoría de los Estados se apresuraron a utilizar, creando impuestos sobre las transmisiones lucrativas. Sin embargo, la antigüedad de los impuestos sucesorios no se corresponde con su importancia cuantitativa en la actualidad y el debate acerca de su mayor o menor trascendencia en los sistemas fiscales actuales es un tema de gran actualidad, del que nos ocuparemos a lo largo de este trabajo.

En este sentido, la imposición sucesoria, como parte de la imposición personal sobre la riqueza, se ha mantenido tradicionalmente como uno de las vías de recaudación en los sistemas tributarios modernos. El gran argumento a su favor ha sido el de cumplir con los principios impositivos de equidad y de capacidad de pago¹ adicional, derivada del incremento de riqueza a título gratuito que se produce. La necesidad de gravar de manera adicional las ganancias patrimoniales, junto con la labor de redistribución de la renta y la riqueza, y su tradicional complemento al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido también argumentos importantes a favor de la existencia de este impuesto. Sin embargo, la incidencia recaudatoria del impuesto en la actualidad es muy escasa, mantiene una elevada progresividad –acentuada por los coeficientes multiplicadores–, poca capacidad de redistribución² y se ha producido la ruptura del principio de equidad tras la cesión de cierta capacidad normativa a las autonomías, lo que sitúa al impuesto en el centro del debate actual. En cuanto a la imposición sobre las donaciones, desde una perspectiva hacendística, no se justifica en sí misma, sino que se trata de una figura impositiva consecuencia de la imposición sucesoria. El impuesto sobre donaciones debe ser aplicado con el mismo tipo –o tipos– de gravamen que el Impuesto sobre Sucesiones, para evitar la elusión de este último a través de transmisiones gratuitas, que deben ser consolidadas con la herencia en el momento de la liquidación del impuesto a la muerte del donante.

La evolución histórica del impuesto en España se inicia en el siglo XIX con el primer gravamen sobre las traslaciones de dominio a través del Derecho de Hipotecas que, modificado tras la reformas de 1845 (llevada a cabo por Alejandro Mon, Ministro de Hacienda de

¹ Vid. Domingo Solans (1990).

² Vid. De Pablos (2001).

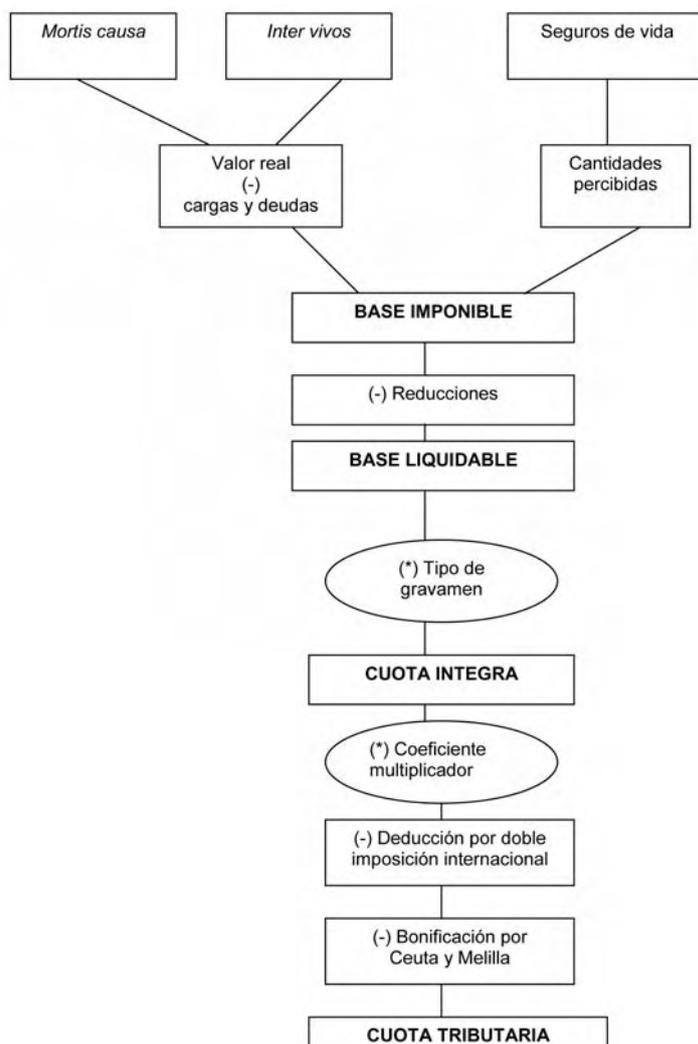
la época), gravaba las herencias, quedando exentas las transmisiones hereditarias para ascendientes y descendientes. En 1867 este impuesto cambió su nombre por el de Impuesto sobre las traslaciones de dominio gravándose por primera vez las sucesiones en línea directa legítima. En 1869 se suprimió este impuesto y en 1872 se volvió a implantar con algunas modificaciones, tales como el aumento de tarifas y la supresión de algunas exenciones, otorgándosele una nueva denominación del mismo que pasó a ser la de Impuesto de Derechos Reales y Transmisiones de Bienes, el cual contenía, además, otros gravámenes instaurados en diferentes momentos e introducidos dentro del mismo, tales como el impuesto sobre los bienes de determinadas personas jurídicas (establecido en 1910) o el recargo para acrecentar los retiros obreros, de 1922. En 1926, se crea el Impuesto sobre el caudal relicto que gravaba el conjunto indiviso de la herencia antes de su partición a herederos y legatarios y es en 1940 cuando se fija de oficio el valor del ajuar doméstico en las transmisiones *mortis causa*. En 1957 se escinden el Impuesto de Derechos Reales (actos *mortis causa*) que continúa dentro de la imposición directa como había estado hasta ese momento y el Impuesto de Derechos Reales (actos *inter vivos*) que pasa a formar parte de los impuestos indirectos.

Tras la reforma tributaria realizada por Navarro Rubio en 1964, se suprime el impuesto sobre el caudal relicto dando paso al Impuesto General sobre Sucesiones, que pretende una mayor simplificación administrativa. Para ello, se reducen las tarifas del impuesto y se modifica la estructura de la misma. En lo referido a las donaciones permanecen en el ámbito de la imposición indirecta incluidas en el Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados hasta la Ley 32/1980, de 21 de junio, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que varió transitoriamente la situación en espera de la modificación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) hasta su regulación estatal actual.

En la actualidad, el ISD se encuentra cedido a las Comunidades Autónomas (en adelante, CC.AA.) y el alcance de esa cesión, así como las consecuencias tributarias que se derivan para los contribuyentes y su razón de ser en los sistemas fiscales actuales serán el objeto central de este trabajo. Para ello, en primer lugar, haremos un breve descripción de la imposición sucesoria en España y, posteriormente, veremos la situación de los impuestos sucesorios en el ámbito de la Unión Europea, continuando con un análisis de los resultados recaudatorios obtenidos por el ISD en las diferentes Comunidades Autónomas y planteando un caso práctico de tributación en cada autonomía. Por último, finalizaremos realizando una serie de propuestas y conclusiones sobre el impuesto.

2. LA IMPOSICIÓN SUCESORIA EN ESPAÑA

En la actualidad, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se encuentra regulado en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el Real Decreto 1269/1992, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Este impuesto se define como un tributo complementario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que contribuye a la redistribución de la riqueza, siendo sus características esenciales las de ser un tributo directo, personal, subjetivo, progresivo, de base jurídica, complementario del IRPF, e instantáneo y cuyo esquema básico podría sintetizarse como sigue:



El impuesto grava el incremento patrimonial obtenido por personas físicas a título lucrativo o gratuito derivado de: a) adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, b) la adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e *inter vivos*, y c) la percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario.

Según la modalidad del hecho imponible afectada al impuesto estarán obligados a título de contribuyente:

- En las adquisiciones *mortis causa*, los causahabientes
- En las donaciones y demás transmisiones lucrativas *inter vivos*, el donatario o el favorecido por ellas
- En los seguros sobre la vida, los beneficiarios.

La base imponible se establece según el hecho imponible gravado. Así, la base imponible será:

a) En las transmisiones *mortis causa*, el valor neto de los bienes y derechos de la adquisición individual, es decir el valor real de tales bienes, minorado por las cargas, deudas y gastos que fueran deducibles,

b) En las donaciones, y transmisiones *inter vivos* equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, y

c) En los seguros sobre la vida, las cantidades percibidas por el beneficiario. Estas cantidades se liquidarán, acumulando su importe al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, cuando el causante sea, a su vez, el contratante del seguro individual o el asegurado en el seguro colectivo. Si el seguro se hubiese contratado por uno de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge sobreviviente, la base imponible estará constituida por la mitad de la cantidad percibida.

El ajuar doméstico formará parte de la masa hereditaria y se valorará en el 3% del importe del caudal relicto del causante (una vez descontado el importe de los bienes adicionales, las donaciones acumuladas y las cantidades que procedan de seguros sobre la vida, si las hubiere), salvo que los interesados le asignen un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o un valor inferior al que resulte del 3%.

El valor del ajuar doméstico se minorará en el importe de los bienes que deben entregarse al cónyuge sobreviviente, cuyo valor se fijará en el 3% del valor catastral de la vivienda habitual del matrimonio, salvo que los interesados acrediten fehacientemente uno superior.

En cuanto a la valoración de los distintos elementos, la Ley aplica el criterio del valor real atribuido por el adquirente, por lo que se deducen las cargas y deudas que minoran ese valor, reservándose la Administración la facultad de comprobar esos valores.

Para la determinación de la base imponible por actos *mortis causa* serán deducibles las cargas, deudas y gastos. Las cargas deducibles del valor real de los bienes serán aquellas que disminuyan realmente su capital o valor ya sean de naturaleza perpetua o temporal, tales como censos o pensiones. Las deudas deducibles serán las que dejase contraídas el causante, siempre que se pueda acreditar la existencia de las mismas, tales como tributos o deudas de la Seguridad Social. Se entenderá por gastos fiscalmente deducibles los derivados de última enfermedad, entierro y funeral, siempre que se justifiquen, teniendo en cuenta que los

gastos de entierro y funeral deberán guardar la debida proporción con el caudal hereditario, según los usos y costumbres de la localidad. No serán deducibles los gastos que tengan su causa en la administración del caudal relicto.

En el caso de transmisiones por actos *inter vivos*, serán deducibles las cargas en los mismos términos que para las transmisiones *mortis causa*, pero en lo relativo a las deudas, solo serán deducibles aquellas que estuviesen garantizadas con derechos reales que recaigan sobre los bienes transmitidos, siempre que el adquirente haya asumido fehacientemente la obligación de pagar la deuda garantizada.

Con independencia de las modificaciones establecidas en cada Comunidad Autónoma por su normativa específica, la Ley 29/1987 establece la necesidad de realizar, cuando procedan, las reducciones de la base imponible para la determinación de la base liquidable, que se practicarán por el siguiente orden: en primer lugar, las del Estado y, a continuación, las de las Comunidades Autónomas si las hubiera. Las reducciones que contempla la Ley 29/1987 son las siguientes:

A. En las adquisiciones *mortis causa*, incluidas las de beneficiarios de pólizas de seguro de vida:

a) En función del grado de parentesco con el causante:

Grupo I: Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de 21 años: 15.956,87 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.

Grupo II: Adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes: 15.956,87 euros.

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

Grupo IV: Adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños: no hay reducción.

Como consecuencia de una minusvalía física, psíquica o sensorial del adquirente se aplicará una reducción adicional, con independencia de las que le pudiera corresponder por razón de parentesco. Dicha reducción será de 47.858,59 euros si el grado de minusvalía es igual o superior al 33% e inferior al 65%, o que sea igual o superior al 65%, en cuyo caso la reducción ascenderá a 150.253,03 euros.

b) Reducción en la adquisición *mortis-causa* de la empresa familiar y de la vivienda habitual: Se aplicará una reducción en la base imponible del ISD del 95% del valor que corresponda a los siguientes bienes, siempre que se mantengan en el patrimonio del causahabiente durante los diez años siguientes al fallecimiento del causante:

1º) Empresas individuales o negocios profesionales exentos de tributación en el Impuesto sobre el Patrimonio, cuando se haga a favor de cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida.

2º) La vivienda habitual del fallecido, a favor de su cónyuge, ascendientes, descendientes o bien pariente colateral mayor de 65 años, que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento, con el límite de 122.606,47 euros para cada sujeto pasivo.

3º) Bienes que se transmitan y que integren el patrimonio histórico español.

c) Se aplicará una reducción del 100% con un límite de 9.195,49 euros, a las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando su parentesco con el contratante fallecido sea el del cónyuge, ascendiente, descendiente o adoptado. Esta reducción es única por sujeto pasivo, con independencia del número de contratos de seguro que perciba.

B. Reducciones de la base imponible por actos *inter vivos*:

En las adquisiciones a título de donación, la base imponible coincidirá con la base liquidable, excepto en el caso de transmisiones a título lucrativo *inter vivos* a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual o negocio profesional, que se aplicará una reducción en la base del 95% del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tenga 65 o más años o se encuentre en situación de incapacidad permanente absoluta.

b) Que, si el donante ejerciera funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por esas funciones desde el momento de la transmisión.

c) El donatario deberá mantener la adquisición durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación.

La misma reducción del 95% se aplicará para la donación de bienes integrantes del patrimonio histórico español siempre que se cumplan las condiciones a) y c) de la reducción anterior.

La cuota íntegra se determina aplicando a la base liquidable la tarifa del impuesto, así como el coeficiente multiplicador, y minorando la cantidad así obtenida con la deducción por doble imposición internacional y la bonificación por Ceuta y Melilla, éstas dos últimas, si proceden.

La tarifa del impuesto es única, tanto para las transmisiones *inter vivos* como para las realizadas por actos *mortis causa*, y progresiva por escalones, cuyos tipos impositivos aumentan en función de la cuantía de la base liquidable, si bien crecen muy moderadamente en los

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

primeros escalones.

Para acentuar la progresividad que resulta de la simple aplicación de la tarifa, la Ley dispone de unos coeficientes multiplicadores establecidos en base a dos variables: a) Cuantía del patrimonio preexistente del contribuyente o causahabiente y b) grado de parentesco entre el causante y el heredero.

Este coeficiente puede ir desde 1 (lo cual significa que la cuota íntegra coincidirá con la cuota tributaria) para parientes de los grupos I y II con patrimonio preexistente inferior o igual a 402.678,11 euros hasta 2,4 para causahabientes del grupo IV con un patrimonio preexistente de más de 4.020.770,98 euros. La aplicación del coeficiente multiplicador puede dar lugar al problema del «error de salto» y, en ese caso, será necesario corregir la cuota tri-

Patrimonio preexistente (Euros)	Grupos		
	I y II	III	IV
De 0 a 402.678,11	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 402.678,11 a 2.007.380,43	1,0500	1,6676	2,1000
De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98	1,1000	1,7471	2,2000
Más de 4.020.770,98	1,2000	1,9059	2,4000

butaria por el importe en exceso:

Un residente en España que obtenga un incremento patrimonial lucrativo del extranjero por el cual haya tenido que satisfacer un impuesto en el extranjero similar al impuesto sobre sucesiones y donaciones, deberá también tributar en España por ese incremento de patrimonio. Para solucionar este problema de doble imposición, se establece la deducción por doble imposición internacional.

Asimismo, si el causante hubiera tenido su residencia habitual en Ceuta y Melilla en el momento del devengo del impuesto o durante los cinco años anteriores, tendrán una bonificación del 50% de la cuota las cantidades derivadas de las transmisiones *mortis causa*, así como las percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida. Dicha bonificación se elevará al 99% para los causahabientes comprendidos, según el grado de parentesco, en los grupos I y II.

En los supuestos de adquisiciones *inter vivos*, se aplicará una bonificación del 50% de la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los inmuebles situados en Ceuta o Melilla. En el caso de las demás adquisiciones *inter vivos*, se aplicará una bonificación del 50% de la cuota que corresponda cuando el adquirente tenga su residencia habitual en Ceuta o Melilla.

En cuanto a la gestión del impuesto, la titularidad de la competencia funcional para la gestión y liquidación del ISD corresponde a las Delegaciones y Administraciones de Hacienda o, en su caso, a las oficinas con análogas funciones de las Comunidades Autónomas que tengan cedida la gestión del tributo. No obstante, algunas CC.AA. han atribuido con distinto alcance la gestión y liquidación a las Oficinas Liquidadoras del Distrito Hipotecario a cargo de los Registradores de la Propiedad.

La liquidación y pago del ISD puede efectuarse a través de dos modalidades: a) Declaración tributaria acompañada de la documentación necesaria a la Oficina para que ésta proceda a efectuar la liquidación o b) Autoliquidación, realizando el sujeto pasivo las opera-

ciones necesarias para determinar la deuda tributaria e ingresar su importe. Esta modalidad es opcional para el sujeto pasivo en el ISD, si bien la normativa estatal la ha establecido con carácter obligatorio en algunas CC.AA. En el caso de adquisiciones *mortis causa* la opción por esta modalidad afecta a todos los adquirentes por la misma sucesión, por lo que el acuerdo entre ellos debe ser unánime.

3. EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN LA UNIÓN EUROPEA

Con la finalidad de realizar una comparación general entre las notas características del ISD en España y en Europa, hemos realizado una revisión de las características más importantes del tributo en los países europeos. El ISD se configura, como norma general, en el ámbito de la Unión Europea (en adelante, UE) como uno de los tributos integrantes de la estructura tributaria de estos países, en la mayoría de los cuales, se establece este impuesto como un gravamen sobre las herencias y las donaciones que, al igual que en España, tiene en cuenta el grado de parentesco entre el causante o donante y el heredero o donatario. Como norma general, los países de la UE establecen un menor gravamen para las transmisiones entre personas con un grado de parentesco más cercano a través de tipos mínimos para este tipo de transmisiones lucrativas.

Los tipos marginales mínimos y máximos aplicables en los países de la UE se muestran en el siguiente cuadro:

CUADRO 1.
TIPOS MARGINALES MÍNIMOS Y MÁXIMOS DEL ISD EN LOS PAÍSES DE LA UE

	Tipo mínimo (%)	Tipo máximo (%)
ALEMANIA	7	50
AUSTRIA	2	60
BELGICA (1)	0	80
DINAMARCA	15	36.25
ESPAÑA	7.65	81,6 (2)
FRANCIA	5	60
IRLANDA	0	20
ITALIA	Suprimido en 2001	Donaciones en ITP
LUXEMBURGO	0	48
PAISES BAJOS	5	68
PORTUGAL	0	50
REINO UNIDO	0	40
SUIZA	2	26

¹ Los tipos varían según las regiones.

² Resultante de considerar el tipo marginal máximo y el coeficiente más elevado.
Fuente: *Les impôts en Europe. París. Delmas, 2006.*

El tipo marginal máximo es el de España, como consecuencia del establecimiento de los coeficientes multiplicadores para aumentar la progresividad de la tarifa, seguido de Bélgica y Países Bajos. Sin embargo, en Italia, como podemos observar, el impuesto sobre sucesiones se suprimió a partir del 25 de octubre de 2001, siendo el único país en el cual no se tributa por las herencias recibidas.

En cualquier caso, existe una gran disparidad entre tipos mínimos y máximos en los países europeos. Veamos algunas características del impuesto en los diferentes países:

- **Alemania:** La tarifa es progresiva y está escalonada según el grado de parentesco entre el causante y los herederos (se establecen tres grupos de parentesco) y el importe de la transmisión y se fijan tipos distintos según el grupo de parentesco y la cuantía de la base. Así, por ejemplo, cuando la base imponible sea inferior a 52.000 euros, el tipo de gravamen para el grupo I será del 7% mientras que para el grupo III será del 17%.

- **Austria:** El impuesto se devenga en el momento en el que tenga lugar la transferencia de la propiedad tanto *inter vivos* como *mortis causa*. La tarifa a aplicar es progresiva y depende del grado de parentesco entre el causante/donante y el heredero/donatario así como de la cuantía de la transmisión, de modo que si un niño hereda el patrimonio de su padre el tipo impositivo será del 2% hasta 7.300 € con un máximo del 15% para un patrimonio superior a 4.380.000 €.

En general, la valoración se realiza según el valor venal, a excepción de los inmuebles que gozan de una valoración inferior.

Se establecen exenciones para transmisiones *mortis causa* de acciones e intereses bancarios, siempre que éstas ganancias hayan dado lugar a retención en la fuente, lo que suele ocurrir de manera generalizada.

- **Bélgica:** Se distingue entre sucesiones y donaciones y se establecen tarifas distintas para cada caso. En el caso de las herencias, se grava el valor de los bienes muebles e inmuebles recibidos por herederos o legatarios, una vez deducidos las cargas y gastos de exequias. Para las donaciones, se establecen distintos tipos según regiones y si se trata de bienes muebles, inmuebles o donaciones de empresas, contemplando, en cualquier caso, distintos tipos según el grado de parentesco.

- **Dinamarca:** El tipo impositivo es del 15% cuando el heredero es un pariente próximo al difunto. Si el grado de parentesco es lejano, se aplica un tipo adicional del 25%, lo que supone un tipo efectivo del 36,25%. El impuesto se establece sobre el valor neto de los activos en el caso de actos *mortis causa* cuyo importe sea superior a 31.222 euros.

- **Francia:** Se establecen reducciones de la base para cónyuges, descendientes, ascendientes y colaterales, así como una reducción general para las herencias de 50.000 euros. Se introduce una tarifa según tramos de la base y el grado de parentesco, lo que supone diferentes tipos a aplicar ante una misma base imponible según que la transmisión se realice en línea directa, colateral, entre esposos o extraños.

- **Italia:** El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones está suprimido desde el año 2001. Sin embargo, las donaciones realizadas a favor de personas que no sean parientes en línea directa, se gravan por otro impuesto sobre la parte que exceda de 180.759,91 euros.

- **Irlanda:** Se aplica un tipo reducido del 20% en el caso de adquisiciones cuyo importe no supere ciertas cuantías.

- **Luxemburgo:** El sujeto pasivo tributará en Luxemburgo por toda la adquisición *mortis causa* recibida, excepto si se trata de bienes inmuebles ubicados en el extranjero. La herencia se valorará por el valor venal del que se descontarán las cargas y deudas así como los gastos de funeral, estableciéndose unos tipos reducidos del 5 al 15% para herencias recibidas por familiares. Las donaciones son independientes de las sucesiones y se calculan sobre el valor venal de los bienes transmitidos, sin reducciones de cargas y deudas y sin ningún tipo de reducción sobre la base.

- **Países Bajos:** Existen exenciones importantes tanto para las herencias como para las donaciones y los tipos impositivos son los mismos en ambos casos, dependiendo del valor de la transmisión y del grado de parentesco. La tarifa está estructurada según tramos de la base estableciéndose diferentes tipos según parentesco. Se aplica un tipo especial del 11% para las herencias o donaciones en beneficio de instituciones religiosas, culturales o académicas que presten servicios públicos.

- **Portugal:** Se establecen exenciones para las transmisiones hasta 374,01 €, las transmisiones a favor de descendientes que no superen los 3.641,22 €, las transmisiones de la propiedad intelectual o las transmisiones en beneficio de colectividades de utilidad pública. Se introduce una tarifa según el importe de la transmisión, estableciéndose diferentes tipos según el parentesco.

- **Reino Unido:** Las transmisiones hasta 285.000 libras no tributan y a partir de esa cantidad el tipo impositivo es del 40%. Las donaciones realizadas siete años antes de la fecha del fallecimiento del donante, no tributan. Pero, a partir de 2005, si el donante conserva el usufructo de la donación tributará en el Impuesto sobre la Renta por el valor de dicho usufructo. Sin embargo, las donaciones realizadas en los últimos siete años de vida del donante que sean superiores a 285.000 libras, tributarán según una escala decreciente en función del número de años transcurridos entre la donación y la muerte del donante. Del régimen descrito solamente se puede beneficiar una vez el donatario. Asimismo, se establecen desgravaciones, bajo ciertas condiciones, para bienes industriales, comerciales y agrícolas.

- **Suiza:** La tributación sobre herencias y donaciones es competencia cantonal, no existiendo imposición sucesoria en el plan federal. Solamente los bienes muebles o inmuebles situados en el cantón pueden ser gravados por éste. Se establecen diversas exenciones y reducciones de la base en los diferentes cantones. Desde 2004, toda sucesión o donación entre parientes en línea directa está exenta de tributación.

En todos los países se establece el tributo considerando, como en el caso español, el grado de parentesco con el causante o donante en el momento de aplicación de los tipos impositivos. Pero, mientras en España, esta situación se contempla en la normativa estatal a través de reducciones de la base a la que se aplica un tipo progresivo, en la mayoría de los países europeos esta situación se resuelve a través del establecimiento de distintos tipos, según el grado de parentesco. Como norma general, en los países europeos para la realización de la valoración de los bienes, se utiliza, con carácter general, como regla de valoración, el valor venal de los mismos.

En lo que coinciden la mayoría de países integrantes de la UE es en el establecimiento de diferentes tarifas según el grado de parentesco con el causante o donante, al contrario que en España, donde existe una única tarifa. Así, en Portugal, por ejemplo, en el caso de una base imponible inferior a 3.641 euros, el cónyuge y descendientes no pagarán nada, mientras que los extraños deberán aplicar un tipo del 16%. Otra coincidencia en los países analizados es la ausencia de coeficientes multiplicadores tales como los contemplados en la normativa española.

4. LA CESIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Tradicionalmente, la tributación de las herencias y las donaciones se ha materializado a través de la imposición estatal en las Comunidades Autónomas de régimen común. Sin embargo, este tributo, junto con el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se han ido cediendo paulatinamente a las CC.AA. Así, en 1982 se inicia la cesión del ISD a Cataluña. En 1984 se cede a Andalucía, Aragón, Canarias, Comunidad Valenciana, Extremadura y Galicia. En 1985 se cede a las comunidades de Castilla-León y Castilla-La Mancha y, por último en 1986 prácticamente se finaliza el proceso de cesión del impuesto a Asturias, Baleares, Cantabria, Región de Murcia y La Rioja, quedando solamente la Comunidad de Madrid, a la cual se le cede el tributo en 1990.

El alcance de la cesión actual del impuesto a las CC.AA. se encuentra regulado en la *Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía*.

En lo referido a las CC.AA. de régimen foral, el ISD no es un impuesto cedido sino concertado, regulado por una normativa propia en cada uno de los territorios forales.

Dado que el impuesto se encuentra cedido a las CC.AA. nos planteamos en primer lugar, conocer a qué autonomía corresponde el rendimiento producido como consecuencia de la tributación por este impuesto, así como la recaudación que se obtiene por este impuesto y su importancia en el total de ingresos tributarios de cada autonomía, para continuar analizando el uso de las potestades normativas que se ha realizado por parte de las mismas. A resolver estas cuestiones nos dedicaremos en los siguientes apartados.

4.1. Territorialidad: ¿a quién corresponde el rendimiento?

Tras la cesión a las CC.AA. del rendimiento generado por este tributo, hay una cuestión que se convierte en esencial para la financiación de cada una de las autonomías y es la siguiente: ¿A qué comunidad corresponde el rendimiento obtenido del impuesto? En ese sentido, la Ley 21/2001 en sus artículos 24 y 40 establece lo siguiente referido al rendimiento generado en cada CC.AA.:

- Adquisición de herencias y seguros de vida: A la CC.AA. de residencia habitual del fallecido
- Donación de bienes inmuebles: A la CC.AA. donde radiquen
- Donación del resto de bienes: A la CC.AA. donde resida el donatario
- En el caso de donación de bienes cuyo rendimiento se obtenga en diferentes CC.AA.: En cada CC.AA. se deberá liquidar el impuesto por la parte correspondiente a la misma aplicando el tipo medio a la totalidad de lo percibido.

Todo lo expuesto sirve para las CC.AA. de régimen común, puesto que las CC.AA. de régimen foral, Navarra y el País Vasco, gozan de autonomía normativa, lo que ha supuesto su propia regulación del impuesto. Por lo tanto, en el caso de las diputaciones forales, se trata de conocer cuándo se aplica el régimen general o el foral y por lo tanto, cuál será la recaudación foral o del resto de CC.AA.

4.2. Recaudación

La recaudación obtenida por cada tributo nos sirve para conocer en qué medida contribuye a la financiación autonómica, así como para saber cómo pueden afectar las reformas tributarias llevadas a cabo en el mismo a la financiación estatal, autonómica o local.

La recaudación obtenida por las distintas CC.AA. en los años 2003 y 2004 (último del que podemos obtener cifras recaudatorias), así como la recaudación por habitante, está recogida en el siguiente cuadro:

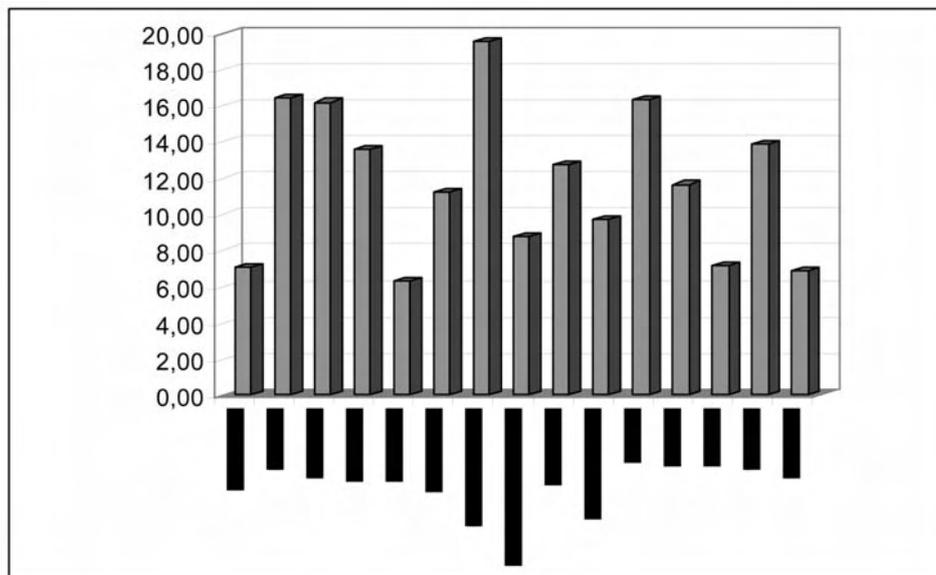
CUADRO 2.
RECAUDACIÓN POR ISD POR CC.AA. (Millones de euros)

	2003	2004	REC/HTE (04)
ANDALUCIA	180,3	194,9	25,4
ARAGON	80,6	85,0	68,0
ASTURIAS	50,1	50,1	46,7
BALEARES	72,6	66,2	69,3
CANARIAS	27,2	32,6	17,0
CANTABRIA	23,4	23,8	42,9
CASTILLA Y LEON	107,1	154,6	62,0
CASTILLA- LA MANCHA	39,7	43,7	23,6
CATALUÑA	390,0	485,4	71,2
EXTREMADURA	21,4	18,9	17,6
GALICIA	94,1	104,2	37,9
MADRID	370,5	426	73,4
MURCIA	26	33,7	26,0
LA RIOJA	15,9	18,6	63,4
VALENCIA	128,2	151,8	33,4
PAIS VASCO	50,8	46,5	22,0
NAVARRA	21,5	23,4	40,0

Fuente: *Badespe y elaboración propia*

La recaudación, como valor absoluto, no resulta un buen indicador si no la relacionamos con otro, como puede ser la población. En este sentido, la recaudación por habitante

GRÁFICO 2.
PARTICIPACIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR ISD EN LOS INGRESOS TRIBUTARIOS



FUENTE. *Badespe y elaboración propia*

En Canarias, la recaudación obtenida por ISD solamente supone el 6,32% de los ingresos tributarios obtenidos en esa autonomía. Cifras similares presentan Valencia (6,9%), Andalucía, (7,06%) o Murcia (7,14%). Solamente en Castilla-León, el ISD representa el 19,06% de los ingresos tributarios obtenidos. Como media, este impuesto representa el 11,85% de la recaudación obtenida por ingresos tributarios en las diferentes autonomías.

Por lo tanto, se trata de un impuesto que no colabora excesivamente a la financiación autonómica en la mayoría de CC.AA. y, este hecho, refleja la no correspondencia entre el debate actual acerca de la existencia del impuesto, su justificación y el mantenimiento en los sistemas tributarios actuales.

4.3. Potestades normativas

Directamente relacionado con la mayor o menor aportación del impuesto a las arcas autonómicas está el desarrollo de las potestades normativas que cada CC.AA. ha realizado. En este sentido, las competencias normativas cedidas a las CC.AA. de régimen común por la Ley 21/2001 son las siguientes:

1. Reducciones de la base imponible. En este sentido, las CC.AA. podrán:

- a) Mejorar la reducción estatal, y/o
- b) Crear sus propias reducciones, que se aplicarán con posterioridad a la estatal.

En cualquier caso, la CC.AA. deberá hacer constar si se trata de una reducción propia o una mejora sobre la reducción estatal.

2. Tarifa del impuesto. Las CC.AA. podrán modificar la tarifa del impuesto al igual que las cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente.

3. Deducciones y bonificaciones de la cuota. Resultarán, compatibles con las estata-

les y no podrán suponer una modificación de las mismas. Se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.

4. Gestión y liquidación. La Comunidad Autónoma se hará cargo, por delegación del Estado, de la gestión, liquidación, recaudación e inspección, así como de la revisión de los actos dictados en vía de gestión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En este sentido, corresponderá a las CC.AA.:

- a) La incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado. La realización de los actos de trámite y de liquidación,
- b) La calificación de las infracciones y la imposición de sanciones tributarias,
- c) La publicidad e información al público de obligaciones tributarias y su forma de cumplimiento, y
- d) La aprobación de modelos de declaración. No obstante, la competencia para regular como obligatorio el régimen de autoliquidación del impuesto corresponde al Estado y se ha establecido el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las siguientes CC.AA.: Andalucía, Castilla y León y Región de Murcia.

Tras el establecimiento del marco estatal de cesión del impuesto, las CC.AA. de régimen común iniciaron una etapa en la que se han producido numerosas modificaciones en el impuesto y la normativa aplicable en cada autonomía para el año 2006 se encuentra recogida en el ANEXO I.

Los cambios realizados en las CC.AA. se refieren mayoritariamente a:

- a) Equiparación a los matrimonios de las parejas de hecho.
- b) Ampliaciones de las reducciones estatales sobre la base imponible, relativas a parentesco y minusvalía, transmisión de la empresa familiar y de la vivienda habitual.
- c) Introducción de nuevas reducciones, tales como la realizada en el caso de donaciones de cantidades de padres a hijos para la adquisición de la vivienda habitual.
- d) Modificación de la tarifa del impuesto.
- e) Modificación de los coeficientes multiplicadores.
- f) Establecimiento de deducciones y bonificaciones.

Por lo que respecta a los territorios forales, el ISD se articula como un impuesto propio de dichos territorios, por lo que cada territorio foral establece la normativa reguladora del impuesto. El tratamiento fiscal que se da a este impuesto por parte de las Diputaciones Forales de Alava, Vizcaya y Guipúzcoa y por parte de Navarra se encuentra recogido en el ANEXO I.

4.4. Comparación

Las CC.AA. han optado mayoritariamente por ampliar principalmente las reducciones familiares, así como las reducciones estatales; aunque, a veces, han introducido nuevas reducciones como la referida a las cantidades percibidas por los herederos de los afectados por el Síndrome Tóxico, de Galicia o Madrid, por ejemplo.

Veamos las notas esenciales del desarrollo normativo de las CC.AA.:

- Existen CC.AA. que han optado por mejorar las reducciones sobre la base imponible con respecto a las recogidas en la normativa estatal, mientras que otras han reduci-

do la tributación del contribuyente a través del establecimiento de deducciones y bonificaciones. En otros casos, la opción ha sido la reducción de los coeficientes del patrimonio preexistente.

- Otras CC.AA. han aprobado su propia tarifa, así como los coeficientes multiplicadores: Cantabria, Cataluña, Madrid y Comunidad Valenciana. En el caso de Cantabria, se han establecido dos grupos de coeficientes multiplicadores diferentes, unos aplicables con carácter general y otros reducidos para adquisiciones *mortis causa* por parientes incluidos en los grupos I y II de parentesco.

- La tributación para menores de 21 años prácticamente ha desaparecido en la mayoría de CC.AA. a excepción de Canarias, Cataluña y Extremadura. En unos casos, han optado por el establecimiento de coeficientes reducidos (el 0,01) –Asturias, Cantabria y Galicia– y, en otros, por el establecimiento de bonificaciones del 99%, en autonomías tales como Baleares, Castilla-León, Castilla-La Mancha, Madrid, Murcia, La Rioja y Valencia. En Andalucía si el patrimonio del causante no supera los 500.000 euros se practica una reducción en la Base Imponible tal que la Base Liquidable sea cero.

- Cantabria es la CC.AA. de régimen común que incorpora una reducción sustancial del pago del impuesto para el cónyuge e hijos mayores de 21 años a través de la reducción del coeficiente multiplicador, junto con La Rioja, donde se realiza una bonificación del 99%. En la Región de Murcia la bonificación es del 50% y en Castilla-La Mancha del 20%. El resto de CC.AA. establecen modificaciones en la cuota tributaria de los sujetos pasivos mencionados a través de la ampliación de las reducciones de la base imponible.

- Las CC.AA. de Aragón, Baleares, Canarias, Castilla-León, Cataluña, Madrid y La Rioja han incorporado una deducción que oscila entre el 80% de Cataluña y el 100% de Valencia, a las cantidades abonadas de padres a hijos para la adquisición de la vivienda habitual. Ello supone una diferencia sustancial en cuanto a la tributación por CC.AA.

De todo lo anterior se desprende una gran complejidad a la hora de determinar la cuota tributaria, pero, principalmente, unas diferencias en tributación muy importantes según la CC.AA de residencia del causante o donante, tal y como se demuestra en el caso práctico planteado en el apartado siguiente.

5. TRIBUTACIÓN POR TRANSMISIONES MORTIS CAUSA Y POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS A TRAVÉS DE UN CASO PRÁCTICO

Con el objetivo de conocer cuál sería el pago a realizar por los herederos en las diferentes autonomías como consecuencia de una transmisión *mortis causa*, hemos establecido un supuesto práctico general y lo hemos resuelto para el conjunto de CC.AA., abarcando por tanto, el territorio común y el foral. Hemos contemplado un supuesto que implique beneficiarse de la mayoría de beneficios fiscales que se podrían obtener en cada autonomía.

Supuesto práctico

D. Pedro Martínez Robles falleció el 30 de febrero del presente ejercicio. Estaba casado con doña Enriqueta Pérez y tenían tres hijos: Pedro, de 23 años, Juan, de 22 años minusválido físico en un 65% y Alvaro de 15 años. D. Pedro hace constar en el testamento que desea repartir la herencia a partes iguales, respetando la legítima que pudiera corresponder a cada uno de los herederos.

La herencia se limita los siguientes bienes gananciales, según valores comprobados por la Administración:

1. Vivienda habitual cuyo valor es de 600.000 euros y su valor catastral es de 150.000 €.
2. Un local comercial, valorado en 760.000 euros.
3. Depósitos en cuentas corrientes por importes de 150.000 euros
4. Bienes del Patrimonio Histórico: 300.000 euros.
5. D. Pedro tenía constituido un seguro de vida por importe de 300.000 euros.
6. D. Pedro era empresario y ejercía esta actividad de forma personal, habitual y directa. El negocio estaba valorado en 200.000 euros.
7. El patrimonio preexistente de todos los causahabientes o herederos es inferior a 300.000 €.
8. El ajuar doméstico se valora en los términos legales.

Determinar la Cuota Tributaria de cada uno de los causahabientes

Tras la disolución de la sociedad de gananciales, y la realización del reparto de la herencia, resulta una Base Imponible para cada uno de los herederos de:

BASE IMPONIBLE = 257.662,5

Las reducciones a practicar sobre la base imponible para cada causahabiente dependerán del grado de parentesco, edad de los descendientes en el caso de los hijos y del desarrollo normativo realizado por las diferentes autonomías.

Para Juan, hijo de 22 años, minusválido físico, con un grado de incapacidad superior al 65%, a las reducciones estatales que se aplican a los herederos por parentesco hay que sumarle otra adicional de 150.253,03 euros por minusvalía, lo que nos conduce a una Base Liquidable negativa, por lo que no deberá hacer frente al pago del tributo y no se hace necesario acudir a las reducciones autonómicas para conocer el importe de su cuota tributaria en cada una de ellas, puesto que en todas la cuota tributaria resultante es nula.

El cuadro siguiente muestra las reducciones practicadas en cada CC.AA. a Enriqueta, el cónyuge viudo. En negrita aparecen las reducciones resultantes de la aplicación de la normativa autonómica y el resto se trataría de las reducciones estatales reguladas en la Ley 29/1987. En ausencia de normativa autonómica que ampliara las reducciones, al cónyuge le correspondería reducir su base imponible en 155.777,4 euros:

**CUADRO 3.
REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE PARA ENRIQUETA**

BI = 257.662,5	Parentesco	Seg. Vida	Viv. Habitual	Empresa	B. Pat. Hist	Reducciones	Aumento
ANDALUCIA	15.956,9	9.195,5	74.992,5	23.750	35.625	159.519,9	3.742,5
ARAGÓN	15.956,9	9.195,5	71.250,0	23.750	35.625	155.777,4	-
ASTURIAS	15.956,9	9.195,5	71.250,0	24.750	35.625	156.777,4	1.000,0
BALEARES	15.956,9	9.195,5	75.000,0	23.750	35.625	159.527,4	3.750,0
CANARIAS	15.956,9	9.195,5	71.250,00	24.750	35.625	156.777,4	1.000,0
CANTABRIA	50.000,0	37.500,0	73.500,0	24.500	35.625	221.125,0	65.347,6
CASTILLA-LEON	60.000,0	9.195,5	71.250,0	24.750	37.125	202.320,5	46.543,1
C.-LA MANCHA	15.956,9	9.195,5	71.250,0	24.500	35.625	156.527,4	750,0
CATALUÑA	18.000,0	9.380,0	71.250,0	23.750	35.625	158.005,0	2.227,6
EXTREMADURA	15.956,9	9.195,5	75.000,0	23.750	35.625	159.527,4	3.750,0
GALICIA	15.956,9	9.195,5	71.250,0	24.750	35.625	156.777,4	1.000,0
MADRID	100.000,0	9.200,0	71.250,0	23.750	35.625	239.825,0	84.047,6
MURCIA	15.956,9	9.195,5	71.250,0	24.750	35.625	156.777,4	1.000,0
LA RIOJA	15.956,9	9.195,5	71.250,0	24.750	35.625	156.777,4	1.000,0
VALENCIA	40.000,0	9.195,5	71.250,0	23.750	35.625	179.820,5	24.043,1
PAIS VASCO	EXENTO						
NAVARRA							

Como podemos comprobar, las diferencias en reducción de la Base Imponible en las distintas CC.AA. son importantes, en algunos casos, tal como ocurre en Cantabria, debido a la ampliación considerable de la reducción familiar y a la reducción del 100% de las cantidades percibidas de seguros de vida. Lo mismo ocurre en Castilla-León, con el importante aumento de la reducción por parentesco introducido recientemente, así como Madrid, Valencia y Cataluña. La importante reducción establecida en Madrid por parentesco supone dejar sin tributación a todos aquellos contribuyentes que perciban herencias de poca cuantía.

En Aragón, el desarrollo normativo autonómico realizado no supone una reducción de la tributación para Enriqueta. Sin embargo, se podría realizar una reducción del 100% de la base imponible si la suma de sus reducciones no superase los 125.000 euros.

En el País Vasco, el cónyuge está exento de tributación en este impuesto y en Navarra no se establecen reducciones de la base pero el tipo impositivo es muy reducido.

Para Pedro, el hijo de 23 años, las reducciones a las que tiene derecho son las mismas que para Enriqueta en todas las CC.AA., por lo que el cuadro resultante es idéntico al obtenido para Enriqueta.

Para Álvaro, por el hecho de ser menor de 21 años, las reducciones autonómicas son superiores a las que le corresponden a su hermano y su madre. En el cuadro siguiente se muestran las reducciones a practicar en cada CC.AA. En ausencia de desarrollo normativo autonómico a Alvaro le correspondería, aplicando la normativa estatal, practicar reducciones por importe de 175.731 euros:

CUADRO 4.
REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE PARA ÁLVARO (15 años)

BI = 257,662,5	Parentesco	Seg. Vida	Viv. Habitual	Empresa	B. Pat. Hist.	Reducciones	Aumento
ANDALUCIA	35.910,5	9.195,5	74.992,5	23.750	35.625	179.473,5	3.742,5
ARAGON	257.662,5	9.195,5	71.250	23.750	35.625	397.483,0	221.752,0
ASTURIAS	35.910,5	9.195,5	71.250	24.750	35.625	176.731,0	1.000,0
BALEARES	35.910,5	9.195,5	75.000	23.750	35.625	179.481,0	3.750,0
CANARIAS (*)	35.910,5	9.195,5	74.250	24.750	35.625	179.731,0	4.000,0
CANTABRIA	75.000,0	37.500,0	73.500	24.500	35.625	246.125,0	70.394,0
CASTILLA-LEON	90.000,0	9.195,5	71.250	24.750	37.125	232.320,5	56.589,5
C.-LA MANCHA	35.910,5	9.195,5	71.250	24.500	35.625	176.481,0	750,0
CATALUÑA	78.000,0	9.380,0	71.250	23.750	35.625	218.005,0	42.274,0
EXTREMADURA	48.000,0	9.195,5	75.000	23.750	35.625	191.570,5	15.839,5
GALICIA	1.500.000,0	9.195,5	71.250	24.750	35.625	1.640.820,5	1.465.089,5
MADRID	100.000,0	9.200,0	71.250	23.750	35.625	239.825,0	64.094,0
MURCIA	35.910,5	9.195,5	71.250	24.750	35.625	176.731,0	1.000,0
LA RIOJA	35.910,5	9.195,5	71.250	24.750	35.625	176.731,0	1.000,0
VALENCIA	80.000,0	9.195,5	71.250	23.750	35.625	219.820,5	44.089,5
PAIS VASCO	EXENTO						
NAVARRA						238.750,0	63.019,0

Como se observa, la única reducción que varía sustancialmente con respecto a las aplicadas al cónyuge es la que se deriva del hecho de ser descendiente menor de 21 años. El resto de reducciones son casi idénticas para ambos, excepto la reducción del 99% de Canarias para la adquisición *mortis causa* de la vivienda habitual cuando se adquiriera por descendientes o adoptados menores de edad, como es el caso de Álvaro.

En casi todas las CC.AA. a los menores de 21 años se les ha reducido sustancialmente la tributación por este impuesto, bien sea a través de la ampliación de reducciones, establecimiento de bonificaciones sobre la cuota o reducción sustancial de los coeficientes multiplicadores, como en Asturias, Cantabria o Galicia.

Cabe destacar la enorme reducción que se regula en Galicia para los menores de 21 años (1.000.000 de euros más 100.000 por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente) que supone por sí misma anular la base liquidable de Alvaro. Asimismo, resulta destacable la reducción por descendiente menor de 21 años que se establece en Aragón que es del

100% de la base imponible para hijos del causante menores de edad (con el límite de 3.000.000 de euros).

En el País Vasco se establece una exención en el caso de descendientes en sus tres Diputaciones Forales y en Navarra no se realizan reducciones por parentesco.

Para reducir el pago del impuesto, además del establecimiento de reducciones adicionales en la Base Imponible, las CC.AA. han optado por otros mecanismos, tales como deducciones de la cuota o bonificaciones, lo que ha supuesto en algunos casos disminuciones importantes de la cuota a pagar.

Las CC.AA. de Cantabria, Cataluña, Madrid y Valencia han modificado la tarifa estatal y algunas autonomías han reducido de manera importante el coeficiente multiplicador a aplicar.

En el cuadro siguiente se muestra lo que debería pagar el cónyuge en cada una de las CC.AA.:

CUADRO 5.
CUOTA A PAGAR PARA ENRIQUETA

BI = 257.662,5	B. LIQUIDABLE	C. INTEGRAL	Coef.	C. TRIB	Bonif.	C. A PAGAR
ANDALUCIA	98.142,6	12.115,4	1,05	12.721,2		12.721,2
ARAGÓN	101.885,1	12.719,8	1,05	13.355,8		13.355,8
ASTURIAS	100.885,1	12.558,3	1,05	13.186,2		13.186,2
BALEARES	98.135,1	12.114,2	1,05	12.719,9		12.719,9
CANARIAS	100.885,1	12.558,3	1,05	13.186,2		13.186,2
CANTABRIA	36.537,5	3.358,3	0,02	67,2		67,2
CASTILLA-LEON	55.342,0	5.630,0	1,05	5.911,5		5.911,5
C.-LA MANCHA	101.135,1	12.598,7	1,05	13.228,6	20%	10.582,9
CATALUÑA	99.657,5	11.984,9	1,05	12.584,2		12.584,2
EXTREMADURA	98.135,1	12.114,2	1,05	12.719,9		12.719,9
GALICIA	100.885,1	12.558,3	1,05	13.186,2		13.186,2
MADRID	17.837,5	1.461,1	1,05	1.534,2		1.534,2
MURCIA	100.885,1	12.558,3	1,05	13.186,2	50%	6.593,1
LA RIOJA	100.885,1	12.558,3	1,05	13.186,2	99%	131,9
VALENCIA	77.842,0	8.913,0	1,05	9.358,7		9.358,7
PAIS VASCO						0
NAVARRA	238.750	1.910		1.910,0		1.910,0

La autonomía en la que el cónyuge viudo debería pagar más es Aragón, seguido de Asturias, Canarias y Galicia.

Si realizamos la aplicación estricta de la normativa estatal, sin considerar el desarrollo normativo autonómico, la cuota tributaria a pagar por Enriqueta sería de 13.355,8 euros. Esta cantidad solamente la satisface Enriqueta en Aragón, si bien esta autonomía contempla una reducción del 100% para el cónyuge, siempre que el importe total de las reducciones no supere los 125.000 euros y el patrimonio preexistente sea inferior a 300.000 euros, circunstancia que no se da en Enriqueta, por lo que no se puede acoger a dicha reducción.

En Andalucía, si Enriqueta o Pedro hubieran obtenido la herencia y el valor del patrimonio del causante fuera inferior a 500.000 euros o la base imponible del adquirente inferior a 125.000 euros, se practicaría una reducción hasta conseguir que la base liquidable sea igual a cero.

Por tanto, el hecho de residir en una Comunidad Autónoma u otra incide de manera notable en la cuota a pagar por el cónyuge viudo. Así, un individuo residente en el País Vasco no deberá hacer frente al pago del impuesto, ya que están exentas de tributación las herencias recibidas por cónyuges, y en Navarra solamente pagará por el 0,8% de lo percibido. En

el territorio común, el cónyuge que perciba la herencia en Cantabria prácticamente no deberá hacer frente al pago del tributo por la aplicación del coeficiente multiplicador rebajado y en La Rioja se incorpora una bonificación del 99% de la cuota que prácticamente anula el pago del impuesto. En la Región de Murcia, se establece una bonificación que reduce en un 50% la tributación y en Castilla-La Mancha la bonificación es del 20%.

En el cuadro siguiente se muestra la cantidad a pagar por Pedro, hijo de 23 años:

CUADRO 6.
CUOTA A PAGAR POR PEDRO

BI = 257.662,5	B. LIQUIDABLE	C. INTEGRA	Coef.	C. TRIB.	Ded.	C. A PAGAR
ANDALUCIA	98.142,6	12.115,4	1,0	12.115,4		12.115,4
ARAGÓN	101.885,1	12.719,8	1,0	12.719,8		12.719,8
ASTURIAS	100.885,1	12.558,3	1,0	12.558,3		12.558,3
BALEARES	98.135,1	12.114,2	1,0	12.114,2		12.114,2
CANARIAS	100.885,1	12.558,3	1,0	12.558,3		12.558,3
CANTABRIA	36.537,5	3.358,3	0,01	33,6		33,6
CASTILLA-LEON	55.342,0	5.630,0	1,0	5.630,0		5.630,0
C.-LA MANCHA	101.885,1	12.719,8	1,0	12.719,8	20%	10.175,8
CATALUÑA	99.657,5	11.984,9	1,0	11.984,9		11.984,9
EXTREMADURA	98.135,1	12.114,2	1,0	12.114,2		12.114,2
GALICIA	100.885,1	12.558,3	1,0	12.558,3		12.558,3
MADRID	17.837,5	1.461,1	1,0	1.461,1		1.461,1
MURCIA	100.885,1	12.558,3	1,0	12.558,3	50%	6.279,2
LA RIOJA	100.885,1	12.558,3	1,0	12.558,3	99%	125,6
VALENCIA	77.842,0	8.913,0	1,0	8.913,0		8.913,0
PAIS VASCO				-		0
NAVARRA		1.910		1.910,0		1.910,0

A Pedro, hijo del causante de 23 años, que está dentro del grupo II de parentesco no le afecta la aplicación de un coeficiente superior fruto de un patrimonio preexistente superior a 402.678,11 –como le ocurre a Enriqueta– por lo que el coeficiente estatal a aplicar es 1 en vez del 1,05 que le corresponde a su madre. Por lo demás, las reducciones y bonificaciones son similares al cónyuge viudo.

La cantidad a satisfacer por Álvaro en cada autonomía se muestra en el siguiente cuadro:

CUADRO 7.
CUOTA A PAGAR POR ÁLVARO

BI = 257.662,5	B. LIQUIDABLE	C. INTEGRA	Coef.	C. TRIBUTARIA	Bonif.	C. A PAGAR
ANDALUCIA	78.189,0	8.907,3	1	8.907,3		8.907,3
ARAGON	-		1			0
ASTURIAS	80.931,5	9.335,8	0,01	93,4		93,4
BALEARES	78.181,5	8.906,1	1	8.906,1	99%	88,1
CANARIAS (*)	77.931,5	8.867,9	1	8.867,9	99%	8.742,6
CANTABRIA	11.537,5	912,7	0,01	9,1		9,1
CASTILLA-LEON	25.342,0	2.177,4	1	2.177,4	99%	21,8
C.-LA MANCHA	81.181,5	9.376,2	1	9.376,2	95%	467,0
CATALUÑA	39.657,5	3.527,3	1	3.527,3		3.527,3
EXTREMADURA	66.092,0	7.099,2	1	7.099,2		7.099,2
GALICIA	-		0,01	-		0
MADRID	17.837,5	1.461,1	1	1.461,1	99%	14,6
MURCIA	80.931,5	9.335,8	1	9.335,8	99%	93,4
LA RIOJA	80.931,5	9.335,8	1	9.335,8	99%	93,4
VALENCIA	37.842,0	3.514,5	1	3.514,5	99%	35,1
PAIS VASCO				-		0
NAVARRA		-		-		1.910,0

(*) La bonificación del 99% solamente sobre la cuota generada por el seguro de vida.

En el caso de los parientes del grupo I, descendientes y adoptados menores de 21 años, las CC.AA. mayoritariamente han optado por la reducción sustancial del impuesto que llega en algunos casos a la eliminación del pago del mismo y en otros casos a abonar cantidades casi simbólicas, como los 14 euros de Madrid o los 9 de Cantabria. Si embargo, las diferencias en tributación dependiendo de la CC.AA. en la que haya que satisfacer la deuda tributaria son muy elevadas, ascendiendo a casi 9.000 euros de diferencia, lo que debería ser tenido en consideración por parte de los legisladores autonómicos, puesto que no tiene ningún sentido ni se puede apoyar en ningún principio impositivo constitucional.

Las diferencias que se producen en el pago del impuesto para Enriqueta, cónyuge, Pedro, hijo de 23 años, y Álvaro, hijo de 15 años, se reflejan en el siguiente cuadro:

CUADRO 8.
DIFERENCIA DE CUOTAS ENTRE CÓNYUGE E HIJOS

	ENRIQUETA	PEDRO	E- P	ALVARO	E - A	P - A
ANDALUCIA	12.721,2	12.115,4	605,8	8.907,3	3.813,9	3.208,1
ARAGÓN	13.355,8	12.719,8	636,0	0	13.355,8	12.719,8
ASTURIAS	13.186,2	12.558,3	627,9	93,4	13.092,9	12.464,9
BALEARES	12.719,9	12.114,2	605,7	88,1	12.631,8	12.026,1
CANARIAS	13.186,2	12.558,3	627,9	8.742,6	4.443,6	3.815,7
CANTABRIA	67,2	33,6	33,6	9,1	58,1	24,5
CASTILLA-LEON	5.911,5	5.630,0	281,5	21,8	5.889,7	5.608,2
C.-LA MANCHA	10.582,9	10.175,8	407,1	467,0	10.115,9	9.708,8
CATALUÑA	12.584,2	11.984,9	599,2	3.527,3	9.056,9	8.457,6
EXTREMADURA	12.719,9	12.114,2	605,7	7.099,2	5.620,7	5.015,0
GALICIA	13.186,2	12.558,3	627,9	0	13.186,2	12.558,3
MADRID	1.534,2	1.461,1	73,1	14,6	1.519,6	1.446,5
MURCIA	6.593,1	6.279,2	314,0	93,4	6.499,8	6.185,8
LA RIOJA	131,9	125,6	6,3	93,4	38,5	32,2
VALENCIA	9.358,7	8.913,0	445,7	35,1	9.323,6	8.877,9
PAIS VASCO	0	0	-	0	-	-
NAVARRA	1.910,0	1.910,0	-	1.910,0	-	-

Las diferencias en tributación entre Enriqueta y Pedro se deben básicamente al hecho de aplicar el coeficiente multiplicador de 1,05 para Enriqueta –como consecuencia de su patrimonio preexistente– y aplicar el coeficiente 1 en el caso de Pedro; aunque ello nos lleva, en numerosas ocasiones, a una diferencia de más de 600 euros en el pago del impuesto. Con Alvaro, en algunos casos como Aragón, Asturias, Baleares, o Galicia, las diferencias en la deuda tributaria a satisfacer entre madre e hijo superan los 12.000 euros.

Sin embargo, lo que resulta más sorprendente son las diferencias en tributación entre Pedro y Álvaro, que llegan, en algunas CC.AA. a superar los 12.000 euros. Y ello resulta especialmente llamativo, porque en el caso en que Pedro no trabaje ni Alvaro tampoco, su capacidad de pago sería la misma y ambos son hijos del causante con el mismo grado de parentesco, con lo que se rompe el principio de equidad horizontal.

Las modificaciones en la tributación por CC.AA. derivadas del desarrollo normativo realizado por cada una de ellas, están suponiendo diferencias muy importantes en la tributación. Estas diferencias no se solucionan con el paso de los años, sino que se siguen manteniendo. Como ejemplo, en el año 2004 las diferencias en tributación por CC.AA. para los herederos de nuestro ejemplo eran las siguientes:

CUADRO 9.
CUOTA A PAGAR POR CADA HEREDERO. LIQUIDACIÓN DE 2004

	ENRIQUETA	PEDRO	E- P	ALVARO	E - A	P - A
ANDALUCIA	12.721,2	12.115,4	605,8	8.907,3	3.813,9	3.208,1
ARAGÓN	13.355,8	12.719,8	636,0	-	13.355,8	12.719,8
ASTURIAS	13.186,2	12.558,3	627,9	93,4	13.092,9	12.464,9
BALEARES	12.719,9	12.114,2	605,7	88,1	12.631,8	12.026,1
CANARIAS	13.186,2	12.558,3	627,9	8.742,6	4.443,6	3.815,7
CANTABRIA	67,2	33,6	33,6	9,1	58,1	24,5
CASTILLA-LEON	12.931,9	12.316,1	615,8	42,5	12.889,4	12.273,6
C.-LA MANCHA	13.355,8	12.719,8	636,0	9.340,5	4.015,3	3.379,3
CATALUÑA	12.584,2	11.984,9	599,2	3.527,3	9.056,9	8.457,6
EXTREMADURA	12.719,9	12.114,2	605,7	8.906,1	3.813,8	3.208,1
GALICIA	13.186,2	12.558,3	627,9	-	13.186,2	12.558,3
MADRID	13.389,9	12.752,2	637,7	95,7	13.294,2	12.656,5
MURCIA	13.186,2	12.558,3	627,9	93,4	13.092,9	12.464,9
LA RIOJA	131,9	125,6	6,3	93,4	38,5	32,2
VALENCIA	13.431,6	12.792,0	639,6	95,7	13.335,9	12.696,3
PAIS VASCO	-	-	-	-	-	-
NAVARRA	1.910,0	1.910,0	-	1.910,0	-	-

La tributación en 2004 y 2006 en numerosas CC.AA. es la misma. Sin embargo, en otras estas diferencias son sustanciales, fruto de proceso de modificaciones normativas que han realizado las autonomías entre estos dos años. Los lugares en los que se producen variaciones significativas de tributación entre un año y otro aparecen en el siguiente cuadro:

CUADRO 10.
DIFERENCIAS DE TRIBUTACIÓN POR CC.AA. DE 2004 A 2006

BI = 257,662,5	ENRIQUETA	PEDRO	ALVARO
CASTILLA-LEON	7.020,4	6.686,1	20,7
C.-LA MANCHA	2.772,9	2.544,0	8.873,5
EXTREMADURA	-	-	1.806,9
MADRID	11.219,7	11.291,1	81,0
MURCIA	6.593,1	6.279,2	-
LA RIOJA	-	-	-
VALENCIA	4.072,9	3.879,0	60,5

Así, si Enriqueta hubiera percibido la herencia en el año 2004 en la Comunidad de Castilla-León debería pagar 7.020,4 euros más que si la percibe en 2006 e idéntico razonamiento podemos hacer para el resto de herederos y de autonomías.

Este proceso de ampliación de beneficios fiscales en el ISD por parte de las CC.AA. parece que todavía no ha finalizado, por lo que habrá que esperar a los próximos años para conocer los futuros desarrollos normativos de carácter autonómico.

6. LA DONACIÓN DE CANTIDADES DE PADRES A HIJOS PARA LA ADQUISICIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL. CONSECUENCIAS FISCALES

Otro aspecto a considerar es el relativo a las transmisiones *inter vivos* realizadas de padres a hijos para la adquisición de la vivienda habitual, ya que algunas CC.AA. han establecido beneficios fiscales en estos casos. Veamos las diferencias en tributación que se establecen por CC.AA. a través de un caso práctico:

Caso práctico 2

D. Alberto Gómez ha decidido donar a su hijo Ignacio 30.000 euros para la adquisición de su vivienda habitual. Ignacio tiene 18 años y no posee patrimonio preexistente.

Determinar la Cuota Tributaria a satisfacer en cada CC.AA.

La solución al supuesto planteado se recoge en el siguiente cuadro:

CUADRO 11.
TRIBUTACIÓN DE LA DONACIÓN POR CC.AA.

	BI	Red.	BL	CI	Ded.	C.TRIB.
ANDALUCIA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
ARAGON	30.000	95%	1.500	114,7		114,7
ASTURIAS	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
BALEARES	30.000		30.000	2.652,5	85%	397,9
CANARIAS	30.000	85%	9.566	745,2		745,2
CANTABRIA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
CASTILLA-LEON	30.000	99%	300	23,0		23,0
C – LA MANCHA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
CATALUÑA	30.000	80%	15.600	1.220,6		1.220,6
EXTREMADURA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
GALICIA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
MADRID	30.000	85%	4.500	344,3		344,3
MURCIA	30.000		30.000	2.652,5		2.652,5
LA RIOJA	30.000		30.000	2.652,5	100%	-
VALENCIA	30.000		30.000	2.659,2		2.659,2

En La Rioja no habrá que satisfacer el tributo, y en Castilla-León una cuota mínima, en Aragón, solamente 114,7 euros, en Baleares el pago es de 397,9 euros; en Madrid y en Canarias la reducción implica un pago del impuesto de 344,3 y 745,2 euros respectivamente y en Cataluña el pago será de 1.220,6 euros. En el resto del territorio común, el donatario habrá de abonar a la Hacienda Pública cerca del 10% de lo percibido. Esta situación vuelve a quebrar nuevamente el principio de equidad horizontal, lo que debería ser resuelto de manera más satisfactoria para el conjunto de ciudadanos.

7. CONCLUSIONES

El ISD encuentra plena justificación en los sistemas tributarios modernos, basados principalmente en el principio de capacidad de pago, al cual se encuentra sometido este tributo. Sin embargo, la realidad española actual hace necesario un replanteamiento del impuesto, debido al complejo sistema de exenciones, reducciones y bonificaciones introducido en su normativa reguladora desde la cesión de cierta capacidad normativa a las CC.AA., lo que ha supuesto la ruptura del principio de equidad horizontal.

El debate acerca de las ventajas e inconvenientes de esta figura tributaria y su papel en el sistema fiscal actual no se corresponde con su importancia recaudatoria, lo que nos lleva a plantearnos si tiene sentido el mantenimiento del impuesto en estas circunstancias y si se debería sustituir la recaudación obtenida por este impuesto por otras figuras tributarias más modernas, tales como los tributos ambientales.

La cesión de la capacidad normativa sobre determinados elementos del tributo a las CC.AA. ha supuesto una enorme complejidad a la hora de conocer la tributación en cada autonomía. Además, esta complejidad, en muchas ocasiones, no va acompañada de reducciones importantes en el pago del impuesto. Ello debería llevar al establecimiento de unas directrices generales aplicables en todo el territorio nacional, ya que no tienen sentido las diferencias en tributación entre mayores y menores de edad o mayores y menores de 21 años y se debería trabajar cada vez más en esa línea por parte de las CC.AA. Pensemos en dos hermanos, uno de ellos con 20 años y otro con 22. El primero de ellos en la mayoría de CC.AA. no debería hacer frente al pago del impuesto o si lo hiciera sería una cantidad casi simbólica; mientras, el hermano de 22 años debe hacer frente al pago de una cuantiosa suma de dinero en la mayoría de autonomías. Es muy probable que ambos hermanos a esa edad tengan una capacidad de pago similar, lo cual hace completamente inconsistente esta enorme diferencia en tributación, lo que debería ser considerado por el legislador. Otro aspecto a considerar, relacionado con el parentesco, es la relativa a las enormes diferencias en tributación para el cónyuge viudo en las distintas autonomías y la dificultad en encontrar argumentos que sostengan estas diferencias.

En todo caso, se podría plantear un mayor gravamen cuando la edad sea bastante superior a los 21 años o bien el patrimonio preexistente sea elevado, y ello suponga que el contribuyente tenga más posibilidades de generar rentas y, de ese modo, el impuesto no resulte confiscatorio, como puede ocurrir en muchos casos en la actualidad, máxime cuando uno de los principios impositivos más defendidos es el relativo a la no confiscatoriedad de los impuestos. En este sentido, se podría estudiar la posibilidad de establecer un tope de

imposición similar al regulado en el Impuesto sobre el Patrimonio con el fin de evitar la confiscatoriedad. Pero utilizar el patrimonio preexistente del causahabiente no en el sentido planteado si no como elemento a través del cual aumentar la progresividad y por lo tanto, la tributación del individuo, es una solución cuestionable y que ninguno de los países europeos de nuestro entorno ha introducido a la hora de configurar el tributo.

En cualquier caso, el debate sobre esta figura tributaria se hace necesario, puesto que ideas tales como su significado en los sistemas fiscales actuales, o la ruptura que se está produciendo del principio de equidad horizontal o igualdad recogido en la Constitución Española, deberían ser sometidas a un debate institucional, máxime si tenemos en cuenta que las modificaciones normativas van a seguir produciéndose en los próximos años por parte de las distintas autonomías.

8. BIBLIOGRAFÍA

- ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C. Sistema Tributario Español y Comparado. Madrid. Tecnos. 1986.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ASESORES FISCALES. Informe sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- BANACLOCHE PALAO, C. Transmisión de la empresa familiar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Navarra. Aranzadi. 2002.
- BARBERÁN LAHUERTA, M.A. El comportamiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ante los principios básicos de la imposición. **Revista Asturiana de Economía**, nº 32 (2005). Pp. 95-116.
- BLAISE, Y. (dir). Les impôts en Europe. Paris. Delmar. 2006.
- CAAMAÑO ANIDO, M.A. Régimen fiscal de las donaciones. Madrid IEF. 1993.
- CALVO ORTEGA, R. ET. AL. La fiscalidad de las Sucesiones y las Donaciones. Valladolid. Lex Nova. 1989.
- CARBAJO VASCO, D. Transmisión y sucesión en la empresa. Algunas cuestiones fiscales. **Crónica Tributaria**, nº 70 (1994). Pp. 59-71.
- CAZORLA PRIETO, L.M. y MONTERO VELILLA, S. El Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Madrid. Cívitas. 1991.
- DE PABLOS ESCOBAR, L. La imposición personal sobre la riqueza: su papel en los sistemas tributarios actuales. **Hacienda Pública Española, Monografía 2001**. Pp. 281-322.
- DE PABLOS ESCOBAR, L. Incidencia y tipos efectivos del Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales, nº 4/06.
- DOMINGO SOLANS, E. La imposición patrimonial. **Revista del Instituto de Estudios Económicos**, nº 1 (1990). Pp. 57-64.
- FERRARI HERRERO, I y ARNÁIZ TOVAR, G. Impuesto sobre Sucesiones: datos para un informe. **Papeles de Economía Española**, nº 30/31 (1987). Pp. 249-264.
- FRANCIS LEFEBVRE (ed). Fiscal 2006. Madrid. 2006.
- FUENTES-QUINTANA, E. Las reformas tributarias en España. Barcelona. Crítica. 1990.
- HERNANDEZ LAVADO, A. La adición de bienes en las adquisiciones *mortis causa*. **Impuestos**, nº 24 (1991). Pp. 16-27.
- HERNANDEZ LAVADO, A. Problemática de las presunciones de hechos imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. **Impuestos**, nº 19 (1990). Pp. 7-12.

- MALDONADO LOZANO, M. La tributación del seguro en el Impuesto sobre Sucesiones. **Impuestos**, nº 13 (1989). Pp. 6-12.
- MARTINEZ ESTERUELAS, C. El Impuesto de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes. **Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública**, nº 41 (1961). Pp. 575-605.
- MENENDEZ HERNANDEZ, J. Breve inventario de los preceptos problemáticos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. **Impuestos**, nº 4 (1992). Pp. 7-19.
- MENENDEZ HERNANDEZ, J. Normas especiales sobre Sucesiones y Donaciones. **Impuestos**, nº 3 (1987). Pp. 3-13.
- MERINO JARA, I. El régimen de autoliquidación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. **Impuestos**, nº 12 (1988). Pp. 7-35.
- NEUMARK, F. Principios de la imposición. Madrid. Instituto de Estudios Fiscales. 1974.
- PEÑA ALONSO, J.L. Las adquisiciones por herencia y donación sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Madrid. IEF. 1992.
- PEREZ-FADÓN, J. Guía del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Bilbao. CISS. 2004.
- PORTILLO NAVARRO, M. J. La recaudación impositiva directa en la Región de Murcia. Murcia. Caja de Ahorros del Mediterráneo. 1996.
- PORTILLO NAVARRO, M. J. La tributación de las donaciones de cantidades de padres a hijos para la adquisición de la vivienda habitual. **Quincena Fiscal**, nº 21-22 (2004). Pp. 65-71.
- RAMIREZ MEDINA, E. Régimen fiscal de los planes de pensiones y demás sistemas de previsión social. **Actualidad Tributaria**, nº 14 (1993). Pp. 249-259.
- ROZAS VALDES, J.A. El procedimiento de declaración-liquidación. Naturaleza jurídica y regulación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. **Impuestos**, nº 4 (1992). Pp. 7-19.
- ROZAS VALDES, J.A. Presunciones y figuras afines en el Impuesto sobre Sucesiones. Madrid. IEF, 1993.
- ROZAS VALDES, J.A. Valoración y comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. **Revista Española de Derecho Financiero**, nº 65 (1990) Pp. 17-34.
- VV.AA. La fiscalidad de las sucesiones y las donaciones. Valladolid. Lex Nova. 1989.

<http://www.aeat.es>

<http://www.ief.es>

<http://www.reaf.es>

ANEXO I. RESUMEN DE LA NORMATIVA APLICABLE POR CC.AA.

1. Andalucía

Las modificaciones que están vigentes en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Equiparación a los cónyuges de las parejas de hecho.
- En adquisiciones *mortis causa* por adquirentes de los Grupos I y II (o equiparados) cuando el patrimonio del causante no supere los 500.000 euros, o la Base Imponible del adquirente sea inferior a 125.000 euros, con determinados requisitos, se practicará una reducción hasta conseguir que la Base liquidable sea igual a 0. También se practicará esta reducción en adquisiciones *mortis causa* por sujetos pasivos discapacitados cuya base imponible no sea superior a 250.000 euros.
- Mejora de la reducción de la base imponible por la adquisición *mortis causa* de la vivienda habitual del causante: 99,99%.

2. Aragón

Las modificaciones que ha introducido esta CC AA son las siguientes:

- Reducción del 100% de la base imponible para adquisiciones *mortis causa* por hijos menores de edad hasta 3.000.000 de euros. Esta reducción del 100%, sin límite, también se aplicará para las adquisiciones *mortis causa* de personas con minusvalía mayor o igual al 65%: menores de edad y por personas con minusvalía: Reducción del 100% de la Base Imponible hasta 3.000.000 €.
- El cónyuge y los hijos del fallecido podrán aplicarse una reducción del 100 por 100 de la base imponible correspondiente a su adquisición *mortis causa*, incluida la relativa a pólizas de seguros de vida, siempre que el importe total de las reducciones no supere los 125.000 euros. A estos efectos, no se computarán las reducciones relativas a los beneficiarios de pólizas de seguros de vida. El patrimonio preexistente del contribuyente no podrá exceder de 300.000 euros.
- Adquisiciones *mortis causa* o *inter vivos* de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades: Reducción del 95%.
- Reducción del 95% (hasta un límite de 50.000 euros) en las donaciones a hijos y descendientes para la compra de vivienda habitual si la base imponible del donatario es menor de 30.000 euros y la edad es menor de 35 años. Si el donatario está discapacitado en grado igual o superior al 65% el límite es de 100.000 euros.

3. Asturias

Las modificaciones que se ha introducido hasta 2006 son:

- Equiparación a los cónyuges de las parejas estables y a los adoptados y adoptantes de las personas objeto de acogimiento familiar permanente o preadoptivo.
- Reducción del 99% por la adquisición de empresa individual o negocio profesional con el límite de tres millones de euros.
- Reducción del 95 al 99% en adquisiciones de vivienda habitual que constituya la residencia habitual del adquirente, según valor.
- Se reducen los coeficientes multiplicadores para adquisiciones “*mortis causa*” por parientes incluidos en el Grupo I.

4. Baleares

Las modificaciones que se han introducido hasta 2006 son las siguientes:

- Reducción para adquisiciones por minusválidos en grado superior al 65%: 300.000 €.
- Reducción en la vivienda habitual del causante siempre que el causahabiente sea cónyuge, ascendientes, descendientes y colaterales mayores de 65 años que hayasn convivido con el causante: 100%.
- Reducción por adquisición de terrenos rústicos protegidos o de interés agrario o participaciones en sociedades cuyo activo esté constituido al menos en un 33% por estos terrenos: 95%.
- Mejora de la reducción estatal en adquisiciones de bienes afectos a actividades económicas o de participaciones sociales, pasando el requisito de permanencia de 10 años (contemplados en la normativa estatal) a cinco años.
- Deducción del 85% para donaciones de dinero de padres a hijos y otros descendientes menores de 35 años con el límite de 30.000 euros (salvo discapacitados, que será de 42.000 €) si es:
 - a) De dinero para la adquisición de su primera vivienda habitual, con ciertos límites,
 - b) De un inmueble que deba constituir la primera vivienda habitual. La bonificación del 85% en la parte de la cuota tributaria que corresponda se realizará sobre el 50% de la base imponible del impuesto que se devengue como consecuencia de la donación.
 - c) De dinero de padres a hijos o a otros descendientes para la constitución o adquisición de una empresa individual o negocio profesional, o para la adquisición de participaciones en entidades, bajo ciertos requisitos.
- Bonificaciones *mortis causa* del 99% de la cuota tributaria para grupo I.

5. Canarias

Las variaciones realizadas son:

- Equiparación a los adoptados de las personas en régimen de acogimiento familiar.
- Reducciones adicionales por minusvalía: de 72.000 euros o de 225.000 para aquellos minusválidos que lo sean en grado superior al 65%.
- Reducción del 99% para la transmisión *mortis causa* de la empresa, negocio o participaciones en entidades, con ciertos requisitos y límites.

- Reducción del 99% para la adquisición *mortis causa* de la vivienda habitual cuando se adquiera por descendientes o adoptados menores de edad.
- Reducción del 85% –hasta un máximo de 24.040 euros– en el caso de realizar una donación de una cantidad en metálico a un descendiente o adoptado menor de 30 años para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual. Estos límites se elevan en el caso de minusválidos.
- Bonificación del 99% de la cuota derivada de beneficiarios de seguros de vida para descendientes o adoptados menores de 21 años.

6. Cantabria

Las modificaciones que se han introducido en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Reducciones considerables de la base imponible para familiares y minusválidos y equiparación de cónyuges a parejas de hecho.
- Reducción en el caso de adquisición de cantidades de seguros sobre la vida del 100%.
- Reducción del 98% en la adquisición *mortis causa* de la empresa, negocio o participación y del 95% en la adquisición *inter vivos*.
- Reducción del 98% en las transmisiones *mortis causa* de la vivienda habitual.
- Reducción del 95% en la adquisición *inter vivos* o *mortis causa* de bienes del patrimonio histórico.
- Reducción del 100% cuando unos mismos bienes hayan sido objeto de dos o más transmisiones en un período máximo de 10 años.
- Aprobación de tarifa para la determinación de la Cuota Integra y existencia de dos grupos de coeficientes multiplicadores (reducida para grupos I y II).

7. Castilla y León

Las modificaciones introducidas en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Equiparación de cónyuges y parejas de hecho a efectos de beneficios fiscales en adquisiciones *mortis causa*.
 - Mejora en las reducciones *mortis causa* en adquisiciones por sujetos pasivos de los grupos I y II.
 - Reducciones para minusválidos: entre 125.000 y 225.000 euros.
 - Reducción adicional de 6.000 € para descendientes o adoptados por cada año menor de 21.
 - Reducción del 99% en el caso de adquisición de empresa, negocio o participación, así como para las explotaciones agrarias, tanto *inter vivos* como *mortis causa*.
 - Reducción del 99% para la adquisición de bienes del Patrimonio Histórico.
 - Reducción del 99% por las indemnizaciones recibidas por el síndrome tóxico o actos de terrorismo.
 - Bonificación del 99% de la cuota para adquisiciones *mortis causa* por menores de 21 años.
- Se establece una reducción del 99% por las donaciones siguientes:

a) Donaciones dinerarias a descendientes menores de 35 años de cantidades para la adquisición de su primera vivienda habitual con un máximo de 30.000 euros o de 50.000 si el descendiente sufre una minusvalía superior al 65%.

b) Donaciones a descendientes menores de 36 años de cantidades para la constitución/adquisición de empresa individual, negocio profesional o participaciones, con ciertos requisitos.

– Reducción del 80% en adquisiciones inter vivos de descendientes menores de 36 años de una vivienda que vaya a constituir su primera vivienda habitual en núcleos rurales, con ciertos límites.

– Reducción del 100% para donaciones realizadas al patrimonio especialmente protegido de discapacitados, con ciertos límites.

8. Castilla-La Mancha

Las modificaciones que se han incorporado son:

– Reducción del 98% por adquisiciones *mortis causa* de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades, con ciertos límites.

– Elevación al 100% las reducciones establecidas en la Ley 19/1995, de Modernización de las Explotaciones Agrarias.

– Bonificación del 95% en adquisiciones *mortis causa* por sujetos pasivos del grupo I y por discapacitados con un grado de minusvalía superior al 65%.

– Deducción del 20% por adquisiciones *mortis causa* por cónyuge o descendiente menor de 30 años, con ciertos límites.

9. Cataluña

Las modificaciones que se introducen en el impuesto para 2006 son las siguientes:

– Equiparación de las uniones estables a los cónyuges y de las situaciones convivenciales de ayuda mutua a parientes del grupo III.

– Ampliación de las reducciones familiares y para minusválidos.

– Reducción del 100% para las cantidades percibidas por beneficiarios de contratos de seguros de vida, con el límite de 9.380 euros.

– Reducción del 95% en el caso de adquisiciones *mortis causa* de:

a) Fincas rústicas de dedicación forestal.

b) Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades

c) Adquisición de vivienda habitual.

d) Bienes del Patrimonio Histórico.

– Deducción del 80% de la cuota tributaria resultante de la donación de cantidades en metálico realizada por padres a hijos o descendientes menores de 32 años, bajo ciertos requisitos.

– Establecimiento de tarifa y coeficientes de patrimonio preexistente.

10. Extremadura

Las modificaciones que se han establecido son:

– Equiparación de las parejas de hecho a los matrimonios.

- Reducciones en adquisiciones *mortis causa*:
- Por sujetos pasivos del grupo I de 18.000 euros, ampliables en 6.000 euros adicionales por cada año que tengan menos de 21, con el límite de 70.000 euros.
- Por minusválidos, se reducirán de 60.000 a 180.000 euros, según el grado de minusvalía.
- Por adquisición de vivienda habitual del causante se deducirá del 95% hasta el 100% en el caso de vivienda de protección pública.
- En adquisiciones contempladas en la Ley de Modernización de Explotaciones agrarias, se realizará una reducción del 100%.

11. Galicia

Las modificaciones que se introducen en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Mejora de las reducciones *mortis causa* del Grupo I y por discapacitados.
- Reducción del 99% por adquisición *mortis causa* o *inter vivos* de explotación agraria, empresa individual, negocio profesional o participación en entidades.
- Reducción del 99% por indemnizaciones a los herederos de los afectados por el Síndrome Tóxico.
- Reducción de los coeficientes multiplicadores para adquisiciones *mortis causa* por parientes incluidos en el Grupo I.

12. Madrid

Las modificaciones que se introducen en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- A efectos de reducciones y de coeficientes multiplicadores se asimilan a los cónyuges los miembros de las uniones de hecho.
- Ampliación de reducciones *mortis causa* por parentesco y minusvalía.
- Reducción del 100% por cantidades de seguros de vida hasta 9.200 €.
- Reducción del 99% por indemnizaciones a herederos de los afectados por el Síndrome Tóxico o por terrorismo.
- Se aprueban la escala y coeficientes multiplicadores.
- Reducción del 85% en el caso de donaciones de padres a hijos menores de 35 años para la adquisición de la vivienda habitual, con el límite de 30.000 euros.
- Se aprueba una bonificación del 99% para las adquisiciones *mortis causa* por sujetos pasivos del Grupo I y también reducción del 99% para adquisiciones *inter vivos* de los grupos I y II.

13. La Rioja

Las modificaciones que se introducen en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Reducción del 99% en adquisiciones *mortis causa* e *inter vivos* en los supuestos de adquisición de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.
- Deducción del 99% en adquisiciones *mortis causa* por sujetos pasivos incluidos en los Grupos I y II.
- Deducción del 100% por donaciones de dinero efectuadas de padres a hijos para

la adquisición de su primera vivienda habitual o a cuentas vivienda o a amortizar o cancelar préstamo hipotecario.

14. Región de Murcia

Las modificaciones que se introducen en el impuesto para 2006 son las siguientes:

- Reducción del 99% en los supuestos de adquisición “*mortis causa*” de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.(Ley 15/2002).
- Deducción del 99% de la cuota resultante de adquisiciones *mortis causa* que resulte tras la aplicación de las deducciones estatales y autonómicas para los descendientes y adoptados menores de 21 años. La deducción será del 50% para sujetos pasivos del grupo II. (Ley 8/2003; a partir 01/01/2004).

15. Valencia

Las modificaciones que se han introducido hasta 2006 introducen en el impuesto son las siguientes:

- Ampliación de reducciones por adquisiciones *inter vivos* o *mortis causa* de personas con minusvalía y por parentesco.
- Reducción del 95% por adquisición *inter vivos* o *mortis causa* de empresa individual (agrícola o no), negocio profesional o participaciones en entidades.
- Bonificaciones *mortis causa* e *inter vivos* del 99% para grupo I y discapacitados físicos y psíquicos.
- Aprobación de la escala de gravamen y de los coeficientes multiplicadores.

16. Álava

En el territorio foral de Alava, el ISD se establece según las siguientes características:

- Exenciones: Adquisiciones *mortis causa* e *inter vivos* que tengan como beneficiarios al cónyuge, hijos, ascendientes y parejas de hecho.
- Reducciones por parentesco y minusvalía de la BI superiores a las estatales.
- Reducción del 90% de las adquisiciones sucesorias de participaciones en IIC que hayan invertido al menos el 90% de sus activos en deuda foral.
- Coexistencia de tres tarifas: una para los grupos I y II, otra para el grupo III y otra para el grupo IV.
- Inexistencia de posibilidad de efectuar autoliquidación.

17. Guipúzcoa

En el territorio foral de Guipúzcoa, el ISD se establece según las siguientes características:

- Exenciones: Adquisiciones *mortis causa* e *inter vivos* que tengan como beneficiarios al cónyuge, hijos, ascendientes y parejas de hecho.
- No integración en la Base Imponible del ajuar doméstico.
- Reducciones por adquisición sucesoria de: a) deuda pública foral (90%), b) vivienda habitual para colateral > 65 años (95%), c) seguros de vida, d) minusvalía y e) bienes, derechos o participaciones en empresas (95%).

- Existen dos tarifas: grupos de parentesco I (colaterales de 2 y 3º grado) y II.
- Inexistencia de coeficientes multiplicadores.
- Con carácter general, autoliquidación.

18. Vizcaya

En el territorio foral de Vizcaya, el ISD se establece según las siguientes características:

- Exenciones: 1) Adquisiciones mortis causa e inter vivos que tengan como beneficiarios a los grupos I y II y 2) Donación de terreno para explotación agraria por agricultor joven.
 - No integración en la BI del ajuar doméstico.
 - Reducciones por adquisición sucesoria de: a) parientes colaterales, b) deuda pública foral (90%), c) vivienda habitual (95%), d) seguros de vida según parentesco, e) minusvalía, f) bienes, derechos o participaciones en empresas (95%) y g) explotaciones agrarias.
 - Existen dos tarifas: grupos de parentesco I (colaterales de 2 y 3º grado) y II.
 - Inexistencia de coeficientes multiplicadores.
 - *Mortis causa*: liquida la Administración; inter vivos y seguros: autoliquidación.

19. Navarra

En el territorio foral de Navarra, el ISD se establece según las siguientes características:

- Se establecen exenciones en el caso de adquisiciones gratuitas de fincas rústicas.
- Inexistencia de ajuar doméstico y de reducciones por parentesco.
- Seis tarifas no progresivas según parentesco.
- Tarifa para cónyuges, ascendientes o descendientes: 0,8%.
- No existen coeficientes multiplicadores.
- No es posible autoliquidación.

ANEXO II. RESEÑA DE LEGISLACIÓN AUTONÓMICA VIGENTE RELATIVA AL ISD POR CC.AA.

ANDALUCÍA

Ley 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras (B.O.E. 16/01/03-B.O.J.A. 24/12/02) y **Ley 18/2003**, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas (B.O.J.A. 31/12/03-B.O.E. 30/01/04).

ARAGÓN

Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos (BOA 28/10/05).

ASTURIAS

Ley 15/2002 de 27 de diciembre, de Medidas presupuestarias, Administrativas y Fiscales.(B.O.P.A. 31/12/02-B.O.E. 13/02/03), **Ley 6/2003**, de 30 de diciembre, de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Fiscales (B.O.P.A. 31/12/03-B.O.E. 9/02/04), **Ley 6/2004**, de 28 de diciembre, de acompañamiento a los Presupuestos Generales del Estado para 2005 (BOPA 31/12/2004-BOE 7/02/05), **Ley 7/2005**, de 29 de diciembre, de medidas presupuestarias, administrativas y tributarias de acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2006 (BOPA 31/12/05).

BALEARES

Ley 6/1999, de 3 de abril, de las Directrices de Ordenación Territorial de las Illes Balears y de medidas tributarias. (B.O.I.B. 17/4/99), **Ley 12/1999**, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias, Administrativas y de Función Pública y Económicas (B.O.I.B. 30/12/99-B.O.E. 18/01/00), **Ley 20/2001**, de 21 de diciembre, de Medidas Tributarias, Administrativas y de Función Pública (B.O.I.B. 31/12/01-B.O.E. 16/01/02), B. 31/12/01-B.O.E. 16/01/02), **Ley 11/2002**, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias y Administrativas (B.O.I.B. 28/12/02-B.O.E. 21/01/03) y **Ley 10/2003**, de 22 de diciembre, de medidas tributarias y administrativas (B.O.I.B. 29/12/03-B.O.E. 30/01/04). **Ley 8/2004**, de 23 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de función pública. (BOIB 30/12/04-BOE 19/01/05), **Ley 13/2005** de 27 de diciembre, de medidas tributarias y administrativas. (BOIB31/12/05-BOE 1/02/06), **Decreto 131/2005**, de 23 de diciembre, por el que se establecen las condiciones y requisi-

tos a cumplir para la aplicación de algunas de las medidas tributarias contenidas en la Ley 8/2004, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias, Administrativas y de Función Pública (BOIB 27/12/05).

CANARIAS

Ley 2/2004, de 28 de mayo, de Medidas Fiscales y Tributarias (B.O.C.4/06/04-B.O.E. 18/06/04), **Ley 5/2004**, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2005 (BOC 31/12/04-BOE 22/02/05).

CANTABRIA

Ley 11/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales en Materia de Tributos Cedidos por el Estado (B.O.C. 31/12/02-B.O.E. 25/01/03). **Ley 6/2005**, de 26 de diciembre, de Medidas Administrativas y Fiscales para la Comunidad Autónoma de Cantabria para el año 2006.

(BOC 30/12/05-BOE 18/01/06), **Ley 5/2006**, de 25 de mayo, de Medidas Urgentes de Carácter Fiscal (BOC 06/06/06).

CASTILLA-LEON

Decreto Legislativo 1/2006, de 25 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos cedidos por el Estado (BOC y L 31/05/06).

CASTILLA-LA MANCHA

Ley 21/2002, de 14 de noviembre, de Medidas Fiscales de Apoyo a la Familia y a Determinados Sectores Económicos y de Gestión Tributaria (D.O.C. 25/11/02-B.O.E. 7/12/02) y **Ley 15/2003**, de Medidas Tributarias de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha (B.O.C.M. 29/12/03 y B.O.E. 3/02/2004), **Ley 17/2005**, de 29 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos (DOCM 31/12/05-BOE 23/02/06).

CATALUÑA

Ley 25/1998, de 31 de diciembre, de Medidas Administrativas, Fiscales y de Adaptación al euro (D.O.G.C. de 31/12/1998, corrección de errores de 21/01/99 y B.O.E. de 02/02/1999), **Ley 19/1998**, de 28 de diciembre, sobre situaciones convivenciales de ayuda mutua (B.O.E. 10/02/1999), **Ley 21/2001**, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. (D.O.G.C. 31/12/2001 y B.O.E. 25/01/2002), **Ley 30/2002**, de 30 de diciembre, de presupuestos de la Generalidad de Cataluña para el 2003 (D.O.G.C. 31/12/2002-B.O.E. 16/01/2003), **Ley 31/2002**, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (D.O.G.C. 31/12/2002 y corrección de errores 18/02/03-B.O.E. 17/01/2003) y **Ley 7/2004**, de 16 de julio, de Medidas Fiscales y Administrativas (D.O.G.C. 21/07/2004 y B.O.E. 29/09/2004) **Ley 12/2004**, de 27 de diciembre, de medidas financieras. (DOGC 31/12/04-BOE 17/02/05), **Ley 21/2005**, de 29 de diciembre, de medidas financieras (DOGC 31/12/05-BOE 8/02/06).

EXTREMADURA

Ley 8/2002, de 14 de noviembre de Reforma Fiscal de la Comunidad Autónoma de Extremadura (D.O.E. 16/12/02-B.O.E. 23/01/03), **Ley 9/2005**, de 27 de diciembre, de reforma en materia de tributos cedidos (DOE 31/12/05-BOE 16/02/06).

GALICIA

Ley 2/1998, de 8 de abril de Medidas Tributarias, de Régimen Presupuestario, Función Pública, Patrimonio, Organización y Gestión. (D.O.G. 9/4/98) **Ley 5/2000**, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Régimen Presupuestario y Administrativo. (D.O.G. 29/12/00-B.O.E. 18/01/01), **Ley 3/2002**, de 29 de abril, de Medidas de Régimen Fiscal y Administrativo, **Ley 7/2002**, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Régimen Administrativo (D.O.G. 30/12/02-B.O.E. 29/01/03) y **Ley 9/2003**, de 23 de diciembre, de medidas tributarias y administrativas (D.O.G. 29/12/03-B.O.E. 29/01/04), **Ley 14/2004**, de 29 de diciembre, de medidas tributarias y de régimen administrativo, (DOG 30/12/04-BOE 3/02/05), **Ley 7/2005**, de 29 de diciembre, de Presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia para el año 2006 (DOG 30/12/05-BOE 6/02/06).

COMUNIDAD DE MADRID

Ley 7/2002, de 25 de julio, por la que se regula el tipo de gravamen autonómico del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos en la Comunidad de Madrid (B.O.C.M. 26/07/2002-B.O.E. 23/08/2002), **Ley 13/2002**, de 20 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (B.O.C.M. 23/12/2002 y corrección de errores 25/02/03 -B.O.E. 5/03/2003) y **Ley 5/2004**, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas (BOCM 30/12/04-BOE 18/02/05), **Ley 7/2005**, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM 30/12/05).

LA RIOJA

Ley 10/2003, de 19 de diciembre de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2004, **Ley 9/2004**, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas para el año 2005.

(B.O.R. 30/12/04 - BOE 12/01/05), **Ley 13/2005**, de 16 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas para el año 2006. (B.O.R. 27/12/05-BOE 18/01/06).

REGIÓN DE MURCIA

Ley 11/1998, de 28 de diciembre, de la Comunidad Autónoma de Murcia, de Medidas Financieras, Administrativas y de Función Pública Regional. (B.O.R.M. 31/12/98 y corrección de errores de 22 de enero y B.O.E. 27/04/99), **Ley 9/1999**, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias y de Modificación de Diversas Leyes Regionales en materia de Tasas, Puertos, Educación, Juego y Apuestas y Construcción y Explotación de Infraestructuras (B.O.R.M. 31/12/99), **Ley 15/2002**, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias en Materia de Tributos Cedidos y Tasas Regionales (B.O.R.M. 31/12/02), **Ley 4/2003**, de 10 de abril, de Regulación de los tipos aplicables en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados a las viviendas acogidas al Plan de Vivienda Joven de la Región de

Murcia. (B.O.R.M. 2/05/03-B.O.E. 10/02/04), **Ley 8/2003**, de 21 de noviembre, de establecimiento de una deducción autonómica en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para las adquisiciones "*Mortis causa*" por descendientes y adoptados menores de veintiún años (B.O.R.M. 10/12/03-B.O.E. 24/02/04), **Ley 10/2003**, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el año 2004 (B.O.R.M. 31/12/03-B.O.E. 1/03/04), **Ley 8/2004**, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de función pública (BORM 30/12/04), Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006 (BORM 31/12/05-BOE 6/06/06), **Ley 4/2006**, de 26 de mayo, de establecimiento de una bonificación autonómica en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para determinadas operaciones realizadas por las comunidades de usuarios de agua de la Región de Murcia (BORM 12/06/06), **Ley 5/2006**, de 16 de junio, de modificación de la Ley 4/2003, de 10 de abril, de regulación de los tipos aplicables en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados a las viviendas acogidas al Plan de Vivienda Joven de la Región de Murcia (BORM 03/07/06).

COMUNIDAD VALENCIANA

Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por el que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.



economistas

Colegio Región de Murcia

CONSEJO ASESOR



Luis Braille, 1 Entlo. 30005 Murcia
Telf.: 968 900 400. Fax: 968 900 401
www.economistasmurcia.com
e-mail: colegiomurcia@economistas.org