

MEMORIA justificativa y económico-financiera que se acompaña al Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

1. Antecedentes y justificación

A finales de 2017 las Cortes de Aragón instaron al Gobierno a presentar “un estudio del impacto del Impuesto de Sucesiones que facilite una reforma progresiva que permita minimizar los posibles efectos perjudiciales, dentro de los márgenes que admita la prudencia financiera y sostenibilidad de los servicios públicos”. El Informe elaborado por el Departamento de Hacienda y Administración Pública fue presentado el 3 de abril de 2018 a las Cortes de Aragón.

La petición del Pleno de las Cortes de Aragón acontece en un momento en que el impuesto está sujeto a un intenso debate, tanto político como social. Tal situación se evidencia no sólo en distintas iniciativas parlamentarias de los últimos meses, sino también en la atención mediática, la actividad de diversas asociaciones que abogan por su modificación o supresión y a peticiones de reforma cursadas desde distintas instituciones como el Justicia de Aragón.

Como señala el informe, es evidente que la mayor parte de las Comunidades Autónomas se han ido separando de la normativa estatal del impuesto, estableciendo beneficios fiscales que han llegado, en algunas de ellas, a su práctica eliminación para los parientes de los grupos I y II (cónyuge, ascendientes y descendientes). En esta perspectiva, Aragón es la comunidad autónoma con la normativa más favorable para algunos casos concretos como por ejemplo hijos menores de edad, discapacitados o en aquellos supuestos en que lo heredado no supera los 150.000 euros.

En efecto, las medidas adoptadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en los últimos años han establecido diversos beneficios fiscales en forma de reducciones de la base imponible o de bonificaciones de la cuota tributaria para distintos grupos de causahabientes (cónyuge, descendientes y ascendientes, así como otros herederos con distinto parentesco), en función de determinadas condiciones de los herederos (menores de edad, personas con discapacidad) o para determinados bienes (vivienda habitual, empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades) siempre bajo el cumplimiento de ciertos requisitos temporales y/o patrimoniales. Estos beneficios implicaron –y continúan haciéndolo– un considerable esfuerzo fiscal para favorecer a los citados colectivos en detrimento de la recaudación por este concepto.

A pesar de que en los últimos años más del 95% de los contribuyentes de grupos I y II han quedado liberados de pago del impuesto, el citado informe apunta que, para ese 5% restante, nuestra normativa es una de las que presenta un menor grado de beneficio fiscal.

Ante esta situación el Gobierno de Aragón ha emprendido una doble actuación. Por un lado, y a través de los órganos pertinentes, reclama al Estado el ejercicio de su titularidad sobre el impuesto para lograr una armonización en todo el territorio nacional.

En paralelo, hasta en tanto no se produzca esa convergencia, considera pertinente reducir las diferencias con la situación en otras comunidades autónomas. Siempre sin menoscabo de los principios inspiradores del impuesto, fundamentalmente el de progresividad y equitativo reparto de la carga tributaria y sin un coste recaudatorio insoportable.

Más allá del beneficio que pueda reportar en los contribuyentes, el establecimiento o aumento de reducciones propias en este impuesto reconoce la especial situación que sobreviene cuando fallece un familiar cercano. En ese sentido, la adquisición lucrativa que se produce en vida del transmitente, también gravada en este impuesto, no tiene la misma significación que la que obtiene un causahabiente después del fallecimiento de su familiar. Por eso, la posible mejora en la situación patrimonial del cónyuge, ascendientes y descendientes, tras el fallecimiento del causante, se hace acreedor de un mejor trato fiscal que el producido entre esas mismas personas antes del óbito.

De todos los beneficios tributarios establecidos en la Comunidad Autónoma de Aragón, quizás el de mayor repercusión, tanto social como presupuestaria, es el regulado en el artículo 131-5 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, del Gobierno de Aragón. Dicho precepto contempla una reducción del 100 por 100 de la base imponible del impuesto a favor del cónyuge y de los ascendientes y descendientes, correspondiente a su adquisición *mortis causa*, incluida la relativa a pólizas de seguros de vida, cumpliendo determinados requisitos y con un límite de 150.000 euros. La reforma aragonesa del impuesto incide, por supuesto, en esta medida, pero no se agota en la misma, como se verá más adelante.

Una reforma legislativa en materia tributaria no debe implicar un incremento correlativo de la complejidad del impuesto en cuestión. Una reforma de este tipo se cubre de seguridad y efectividad cuando no persigue objetivos inalcanzables, sino posibles, cuando no busca la dificultad en su aplicación, sino su simplicidad. Es por estas razones que el Gobierno de Aragón ha optado, prudentemente, por una solución técnica caracterizada por su extrema simplicidad, pero dotada de importantes consecuencias, tanto de índole social –en las economías domésticas– como fiscal –en la recaudación y en los ingresos presupuestarios.

2. Competencia normativa

Del tenor literal del artículo 157.1.a) CE sólo se desprende que las figuras de las cuales procederán los recursos que podrán ser susceptibles de cesión serán los impuestos, evidentemente de origen estatal, y que estas figuras podrán ser cedidas "*total o parcialmente*" por el Estado.

La norma que concreta esta genérica referencia es la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común. Conforme a su artículo 32, se cede a la Comunidad Autónoma de Aragón el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su

territorio. El modo en que se determina ese punto de conexión, es decir, el modo en que se determina cuándo el rendimiento corresponde a una C.A., es el siguiente:

- a) En el caso del impuesto que grava las adquisiciones "*mortis causa*" y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, en el territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.
- b) En el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de esa Comunidad Autónoma.
- c) En el caso del impuesto que grava las donaciones de los demás bienes y derechos, en el territorio donde el donatario tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

Es clave, entonces, el concepto de residencia habitual de las personas físicas en un determinado territorio que el artículo 28 LC, para el ISD, lo condiciona a que permanezcan en su territorio un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo.

Aragón, como el resto de CC.AA., ha ejercido sus competencias normativas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que, conforme al artículo 48 LC, abarcan los siguientes elementos de la liquidación:

- a) Reducciones de la base imponible: Las Comunidades Autónomas podrán crear, tanto para las transmisiones «inter vivos», como para las *mortis causa*, las reducciones que consideren convenientes, siempre que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la Comunidad Autónoma de que se trate.

Asimismo, las Comunidades Autónomas podrán regular las establecidas por la normativa del Estado, manteniéndolas en condiciones análogas a las establecidas por éste o mejorándolas mediante el aumento del importe o del porcentaje de reducción, la ampliación de las personas que puedan acogerse a la misma o la disminución de los requisitos para poder aplicarla.

Cuando las Comunidades Autónomas creen sus propias reducciones, éstas se aplicarán con posterioridad a las establecidas por la normativa del Estado. Si la actividad de la Comunidad Autónoma consistiese en mejorar una reducción estatal, la reducción mejorada sustituirá, en esa Comunidad Autónoma, a la reducción estatal. A estos efectos, las Comunidades Autónomas, al tiempo de regular las reducciones aplicables deberán especificar si la reducción es propia o consiste en una mejora de la del Estado.

- b) Tarifa del impuesto.
- c) Cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente.
- d) Deducciones y bonificaciones de la cuota.

Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas resultarán, en todo caso, compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas

en la normativa estatal reguladora del impuesto y no podrán suponer una modificación de las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.

Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación. No obstante, el Estado retendrá la competencia para establecer el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las diferentes Comunidades Autónomas, implantando éste conforme cada Administración autonómica vaya estableciendo un servicio de asistencia al contribuyente para cumplimentar la autoliquidación del impuesto.

Finalmente, en cuanto a la gestión tributaria, corresponderá a las Comunidades Autónomas:

- a) La incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado.
- b) La realización de los actos de trámite y la práctica de liquidaciones tributarias.
- c) La calificación de las infracciones y la imposición de sanciones tributarias.
- d) La publicidad e información al público de obligaciones tributarias y su forma de cumplimiento.
- e) La aprobación de modelos de declaración.
- f) En general, las demás competencias necesarias para la gestión de los tributos.

De lo anterior se desprende que, aunque en un impuesto cedido pueden contemplarse tres aspectos distintos (cesión del rendimiento/capacidad normativa /gestión), lo que realmente atribuye la condición de cedido es la cesión total o parcial del rendimiento.

En el caso concreto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

- Se cede la totalidad del rendimiento con excepción de:
 - o El que derive de causantes no residentes en España
 - o El que tenga que satisfacer un contribuyente no residente en España.
- Se atribuye una amplia capacidad normativa a las CCAA
- Las CC.AA. tienen la competencia de gestión sobre el impuesto.

Por su parte, el Estatuto de Autonomía de Aragón, en su artículo 104, dispone que la Hacienda de la Comunidad Autónoma estará constituida, entre otros recursos, por el rendimiento de los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado. Para, a continuación, establecer en su artículo 105 la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma en relación con los tributos cedidos por el Estado a la misma, en los siguientes términos: La Comunidad Autónoma de Aragón, de acuerdo con la ley de cesión, en relación con los tributos cedidos totalmente, en todo caso, tendrá competencia normativa en relación con la fijación del tipo impositivo, las exenciones, las reducciones sobre la base imponible y las deducciones sobre la cuota. En caso de tributos cedidos parcialmente, la Comunidad Autónoma de Aragón tendrá la capacidad normativa que se fije por el Estado en la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución o en la respectiva ley de cesión de tributos.

Finalmente, el artículo 1.1.h) del Decreto 311/2015, de 1 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Hacienda y Administración Pública, modificado por Decreto 148/2017, de 3 de octubre, establece que corresponden al Departamento de Hacienda y Administración Pública, entre otras, el ejercicio de las competencias que correspondan a la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos. Asimismo, el artículo 10.3 de la Ley 2/2009, de 11 de mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón, atribuye a los Consejeros la facultad de proponer al Gobierno de Aragón la aprobación de los anteproyectos de ley para elevarlos, como proyectos, a las Cortes de Aragón.

3. Estado actual de la normativa

La capacidad normativa autonómica en este impuesto ha sido ejercida por todos los poderes legislativos territoriales creando un variopinto panorama de la tributación por este impuesto. Tal diversidad se da en los dos conceptos principales del impuesto, pero es más acusado en el gravamen de las transmisiones mortis causa.

Este aspecto del ejercicio normativo es de especial importancia por cuanto buena parte de las críticas sobre este impuesto recaen en las diferencias de tributación entre las distintas CC.AA. Sobre esta cuestión hay que apuntar que el riesgo que existe con unas exageradas diferencias normativas es que erosionen tanto el concepto de “sistema” tributario como el principio de igualdad entre ciudadanos. Ahora bien, que existan diferencias entre las distintas CC.AA. deriva, precisamente, de la estructura que el Estado tiene según nuestra Constitución. Por ello, afrontar la cuestión del distinto nivel de impuestos en cada territorio desde la perspectiva de la Constitución Española, debe hacerse no sólo con la referencia del artículo 14 (principio de igualdad), sino también con los que reconocen la autonomía política, financiera y tributaria de las CC.AA. Hay impuestos distintos porque las CC.AA. tienen potestad para establecerlos, y condenar esa diferencia puede derivar a poner en tela de juicio la capacidad normativa autonómica, y por tanto, la corresponsabilidad fiscal.

Debe apuntarse también que cuando se hace referencia a la distinta situación entre CC.AA. que, como se aborda más adelante, efectivamente existe, traducir automáticamente tal estado de cosas en una situación de discriminación exige cierta cautela y prudencia. En efecto, en la hipótesis de que hubiera discriminación por diferencias impositivas ¿cómo se mide ésta?, ¿sólo hay que fijarse en los impuestos más altos de cada Comunidad Autónoma prescindiendo de la presión fiscal global? Es decir, si una comunidad autónoma tiene un impuesto por encima de la media, pero tiene otros por debajo ¿discrimina realmente a sus ciudadanos? Por otro lado, ¿puede ser ajeno al concepto de discriminación el grado de servicios que se preste? Una comunidad autónoma con impuestos muy por debajo del resto, pero con servicios públicos de menor extensión y calidad ¿puede ser un referente para constatar una discriminación? Como es fácil entender, más allá de la diferente regulación del impuesto en cada C.A., emitir pronunciamientos sobre las implicaciones de tal situación se sitúa más en el ámbito político o subjetivo que en el técnico.

3.1. Evolución de la normativa aragonesa sobre el ISD en Aragón

Dado que distintas leyes de acompañamiento a las leyes de presupuestos iban estableciendo modificaciones en el impuesto, el gobierno de Aragón, con carácter pionero, y marcando la senda que posteriormente han seguido el resto de CCAA, tomó la decisión de refundir en una misma norma toda la legislación existente sobre éste y otros impuestos cedidos. Tal norma, el 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, aporta seguridad jurídica y facilita tanto la consulta como la aplicación de nuestra normativa específica.

Con un carácter meramente descriptivo se adjuntan los cuadros descriptivos de las distintas medidas adoptadas en los años precedentes (ver Anexo I).

3.2. Elementos liquidatorios en la regulación aragonesa del ISD vigente en 2018

Reducciones en adquisiciones “mortis causa”:

- 100% por las adquisiciones que correspondan a los hijos del causante menores de edad, con un máximo de 3.000.000 €.
- 100% para las adquisiciones que correspondan a discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100.
- 99% por adquisición de cualquier derecho sobre una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades. Cuando no existan descendientes, la reducción podrá ser aplicada por ascendientes y colaterales hasta el 3º grado. Entre otros requisitos, se deberá mantener durante 5 años la afectación de los bienes y derechos recibidos y afectos a una actividad económica.
- 99% para las adquisiciones de la vivienda habitual por el cónyuge, ascendientes o descendientes del fallecido, o bien pariente colateral mayor de 65 años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento. Se establece un límite de 125.000 € (en norma estatal el límite es de 122.606,47 € por sujeto pasivo).
- 100% de la base imponible, incluida la correspondiente a pólizas de seguros de vida, a favor del cónyuge, los ascendientes y los descendientes.

Requisitos:

- Solo se aplicará cuando el importe total del resto de reducciones sea inferior a 150.000 €, sin contar las reducciones relativas a los beneficiarios de pólizas de seguros de vida.
- La suma del importe de esta reducción más las restantes reducciones, excluidas las relativas a los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, no podrá superar los 150.000 €. En caso de que alcance esta cifra la reducción se aplicará en la cuantía correspondiente hasta alcanzar dicho límite.
- El patrimonio preexistente del contribuyente no podrá ser superior de 402.678,11 €.
- La reducción que corresponda al cónyuge se incrementará en 150.000 € por cada hijo menor de edad que conviva con él. También los nietos del causante podrán gozar de esta reducción cuando hubiera premuerto su progenitor y éste fuera hijo del causante.
- Cuando el contribuyente tenga un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, los límites de los dos primeros requisitos serán 175.000 €.
- Esta reducción no podrá aplicarse, si en los 5 años anteriores el sujeto pasivo hubiese recibido una donación del causante reduciéndola según el apartado siguiente, excepto que fuera inferior a 150.000€, en cuyo caso ahora podrá agotarse dicho límite.
- 30% por las adquisiciones por causahabientes distintos del cónyuge o descendientes de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

Requisitos:

- Que la empresa individual, negocio profesional o entidad desarrolle una actividad económica, sin que pueda tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los 3 años anteriores a la adquisición
- Que para la ordenación de la actividad económica se utilice, al menos, a un trabajador empleado con contrato laboral y a jornada completa.
- Que se mantenga la plantilla media de trabajadores respecto al año anterior a la adquisición, en términos de personas/año regulados en la normativa laboral, durante un período de 5 años.
- 30% por las adquisiciones que se destinen a la creación de una empresa, sea individual, negocio profesional o entidad societaria.

Requisitos:

- La empresa creada deberá desarrollar una actividad económica, sin que pueda tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.
- La empresa creada deberá emplear a un trabajador con contrato laboral y a jornada completa distinto del contribuyente al que se aplique la reducción.
- En el plazo de 18 meses desde el devengo del impuesto, se deberá destinar lo heredado a la adquisición de activos afectos a la actividad económica.
- Durante 5 años desde su creación, deberá mantenerse la actividad económica, los puestos de trabajo.
- La base de la reducción será el valor del bien que, adquirido mortis causa, sea efectivamente invertido en la creación de la empresa.
- Esta reducción es incompatible con la reducción del 100 por 100 de la base imponible, incluida la correspondiente a pólizas de seguros de vida, por el cónyuge, los ascendientes e hijos y con la bonificación para los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II.

Bonificaciones “mortis causa”:

- 65% para el cónyuge, los ascendientes y los hijos (antes, grupos I y II).
- La base imponible sea igual o inferior a 100.000€.
- El patrimonio preexistente del sujeto pasivo no exceda de 100.000€.

Reducciones en adquisiciones “inter vivos”:

- 99% por adquisición a favor del cónyuge, descendientes o adoptados del donante, de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades, como en la normativa estatal, pero con algunas particularidades.
- 100% de las donaciones a favor del cónyuge y de los hijos. Requisitos:
 - El importe de esta reducción, haya una o varias donaciones, de uno o varios donantes, más el de las restantes reducciones aplicada por el contribuyente en los últimos cinco años, no podrá exceder de 75.000€. En caso contrario se aplicará la reducción en la cuantía correspondiente hasta agotar ese límite.
 - El patrimonio preexistente del contribuyente no podrá exceder de 100.000 €.
 - Los nietos del donante podrán gozar de esta reducción cuando hubiera premuerto su progenitor y éste fuera hijo del donante.
- 99% por la transmisión de participaciones exentas del Impuesto sobre el Patrimonio a condición de que se mantengan, al menos, 5 años. Además, se deberá cumplir con los requisitos que contempla la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en lo referente a la exención en participaciones, en el ejercicio anterior a la fecha de la donación.

- 30% por las adquisiciones por los donatarios distintos del cónyuge o descendientes de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

Requisitos:

- Que la empresa individual, negocio profesional o entidad desarrolle una actividad económica, sin que pueda tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los 3 años anteriores a la adquisición.
- Que para la ordenación de la actividad económica se utilice, al menos, a un trabajador empleado con contrato laboral y a jornada completa.
- Que se mantenga la plantilla media de trabajadores respecto al año anterior a la adquisición, en términos de personas/año regulados en la normativa laboral, durante un período de 5 años.
- 30% por las adquisiciones que se destinen a la creación de una empresa, sea individual, negocio profesional o entidad societaria:
 - La empresa creada deberá desarrollar una actividad económica, sin que pueda tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.
 - La empresa creada deberá emplear a un trabajador con contrato laboral y a jornada completa distinto del contribuyente al que se aplique la reducción.
 - En el plazo de 18 meses desde el devengo del impuesto, se deberá destinar lo donado a la adquisición de activos afectos a la actividad económica.
 - Durante 5 años desde su creación, deberá mantenerse la actividad económica, los puestos de trabajo.
 - La base de la reducción será el valor del bien que, adquirido inter vivos, sea efectivamente invertido en la creación de la empresa.

Bonificaciones adquisiciones “inter vivos”:

- Bonificación del 65% para los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II siempre que la base imponible sea igual o inferior a 75.000€ y que el patrimonio preexistente no exceda de 100.000€.

3.3. Análisis comparativo del ISD en 2018

El efecto dominó, que ha llevado a la mayor parte de CC.AA. a minorar la carga tributaria por este impuesto en los últimos años, ha continuado en estos primeros meses de 2018. Solamente en Cantabria se ha seguido un proceso inverso, porque la bonificación del 99% pasa a ser del 90% (aunque existe una del 100% si las bases imponibles son inferiores a 100.000 euros).

El resumen de las medidas generales más significativas aprobadas hasta la fecha, por varias CC.AA., para 2018, es el siguiente:

Andalucía:

- Sucesiones: Grupo I y II reducción de hasta 1.000.000. Grupo III y IV la reducción es de hasta 250.000.
- Donaciones: reducción del 99 por 100, con un límite de 180.000€ por la donación de la vivienda habitual a descendientes con discapacidad.

Principado de Asturias:

- Sucesiones: la reducción por parentesco para los Grupos I y II se incrementa de 200.000 a 300.000€ con efectos 1 de junio de 2017.
- Donaciones: aprueba una tarifa propia para los Grupos I y II desde el 2 por 100 hasta el 36,50 por 100.

Cantabria:

- Sucesiones: la bonificación para los Grupos I y II pasa a ser del 90 por 100 (antes 99 por 100).
- Sucesiones: bonificación del 100 por 100 para los Grupos I y II si las bases imponibles son inferiores a 100.000€.
- Donaciones: se regula una tarifa para los Grupos I y II desde el 1 hasta el 30 por 100.

Castilla y León:

- Se aumenta desde 250.000 hasta 400.000 la cuantía de la reducción propia para adquisiciones mortis causa de Grupos I y II.

Extremadura:

- Sucesiones: se extiende la preexistente bonificación del 99 por 100 del Grupo I al Grupo II.

Región de Murcia:

- Sucesiones: aumenta la bonificación desde el 60% hasta el 99 por 100 para el Grupo II.
- Donaciones: de modo parecido aumenta la bonificación hasta el 99 por 100 para Grupos I y II.

A continuación, se ofrece un resumen global de la tributación en los grupos I y II en el concepto sucesiones.

- Respecto de los causahabientes del Grupo I (descendientes y adoptados menores de 21 años), hay dos tipos de políticas:

- Comunidades donde solo pagan importes simbólicos: Asturias, Baleares, Canarias, Castilla-La Mancha, Galicia, Extremadura, Madrid, Murcia y La Rioja, así como los territorios forales.

- Un segundo grupo de territorios donde no pagan si no superan determinados límites, es el caso de Andalucía (límite de 1.000.000€ de la base imponible), Castilla y León (400.000€) o Aragón, donde los menores de edad tienen una reducción del 100 por 100, aunque con un máximo de 3.000.000€. Cantabria regula una bonificación del 100 por 100, si las bases imponibles son inferiores a 100.000€, Cataluña regula una bonificación del 99 al 20 por 100 e inversamente proporcional a la base imponible. En la Comunidad Valenciana la bonificación es del 75 por 100.

- Respecto de los causahabientes del Grupo II (cónyuge, descendientes, ascendientes y adoptados de 21 o más años) el panorama es más disperso:

- Las Comunidades de régimen común que prácticamente liberan de tributación en 2018 a este grupo son Canarias, Extremadura, Madrid, Murcia y La Rioja.

- Comunidades como Andalucía o Castilla y León dejan casi sin tributación a los contribuyentes con bases menores de 1.000.000 y 400.000€, respectivamente.

- Aragón combina dos medidas: una reducción de 150.000 euros y una bonificación del 65 por 100 con límites en ambos casos en función del patrimonio previo.

- En Asturias no se gravan estas herencias cuando la base imponible no supera 300.000€ y se aplica una tarifa del 21,25 al 36,50 por 100.
- En Cantabria se aplica una bonificación en general del 90%.
- En Galicia la tarifa para estos familiares, además de una reducción de 400.000€, tiene tipos del 5 al 18 por 100, muy por debajo de la estatal que llega hasta el 34 por 100.
- Cataluña aplica bonificaciones decrecientes del 99 al 20 por 100 e inversamente proporcionales a la base imponible.
- En la Comunidad Valenciana la bonificación es del 50 por 100.
- En Baleares la tarifa es del 1 al 20 por 100, aplicándose el primer tipo hasta bases de 700.000€.
- En Castilla-La Mancha, bonificaciones del 100 al 80 por 100 (esta última para la base liquidable que exceda de 300.000€).

3.4. Conclusiones

De toda la información anterior resulta, de modo claro, que nuestra CA es una de las que tiene una normativa de la que se deriva una mayor carga tributaria para los parientes más cercanos. Sobre esa evidencia se fundan buena parte de las críticas que existen sobre el impuesto. No obstante resultar obvia la situación que se describe, debería tenerse en cuenta, en las consideraciones sobre este tipo de “clasificaciones” entre CCAA, las siguientes observaciones:

- Para adquisiciones de hijos menores de edad, la C.A con mayor beneficio es Aragón pues tiene una reducción del 100% con un límite de 3.000.000 de euros de difícil agotamiento.
- Es también la C.A. con mayor beneficio (100% sin límite) cuando la adquisición corresponde a una persona con grado de discapacidad igual o superior al 65%.
- Si se tiene en cuenta que es un impuesto cedido, y que el punto de partida de esa singular senda emprendida por las CC.AA. era la regulación estatal del impuesto, la evidente conclusión es que no se trata de que Aragón haya incrementado el impuesto, sino que el resto de CC.AA. han optado por su reducción. Más allá de su obviedad y simpleza, este apunte tiene relevancia desde la perspectiva de la financiación autonómica en la que la recaudación normativa (es decir, la que tendría cada CA si no hubiera legislado) es un elemento clave. Quien más se aparta de esa referencia (y no es el caso de Aragón), más empeora su financiación.
- Cuando se aborda la cuestión del “trato fiscal”, suelen identificarse casos concretos que, existiendo las diferencias normativas que se han apuntado, son también innegables. Ahora bien, si se contempla el conjunto de los contribuyentes, el dato, que luego se justifica, de que, en los últimos años, normalmente nunca han pagado el impuesto más del 10% de los contribuyentes de grupo I y II, debería matizar las conclusiones. Y así, esa mayor tributación se da en ese porcentaje de contribuyentes (nunca superior al 105) que se caracterizan o por tener un patrimonio previo de cierta relevancia (superior a 402.678,11 euros) o por adquirir una renta hereditaria superior a 150.000 euros.

4. Contenido de la reforma

Se trata, en efecto, de una reforma de objetivos concretos de amplio alcance, pero realizada con puntuales modificaciones.

1ª. Se introduce una reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón por la adquisición mortis causa de empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades no negociadas en mercados organizados, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, por cónyuges y descendientes o, en su defecto, para ascendientes y colaterales hasta el tercer grado, con ciertos requisitos y condiciones, del 99 por 100 de la base imponible.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

1. Con el carácter de reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón, se aplicará, para obtener la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, una reducción en la adquisición mortis causa que corresponda al cónyuge o descendientes de la persona fallecida, en los casos en que, en la base imponible, estuviese incluido el valor de una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades no negociadas en mercados organizados, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos. La reducción del 99 por 100 se aplicará sobre el valor neto que, incluido en la base imponible, corresponda proporcionalmente al valor de los citados bienes.

Para la aplicación de esta reducción se observarán los siguientes requisitos y condiciones:

a) En el caso de la empresa individual o el negocio profesional, los citados bienes deberán haber estado exentos, conforme al apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los dos años naturales anteriores al fallecimiento.

La reducción estará condicionada a que cualquiera de los causahabientes beneficiados mantenga la afectación de los bienes y derechos recibidos a una actividad económica durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que el adquirente que realizase la afectación falleciese dentro de ese plazo. No se perderá el derecho a la reducción si la empresa o negocio adquiridos se aportan a una sociedad y las participaciones recibidas a cambio cumplen los requisitos de la exención del mencionado artículo durante el plazo antes señalado.

b) En el caso de las participaciones en entidades deberán cumplirse los requisitos de la citada exención en el Impuesto sobre el Patrimonio en la fecha de fallecimiento; no obstante, cuando sólo se tenga parcialmente derecho a la exención, también será aplicable, en la misma proporción, esta reducción. A los solos efectos de este apartado, el porcentaje del 20 por 100 a que se refiere la letra b) del punto Dos del apartado Ocho del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se computará conjuntamente con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de hasta cuarto grado del fallecido, siempre que se trate de entidades cuya actividad económica, dirección y control radiquen en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón.

La reducción estará condicionada a que el adquirente mantenga las participaciones y el derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las mismas durante el plazo de cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que aquel falleciera dentro de este plazo. Asimismo, el adquirente no podrá realizar actos de disposición y

operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

2. En el supuesto de que no existan descendientes, la reducción será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes y colaterales, hasta el tercer grado, con los mismos requisitos y condiciones del apartado anterior.

2ª. La reducción a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, se mejora, por un lado, incrementando el importe límite de la reducción prevista a favor del cónyuge, los ascendientes y los descendientes del fallecido de 150.000 a 500.000 euros (de 175.000 a 575.000 euros en caso de discapacidad); y por otro, actuando sobre el requisito según el cual el patrimonio preexistente del contribuyente no podía exceder de 402.678,11 euros, mediante su supresión.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

1. Sin perjuicio de las reducciones de la base imponible previstas en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y de cualquier otra aplicable por disposición dictada por la Comunidad Autónoma de Aragón, el cónyuge, los ascendientes y los descendientes 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, conforme al siguiente régimen:

a) La reducción sólo será aplicable cuando el importe total del resto de reducciones de la base imponible sea inferior a 500.000 euros. A estos efectos, no se computarán las reducciones relativas a los beneficiarios de pólizas de seguros de vida.

b) El importe de esta reducción, sumado al de las restantes reducciones aplicables por el contribuyente, excluida la relativa a los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, no podrá exceder de 500.000 euros. En caso contrario, se aplicará esta reducción en la cuantía correspondiente hasta alcanzar dicho límite.

c) La reducción tendrá el carácter de propia a los efectos previstos en el artículo 48 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía.

2. En el caso de que el fallecido tuviera hijos menores de edad, en la reducción que corresponda al cónyuge, los límites de las letras a) y b) del apartado anterior se incrementarán en 150.000 euros por cada hijo menor de edad que conviva con dicho cónyuge.

3. Con carácter novedoso se establece la ampliación de este beneficio a descendientes distintos de los hijos, aunque el límite de 500.000 euros se proyecta sobre la línea descendente en su conjunto.

4. Asimismo, los hijos del cónyuge del fallecido podrán aplicarse la reducción del apartado 1.

5. Cuando el contribuyente, cumpliendo los requisitos de los apartados anteriores, tenga un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, los límites de las letras a) y b) del apartado 1, serán de 570.000 euros.

3ª. Se introducen tres mejoras en las reducciones por adquisición mortis causa de entidades empresariales, negocios profesionales o participaciones en las mismas, para causahabientes distintos del cónyuge o descendientes, y en las adquisiciones destinadas a la creación de empresa y empleo: la primera, incrementa la reducción del 30 al 50 por 100 en la adquisición genérica de dichas entidades, negocios o participaciones; la segunda, aumenta la reducción hasta el 70 por 100 cuando se trate de las llamadas entidades de reducida dimensión a que se refiere el Impuesto sobre Sociedades; y la tercera, en la reducción por adquisiciones mortis causa destinadas a la creación de empresa o negocio simultáneamente a la creación de empleo, con el objetivo de promover la labor del causahabiente emprendedor, igualmente se incrementa del 30 al 50 por 100.

Las medidas propuestas incluyen el siguiente contenido:

1. Con el carácter de reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón, en la adquisición mortis causa de cualquier derecho sobre una empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades por los causahabientes distintos del cónyuge y descendientes, se aplicará una reducción del 50 por 100 sobre el valor neto que, incluido en la base imponible, corresponda proporcionalmente al valor de los citados bienes.

Para la aplicación de dicha reducción, además de los requisitos establecidos en el artículo 131-3 de esta norma, pero referidos a los causahabientes distintos del cónyuge y descendientes, deberán concurrir los siguientes:

a) Que la empresa individual, negocio profesional o entidad desarrolle una actividad económica, sin que pueda tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere la letra a) del punto Dos del apartado Ocho del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los tres años anteriores a la adquisición.

b) Que para la ordenación de la actividad económica se utilice, al menos, a un trabajador empleado con contrato laboral y a jornada completa.

c) Que se mantenga la plantilla media de trabajadores respecto al año anterior a la adquisición, en términos de personas/año regulados en la normativa laboral, durante un período de cinco años.

A estos efectos, se computarán en la plantilla media a los trabajadores sujetos a la normativa laboral, cualquiera que sea su relación contractual, considerando la jornada contratada en relación con la jornada completa y, cuando aquella fuera inferior a esta, se calculará la equivalencia en horas.

2. La reducción prevista en el apartado anterior será del 70 por 100 cuando se trate de las entidades de reducida dimensión a que se refiere el artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

3. Las adquisiciones mortis causa que se destinen a la creación de una empresa, sea individual, negocio profesional o entidad societaria, tendrán una reducción de la base imponible del 50 por 100.

4ª. La reducción estatal prevista para la adquisición mortis causa de la vivienda habitual de la persona fallecida se aplicará, con el carácter de mejora, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Aragón, con un porcentaje del 99 por 100 sobre el valor de la vivienda, elevándose porcentaje y límite estatal al 100% y a 200.000 euros.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

La reducción prevista en la letra c) del apartado 2 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y donaciones por la adquisición mortis causa de la vivienda habitual de la persona fallecida se aplicará, con el carácter de mejora, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Aragón, con las siguientes condiciones:

a) El porcentaje será del 100 por 100 sobre el valor de la vivienda.

b) El límite establecido en el párrafo tercero del citado artículo 20.2.c), se eleva a 200.000 euros.

c) La reducción está condicionada al mantenimiento de la vivienda habitual adquirida durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que el adquirente falleciese dentro de ese plazo.

5ª. Se introduce una nueva reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón para las donaciones a favor de los hijos del donante, de dinero para la adquisición de primera vivienda habitual, o de un bien inmueble para su destino como primera vivienda habitual, en alguno de los municipios de la Comunidad Autónoma de Aragón en ambos casos, que otorgará al donatario el derecho a la aplicación de una reducción del 100 por 100 de la base imponible del impuesto, con un límite de 250.000 euros.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

1. Con el carácter de reducción propia de la Comunidad Autónoma de Aragón, las donaciones a favor de los hijos, de dinero para la adquisición de primera vivienda habitual, o de un bien inmueble para su destino como primera vivienda habitual, en alguno de los municipios de la Comunidad Autónoma de Aragón en ambos casos, otorgarán al donatario el derecho a la aplicación de una reducción del 100 por 100 de la base imponible del impuesto, conforme a las siguientes condiciones:

a) El importe de esta reducción, haya una o varias donaciones, de uno o varios donantes, sumado al de las restantes reducciones aplicadas por el contribuyente por el concepto "Donaciones" en los últimos cinco años, no podrá exceder de la cantidad de 250.000 euros. En caso contrario, se aplicará esta reducción en la cuantía correspondiente hasta alcanzar dicho límite.

b) El patrimonio preexistente del contribuyente no podrá exceder de 100.000 euros.

c) El inmueble adquirido o recibido deberá reunir las condiciones de vivienda habitual, fijadas por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) En caso de donación de dinero, la adquisición de la vivienda deberá realizarse en el período comprendido entre los doce meses anteriores a la donación y los doce meses posteriores a la misma.

e) La vivienda habitual adquirida o recibida mediante la donación deberá mantenerse, en tal condición, durante los cinco años posteriores a la adquisición.

f) La autoliquidación correspondiente a la donación, en la que se aplique este beneficio, deberá presentarse dentro del plazo establecido para ello.

g) Si en los cinco años posteriores a la donación se produjera la sucesión en la que coincidiesen donante y donatario en calidad de causante y causahabiente, la cuantía de la reducción aplicada en virtud del presente artículo se integrará en el cómputo de los límites para la aplicación, en su caso, de la reducción prevista en el artículo 131-5.

Los nietos del donante podrán gozar de la reducción de este artículo cuando hubiera premuerto su progenitor y éste fuera hijo de aquél.

Se contempla la especial situación en que pueden encontrarse determinados ciudadanos al permitir el acceso al beneficio cuando hubieran tenido previamente otra vivienda siempre que se hubieran visto privados de ella como consecuencia de su situación de especial vulnerabilidad.

6ª La ley aproxima la tributación de la fiducia a su verdadera naturaleza civil. Para ello, fija el devengo del impuesto en el momento de la delación hereditaria previendo un sistema de liquidación acumulativa de todas las ejecuciones parciales en favor de una misma persona.

Se recoge también, como alternativa a este sistema, la posibilidad de cumplir con las obligaciones tributarias en el momento inicial. Esta vía parece especialmente indicada para todos aquellos supuestos en los que no exista obligación de pago.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

- El procedimiento establecido en este artículo se aplicará a toda sucesión por causa de muerte ordenada por uno o varios fiduciarios, conforme a lo dispuesto en el Libro Tercero, Título IV, del Código del Derecho Foral de Aragón, Texto Refundido de las Leyes Civiles Aragonesas aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 22 de marzo, del Gobierno de Aragón.

- Cuando en el plazo de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no se hubiere ejecutado totalmente el encargo fiduciario, deberá presentarse una declaración informativa y copia de la escritura pública a que hace referencia el artículo 450 del Código del Derecho Foral de Aragón por quien tenga la condición de administrador del patrimonio hereditario pendiente de asignación.

La declaración tendrá el contenido que se fije mediante orden del consejero competente en materia de hacienda y deberá presentarse con periodicidad anual hasta la completa ejecución fiduciaria. Entre otros datos, deberá contener información suficiente sobre los pagos, disposiciones o ejercicio de facultades a que se refieren los artículos 451 a 455 del código de Derecho foral de Aragón.

- En cada ejecución fiduciaria deberá presentarse la correspondiente autoliquidación en los plazos previstos con carácter general.

- En el caso de que existieran varias ejecuciones a favor de una misma persona, se considerarán como una sola transmisión a los efectos de la liquidación del impuesto. Para determinar la cuota tributaria se aplicará a la base liquidable de la actual adquisición el tipo medio correspondiente a la base liquidable teórica del total de las adquisiciones acumuladas.

A estos efectos, el límite previsto en el artículo 131-5 del presente texto refundido se aplicará sobre el conjunto de las ejecuciones y no individualmente.

- No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, podrá optar el administrador por presentar en el plazo de 6 meses desde el fallecimiento del causante una autoliquidación a cargo de la herencia yacente. Cuando habiéndose ejecutado totalmente la fiducia, se conozca el destino de los bienes, se girarán liquidaciones complementarias a las iniciales, atribuyendo a cada sujeto pasivo el valor del caudal relicto que realmente se le difirió.

7ª. Por último, la Ley extiende las consecuencias de la situación de conyugalidad, a efectos de aplicación de los beneficios fiscales previstos para la misma, a los miembros de las parejas estables no casadas, según la terminología y regulación de nuestro Código de Derecho Foral de Aragón y otras normas administrativas, eliminando así una posible situación discriminatoria para aquellas uniones de hecho en las que existe una relación prolongada de afectividad y convivencialidad, análoga a la conyugal, entre sus miembros.

La medida propuesta incluye el siguiente contenido:

Las referencias que, en el Capítulo III del Título I del texto refundido (relativas a los beneficios fiscales en el ISD), se efectúan a los cónyuges, se entenderán también realizadas a los miembros de las parejas estables no casadas, en los términos previstos en el Título VI del Libro II del «Código del Derecho Foral de Aragón», texto refundido de las Leyes civiles aragonesas, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 22 de marzo, del Gobierno de Aragón, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que la pareja estable no casada se encuentre inscrita, al menos con cuatro años de antelación al devengo del impuesto correspondiente, y se mantengan en dicho momento los requisitos exigidos para su inscripción, en el Registro Administrativo de parejas estables no casadas, regulado por Decreto 203/1999, de 2 de noviembre, del Gobierno de Aragón.

b) Que se encuentre anotada o mencionada en el Registro Civil competente cuando así lo exija la legislación estatal.

b) Que no exista, entre los miembros de la pareja estable no casada, relación de parentesco en línea recta por consanguinidad o adopción, ni como colaterales por consanguinidad o adopción hasta el segundo grado, en los términos establecidos en el artículo 306 del citado Código del Derecho Foral de Aragón

5. Análisis económico-financiero

4.1. Recaudación del ISD en Aragón

Los datos provisionales de recaudación del ISD en 2017 son los siguientes:

- Previsión de ingresos: 142.000.000,00 €
- Derechos reconocidos: 200.980.976,62 €
- Recaudación neta: 170.725.471,85 €

Los datos son provisionales porque no está aprobada de modo definitivo la cuenta general correspondiente a ese ejercicio.

Sé analizan tres datos presupuestarios distintos: Presupuesto Definitivo, Derechos Reconocidos y Recaudación Neta, que permiten analizar el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, tanto en su conjunto como individualmente, distinguiendo los conceptos de Sucesiones y Donaciones.

El Presupuesto Definitivo refleja la previsión que el gobierno hace al aprobar los presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón de cada año.

Los Derechos Reconocidos recogen el total de derechos económicos que se contabilizan de acuerdo a las autoliquidaciones, liquidaciones y actas que durante un ejercicio económico han devenido firmes.

La Recaudación Neta recoge el total de los ingresos netos recibidos en la Comunidad Autónoma de Aragón durante un ejercicio económico. La diferencia con los derechos reconocidos, más relevante en este impuesto que en otros, se justifica por deudas suspendidas (tasación pericial contradictoria), aplazamientos o fraccionamientos y por propuestas de liquidación que son recurridas por los contribuyentes.

De los datos anteriores se derivan las siguientes circunstancias:

- El impuesto tiene cierta importancia presupuestaria pues proporciona, medido en derechos reconocidos, un importe que ha sido superior a los 120.000.000 en los últimos diez años.
- El peso recaudatorio del concepto Sucesiones hace que sea esta modalidad de hecho imponible la que marque la tendencia global del impuesto.
- Analizando el impuesto en su conjunto, resulta que, de 2007 a 2012, lo presupuestado y los derechos reconocidos son dos líneas casi coincidentes, estando la recaudación neta

por debajo de esas otras dos magnitudes por las circunstancias ya apuntadas de suspensiones, aplazamientos o recursos.

- En los años 2013, 2014 y 2017 los derechos reconocidos son superiores a los presupuestados. En buena medida por el resultado de concretas actuaciones de investigación y lucha contra el fraude cuya presupuestación no está sujeta a elementos fácilmente individualizables ni cuantificables.

- En el concepto Donaciones es evidente el pico de 2015, ocasionado por el anuncio del cambio normativo que suponía la eliminación de determinados beneficios. Tal anuncio provocó un efecto llamado incrementando espectacularmente el número de autoliquidaciones por donaciones porque, aun pagando, se podía gozar de unos beneficios que iban a desaparecer. En efecto, el 31 de diciembre de 2015 se eliminaba la reducción de 300.000 euros en las donaciones de padres a hijos, y la bonificación del 65% para aquellas donaciones sobre las que no podían aplicar la citada reducción.

4.2. Estimación de la repercusión presupuestaria de la reforma del ISD

El apartado 1 del artículo 13 de la Ley 2/2018, de 28 de febrero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018, establece que “todo proyecto normativo cuya aplicación pueda comportar un incremento de gasto en el ejercicio del año 2018 o de cualquier ejercicio posterior deberá incluir una memoria económica detallada en la que se pongan de manifiesto las repercusiones presupuestarias derivadas de su ejecución y la forma en que se financiarán los gastos derivados de la nueva normativa, así como el informe preceptivo del Departamento de Hacienda y Administración Pública”.

En este sentido, la repercusión presupuestaria, en términos anuales, de las medidas previstas en el Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se salda, como mínimo, con una disminución de los ingresos cifrada en **37 millones euros**.

Esta cifra se obtiene a través de los datos de recaudación de las distintas medidas afectadas por la presente reforma en los ejercicios precedentes, a partir de los cuales puede efectuarse una estimación aproximativa de su incidencia en los ingresos previstos tras la vigencia de dicha reforma (ver Anexo II).

A continuación, se incluye un cuadro con el coste estimativo de cada una de las medidas tributarias incluidas en la reforma.

MEDIDA TRIBUTARIA	COSTE ESTIMATIVO
Reducción por la adquisición <i>mortis causa</i> sobre empresa individual, negocio profesional o participación en entidades (art. 131-3)	No significativo
Reducción por la adquisición <i>mortis causa</i> a favor del cónyuge y de los ascendientes y descendientes (art. 131-5)	Entre 35.000.000 € y 40.000.000 €
Reducción por la adquisición <i>mortis causa</i> sobre	

empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades por causahabientes distintos del cónyuge o descendientes (art. 131-6)	300.000 €
Reducción por la adquisición <i>mortis causa</i> destinada a la creación de empresa y empleo (art. 131-7)	50.000 €
Reducción por la adquisición <i>mortis causa</i> de la vivienda habitual de la persona fallecida (art. 131-8)	1.200.000 €
Reducción en la donación a favor de los hijos del donante para la adquisición de vivienda habitual (art. 132-8)	No significativo
Modificación en el sistema de liquidación de la fiducia	Producirá un diferimiento en la recaudación de muy difícil evaluación.
Equiparación de las uniones de parejas estables no casadas a la conyugalidad (disposición adicional única)	Previsiblemente no relevante

Zaragoza, 10 de mayo de 2018.

EL DIRECTOR GENERAL
DE TRIBUTOS,



(Handwritten signature)
Francisco Pozuelo Antoni.

ANEXO I

MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN SUCESIONES (2001-2006)

Año	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria
	Reducción hijos menores de edad del causante Gr. I de 5.000.000 ptas. Reducción 95% del valor neto empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años 99% en reducción vivienda habitual por hijos menores de edad	Reducción hijos menores de edad del causante Gr. I de 30.100 € Reducción 95% del valor neto empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años 99% en reducción vivienda habitual por hijos menores de edad	Reducción hijos menores de edad del causante Gr. I de 30.100 € Reducción 95% del valor neto empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años 99% en reducción vivienda habitual por hijos menores de edad	Reducción hijos menores de edad del causante Gr. I de 30.100 € Reducción 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€ Reducción 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€ Reducción 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años
<i>Ley aprobación</i>	Ley 13/2000	Ley 26/2001	Ley 26/2001	Ley 26/2003	Ley 26/2003	Ley 13/2005
				Derogado por Ley 26/2003		
				Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía ≥ 65%	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía ≥ 65%	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía ≥ 65%
						Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge e hijos del causante Hasta 125.000 € si Patrimonio preexistente <300.000€



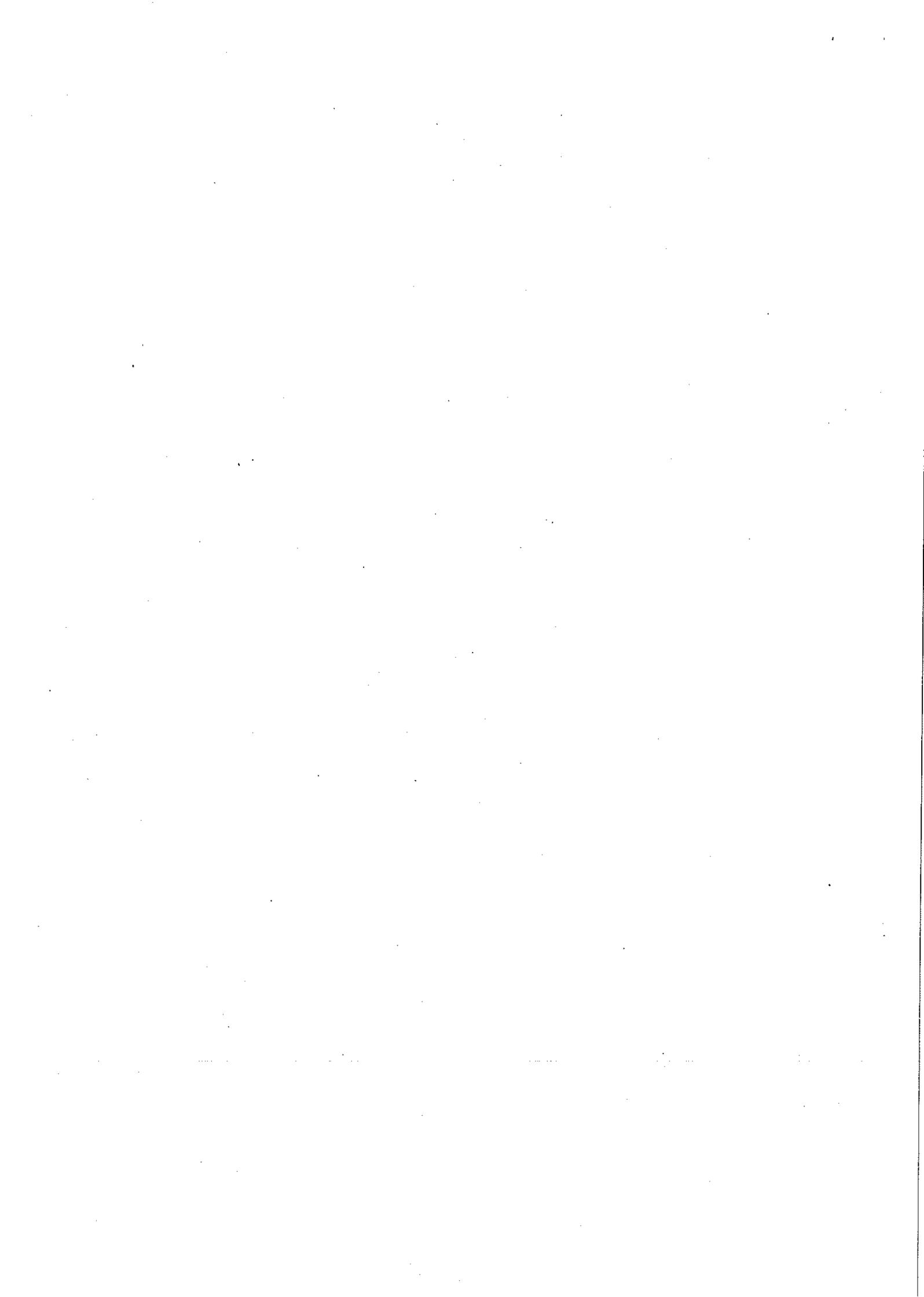
MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN SUCESIONES (2007-2011)

Año	2007	2008	2009	2010	2011
	Fiducia sucesoria Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Fiducia sucesoria Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Fiducia sucesoria Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Fiducia sucesoria Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Fiducia sucesoria Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€
	Reducción 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 10 años	Incremento reducción al 96% valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reducción al 97% valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reducción al 98% valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reducción al 99% valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía $\geq 65\%$	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía $\geq 65\%$	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía $\geq 65\%$	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía $\geq 65\%$	Reducción 100% b.i. a herederos con minusvalía $\geq 65\%$
	Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge e hijos del causante Hasta 125.000 € si Patrimonio preexistente <300.000€	Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge e hijos del causante, Hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrimonio preexistente <402.678,11€	Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, Hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrimonio preexistente <402.678,11€	Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, Hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrimonio preexistente <402.678,11€	Reducción 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, Hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrimonio preexistente <402.678,11€
<i>Ley aprobación</i>	Ley 19/2006	Ley 8/2007	Ley 11/2008	Ley 13/2009	Ley 12/2010



MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN SUCESIONES (2012-2016)

Año	2012	2013	2014	2015	2016
	Fiducia sucesoria	Modificación fiducia	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria	Fiducia sucesoria
	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€	Reducción propia 100% b.i. a hijos menores de edad (Gr.I) hasta 3.000.000€
	Incremento reduc. al 99% valor neto de empresa individual o negocio profesional o participac. entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reduc. al 99% valor neto de empresa individual o negocio profesional o participac. entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reduc. al 99% valor neto de empresa individual o negocio profesional o participac. entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reduc. al 99% valor neto de empresa individual o negocio profesional o participac. entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años	Incremento reduc. al 99% valor neto de empresa individual o negocio profesional o participac. entidades al cónyuge o descendientes, exige mantenimiento 5 años
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>	Reducción 99% vivienda habitual si mantiene 5 años, limite 125.000€	Reducción 99% vivienda habitual si mantiene 5 años, limite 125.000€	Reducción 99% vivienda habitual si mantiene 5 años, limite 125.000€	Reducción 99% vivienda habitual si mantiene 5 años, limite 125.000€	Reducción 99% vivienda habitual si mantiene 5 años, limite 125.000€
	Reducción 100% b.i. a herederos minusvalía ≥65%				
	Reduc. 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrim. preexistente <402.678,11€	Reduc. 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrim. preexistente <402.678,11€	Reduc. 100% b.i. a favor del cónyuge, ascendientes y descendientes, hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrim. preexistente <402.678,11€	Reduc. 100% b.i. a favor del cónyuge y sus hijos, ascendientes y descendientes, hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrim. preexistente <402.678,11€	Reduc. 100% b.i. a favor del cónyuge y sus hijos, ascendientes y descendientes, hasta 150.000 € (175.000 discapac. >33%), si Patrim. preexistente <402.678,11€
	Reduc.30% bienes herederos distintos empresas	Reduc.30% bienes herederos distintos empresas	Reduc.30% bienes herederos distintos empresas	Reduc.30% bienes herederos distintos empresas	Reduc.30% bienes herederos distintos
	Reduc.30% por creación empresas	Reduc.30% por creación empresas			
	Bonificación 20% cuota grupos I y II	Bonificación 33% cuota grupos I y II	Bonificación 50% cuota grupos I y II	Bonificación 65% cuota grupos I y II	Bonif. 65% cuota G- I y II (100.000€ Pat.prexisten)
<i>Ley aprobación</i>	Ley 3/2012	Ley 10/2012	Ley 2/2014	Ley 14/2014	Leyes 10/15 y 2/16



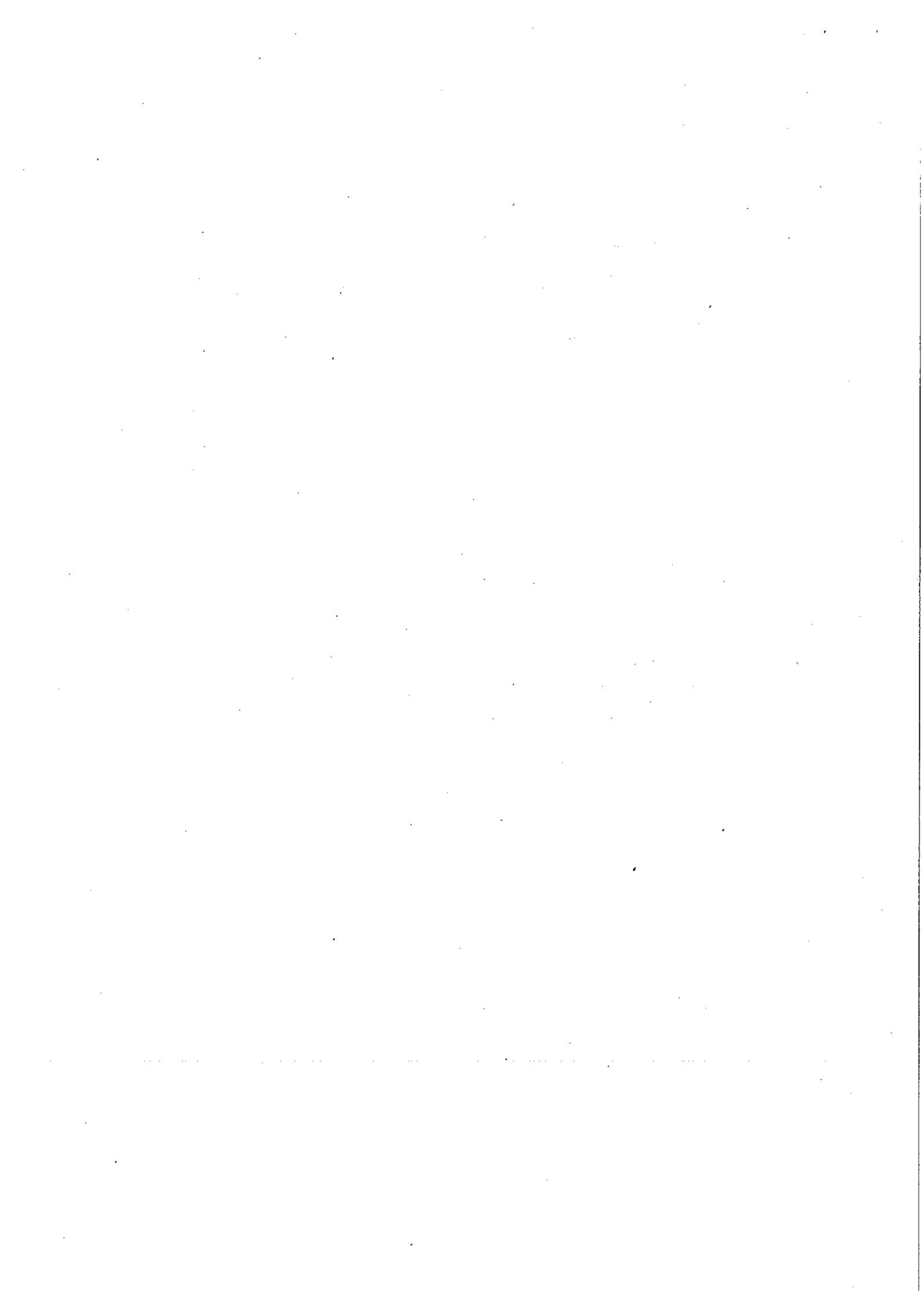
MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN DONACIONES (2001-2006)

Año	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>				Reducción propia 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descen- dientes o adoptados por > 65 años, man- tenimiento y exen- ción I.P. 10 años	Reducción propia 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descen- dientes o adoptados por > 65 años, man- tenimiento y exen- ción I.P. 10 años	Reducción propia 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descen- dientes o adoptados por > 65 años, man- tenimiento y exen- ción I.P. 10 años
<i>Ley aprobación</i>				Ley 26/2003	Ley 26/2003	Reducción 95% b.i. en donaciones de dinero a hijos menor de 35 años o discapacitado $\geq 65\%$ para compra de vivienda habitual. Hasta 50.000€, si es discapacitado 100.000€ Ley 13/2005



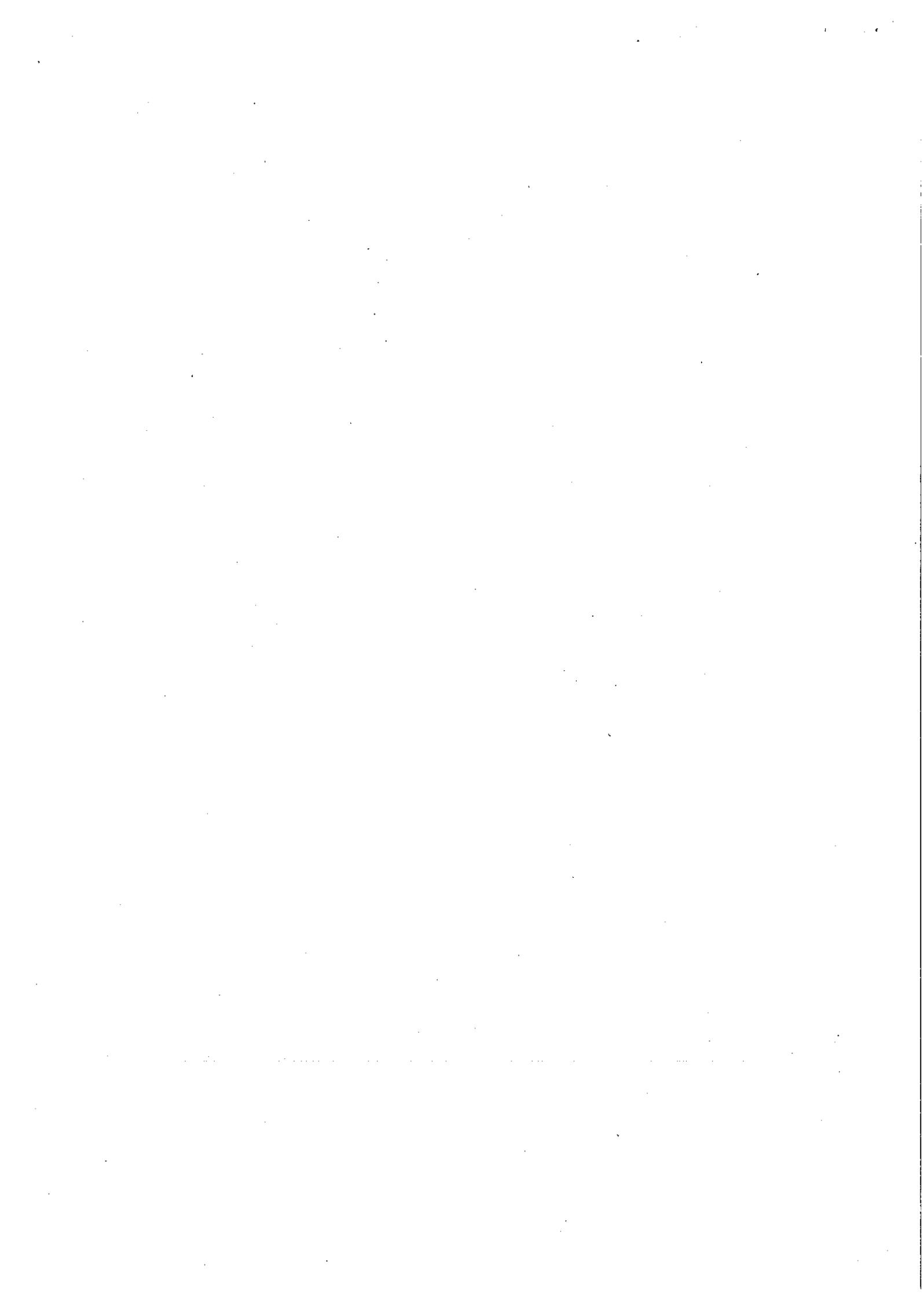
MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN DONACIONES (2007-2011)

Año	2007	2008	2009	2010	2011
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>	Mejora reducción estatal 95% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 10 años	Mejora reducción estatal 96% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 97% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 98% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años
	Reducción 95% b.i. en donaciones de dinero a hijos menores 35 años o discapacitado ≥65% para compra de vivienda habitual. Hasta 50.000€, si es discapacitado 100.000€	Reducción 95% b.i. en donaciones de dinero a hijos menores 35 años o discapacitado ≥65% para compra de vivienda habitual. Hasta 50.000€, si es discapacitado 100.000€	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€ Hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años).Escritura pública	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€ Hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años).Escritura pública excepto divorcio o seguro vida	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€ Hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años).Escritura pública excepto divorcio o seguro vida
<i>Ley aprobación</i>	Ley 13/2005	Ley 8/2007	Ley 11/2008	Ley 13/2009	Ley 12/2010



MEDIDAS FISCALES APROBADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN DONACIONES (2012-2016)

Año	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Resumen de las Medidas e Importe</i>	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años	Mejora reducción estatal 99% del valor neto de empresa individual o de un negocio profesional o participaciones en entidades donadas al cónyuge, descendientes o adoptados por > 65 años, mantenimiento y exención I.P. 5 años
	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€, hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años). Escritura pública excepto divorcio o seguro vida	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€, hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años). Escritura pública excepto divorcio o seguro vida	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€, hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años) Escritura pública excepto divorcio o seguro vida	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <402.678,11€, hasta 300.000€ (límite cuantía en 5 años). Sin escritura pública.	Reducción 100% b.i. en donaciones de dinero a hijos (o nietos si premuerto el padre) y si Patrimonio preexistente es <100.000€, hasta 75.000€ (límite cuantía en 5 años). Sin escritura pública.
	Reduc.30% bienes herederos distintos				
	Reduc.30% por creación empresas				
<i>Ley aprobación</i>	Bonificación 20% cuota grupos I y II	Bonificación 20% cuota grupos I y II	Bonificación 50% cuota grupos I y II	Bonificación 65% cuota grupos I y II	Bonificación 65% G-I y II (100.000€ Pat. prexi y hasta 75.000€)
	Ley 3/2012	Ley 10/2012	Ley 2/2014	Ley 14/2014	Leyes 10/15 y 2/16



ANEXO II

TODAS AUTOLIQUIDACIONES				
REDUCCION - AGRARIA				
AÑO	GRUPO PARENTESCO	Nº AUTOLIQUIDACIONES	PROMEDIO	TOTAL REDUCIDO
2011	GP I	0	- €	- €
	GP II	18	228.567,47 €	4.114.214,40 €
	GP III	21	59.835,80 €	1.256.551,76 €
	GP IV	0	- €	- €
2012	GP I	0	- €	- €
	GP II	14	99.295,60 €	1.390.138,40 €
	GP III	17	83.300,11 €	1.416.101,86 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2013	GP I	0	- €	- €
	GP II	19	155.980,80 €	2.963.635,28 €
	GP III	15	160.423,80 €	2.406.357,02 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2014	GP I	S.E.	S.E.	S.E.
	GP II	24	276.139,10 €	6.627.338,49 €
	GP III	11	29.529,08 €	324.819,89 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2015	GP I	0	- €	- €
	GP II	28	179.477,29 €	5.025.364,06 €
	GP III	21	48.320,90 €	1.014.738,92 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2016	GP I	0	- €	- €
	GP II	21	178.921,26 €	3.757.346,42 €
	GP III	14	60.378,90 €	845.304,56 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2017	GP I	0	- €	- €
	GP II	16	140.724,13 €	2.251.586,04 €
	GP III	11	81.267,74 €	893.945,09 €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
TOTAL:		266		36.975.092,92 €

TODAS AUTOLIQUIDACIONES			
REDUCCION - VIVIENDA HABITUAL			
AÑO	GRUPO PARENTESCO	Nº AUTOLIQUIDACIONES	TOTAL REDUCIDO
2011	GP I	25	816.800,79 €
	GP II	1.341	46.511.967,06 €
	GP III	178	6.502.264,08 €
	GP IV	S.E.	S.E.
2012	GP I	37	1.711.465,74 €
	GP II	1.249	44.928.951,17 €
	GP III	163	6.454.608,30 €
	GP IV	S.E.	S.E.
2013	GP I	26	1.047.315,81 €
	GP II	1.146	38.330.322,43 €
	GP III	125	5.090.106,06 €
	GP IV	S.E.	S.E.
2014	GP I	19	643.625,48 €
	GP II	987	37.054.137,18 €
	GP III	108	5.202.415,26 €
	GP IV	S.E.	S.E.
2015	GP I	24	778.394,59 €
	GP II	1.062	41.737.747,89 €
	GP III	99	4.609.333,19 €
	GP IV	0	- €
2016	GP I	27	748.221,34 €
	GP II	983	32.882.582,03 €
	GP III	90	4.551.026,22 €
	GP IV	0	- €
2017	GP I	41	1.645.007,18 €
	GP II	1.012	33.438.793,91 €
	GP III	79	3.166.526,91 €
	GP IV	0	- €
TOTAL:		8.846	318.084.961,55 €

TODAS AUTOLIQUIDACIONES				
REDUCCION - EMPRESA				
AÑO	GRUPO PARENTESCO	Nº AUTOLIQUIDACIONES	PROMEDIO	TOTAL REDUCIDO
2011	GP I	0	- €	- €
	GP II	173	492.855,16 €	85.263.941,97 €
	GP III	21	203.570,68 €	4.274.984,31 €
	GP IV	0	- €	- €
2012	GP I	14	140.272,08 €	1.963.809,17 €
	GP II	144	364.066,04 €	52.425.510,31 €
	GP III	10	179.968,57 €	1.799.685,70 €
	GP IV	0	- €	- €
2013	GP I	0	- €	- €
	GP II	165	601.166,62 €	99.192.492,32 €
	GP III	17	2.419.873,20 €	41.137.844,48 €
	GP IV	0	- €	- €
2014	GP I	S.E.	S.E.	S.E.
	GP II	145	493.825,20 €	71.604.654,33 €
	GP III	11	82.861,25 €	911.473,80 €
	GP IV	0	- €	- €
2015	GP I	S.E.	S.E.	S.E.
	GP II	181	956.104,20 €	173.054.859,87 €
	GP III	22	519.102,67 €	11.420.258,83 €
	GP IV	0	- €	- €
2016	GP I	0	- €	- €
	GP II	138	411.307,46 €	56.760.429,12 €
	GP III	25	500.585,47 €	12.514.636,79 €
	GP IV	0	- €	- €
2017	GP I	S.E.	S.E.	S.E.
	GP II	96	518.388,80 €	49.765.325,02 €
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL:		1.182		672.512.115,28 €

TODAS AUTOLIQUIDACIONES				
REDUCCION ARAGONESA - CONYUGE, ASCENDIENTES Y DESCENDIENTES				
AÑO	GRUPO PARENTESCO	Nº AUTOLIQUIDACIONES	PROMEDIO	TOTAL REDUCIDO
2011	GP I	116	42.723,96 €	4.955.979,43 €
	GP II	12.303	43.494,17 €	535.108.783,75 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		12.419		540.064.763,18 €
2012	GP I	96	37.261,24 €	3.577.079,16 €
	GP II	12.973	43.454,04 €	563.729.325,12 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		13.069		567.306.404,28 €
2013	GP I	76	46.378,47 €	3.524.764,00 €
	GP II	12.276	41.661,12 €	511.431.921,08 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		12.352		514.956.685,08 €
2014	GP I	67	50.449,79 €	3.380.135,72 €
	GP II	12.687	41.300,75 €	523.982.598,02 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		12.754		527.362.733,74 €
2015	GP I	76	45.735,97 €	3.475.933,44 €
	GP II	13.897	44.239,29 €	614.793.352,12 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		13.973		618.269.285,56 €
2016	GP I	112	47.084,42 €	5.273.454,78 €
	GP II	13.530	48.795,17 €	660.198.667,36 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		13.642		665.472.122,14 €
2017	GP I	176	44.296,69 €	7.796.218,22 €
	GP II	11.880	46.819,10 €	556.210.908,35 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
TOTAL AÑO:		12.056		564.007.126,57 €
TOTAL:		90.265		3.997.439.120,55 €

TODAS AUTOLIQUIDACIONES				
REDUCCION ARAGONESA - EMPRESA (NO CONYUGE NI DESCENDIENTES)				
AÑO	GRUPO PARENTESCO	Nº AUTOLIQUIDACIONES	PROMEDIO	TOTAL REDUCIDO
2011	GP I	0	- €	- €
	GP II	S.E.	S.E.	S.E.
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	0	- €	- €
2012	GP I	0	- €	- €
	GP II	S.E.	S.E.	S.E.
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
2013	GP I	S.E.	S.E.	S.E.
	GP II	12	399.292,57 €	4.791.510,82 €
	GP III	0	- €	- €
	GP IV	0	- €	- €
2014	GP I	0	- €	- €
	GP II	S.E.	S.E.	S.E.
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	0	- €	- €
2015	GP I	0	- €	- €
	GP II	12	123.472,19 €	1.481.666,31 €
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	0	- €	- €
2016	GP I	0	- €	- €
	GP II	17	73.288,31 €	1.245.901,30 €
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	0	- €	- €
2017	GP I	0	- €	- €
	GP II	S.E.	S.E.	S.E.
	GP III	S.E.	S.E.	S.E.
	GP IV	S.E.	S.E.	S.E.
TOTAL GENERAL:		71	133.165,23 €	9.454.731,51 €

