

CESIÓN DE COMPETENCIAS EN LA COMPROBACIÓN DE VALORES

Análisis de las SSTC 25 y 33, de 15 y 18 de febrero de 2016

José A. Rozas Valdés

*Profesor acreditado a Cátedra.
Universitat de Barcelona*

1. SUPUESTO DE HECHO

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado nueva y consecutivamente –en dos Sentencias publicadas en el mismo BOE, de 23 de marzo– sobre el alcance de las competencias de las comunidades autónomas en lo concerniente a la aprobación de disposiciones relativas a la normativa general tributaria, en concreto en cuanto a la regulación de los medios de comprobación de valores.

La primera de las Sentencias, 25/2016, de 15 de febrero (NCJ060977), es de su Sala Primera, que se pronuncia sobre la cuestión de inconstitucionalidad 6245-2014, planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en relación con el artículo 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales.

La segunda, Sentencia 33/2016, de 18 de febrero (NCJ060984), se dicta por el Pleno del tribunal con ocasión de la resolución del recurso de inconstitucionalidad, 5458-2015, interpuesto por el presidente del Gobierno en relación con varios preceptos de la Ley del Parlamento de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

En las dos, el objeto del recurso es el mismo. Se trata de enjuiciar la constitucionalidad de sendas normas de rango legal dictadas por las respectivas asambleas legislativas autonómicas, por las que se introduce un medio de comprobación de valores –o se concreta su aplicación– a los efectos de la liquidación de impuestos cedidos, matizando lo contemplado en la normativa estatal. Y en ambas se hace referencia explícita, como antecedente, a la doctrina sentada por el tribunal en su STC 161/2012, de 20 de septiembre (NCJ057400), que declaró inconstitucional el artículo 23.4, último párrafo, inciso final, de la Ley del Parlamento de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, de redacción similar a los preceptos en estas ocasiones cuestionados¹.

¹ Para un comentario de esta sentencia –crucial en lo relativo al ámbito competencial de las comunidades autónomas en materia de impuestos cedidos– *vid.* RODRÍGUEZ-BEREJO LEÓN, M.: «El ejercicio de competencias normativas por las comu-

1.1. LA NORMA MURCIANA

Los hechos se remontaban al 2005 cuando en la comprobación de valores realizada por la Administración tributaria murciana al hilo de la transmisión de un inmueble sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), se utiliza como medio de comprobación el «valor asignado para las subastas en las fincas hipotecadas, en cumplimiento de lo prevenido en la legislación hipotecaria» previsto en el artículo 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002. Interpuesto por el contribuyente recurso de reposición se rechaza, como la reclamación económico-administrativa por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR); ante la interposición del recurso contencioso-administrativo, el Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia –en Sentencia de 17 de febrero de 2012 [rec. núm. 480/2007 (NFJ047272)], cuando aún no se había dictado la STC 161/2012 (NCJ057400)– entiende que la competencia reconocida a la comunidad autónoma para gestionar los impuestos patrimoniales, de ITP y AJD e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), se extiende a lo relativo a la comprobación de los valores declarados por los contribuyentes y, por ende, que no está justificada la presentación de una cuestión de constitucionalidad.

Siendo así que la cuantía reclamada, el objeto de la litis, superaba por 100.000 euros largos los 600.000 por entonces necesarios para interponer recurso de casación, se pudo este interponer por la parte actora y, ahora sí, el 3 de septiembre de 2014, el Tribunal Supremo mediante Auto [rec. núm. 2636/2012 (NFJ062282)] planteó la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad, por la posible vulneración del artículo 149.1.14, en relación con los artículos 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución; artículos 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), y el artículo 47.1 a) de 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, vigente cuando se dictó la norma impugnada.

1.2. LA NORMA GALLEGA

En el caso gallego estamos ante un recurso de inconstitucionalidad presentado, el 30 de septiembre de 2015, por el abogado del Estado, en nombre del presidente del Gobierno, contra los artículos 5.2 y 84 de la Ley del Parlamento de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

En el primero de los artículos impugnado –el que tiene relevancia a efectos tributarios– modificaba el artículo 27.2 del Decreto Legislativo 1/2011 por el que se establecía el sistema de imputación de rendimientos como medio de comprobación de valores, concretando que la capitalización

nidades autónomas en el ámbito de los tributos cedidos», en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J. y ZORNOZA PÉREZ, J. (dirs.), VEGA BORREGO, F. A. (coord.), *La distribución del poder financiero en España*, Marcial Pons, 2014, págs. 467 y ss.

debía realizarse al tipo de interés de mora (*sic*) del artículo 26.6 de la Ley General Tributaria (LGT), con el objeto de que la Junta de Galicia lo adaptase a la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 161/2012 (NCJ057400), cosa que no se habría hecho, y de ahí el recurso.

En esencia –y prescindiendo aquí del interés que pudiera tener una sinuosa disquisición procesal sobre galgos y podencos en torno a si el objeto de impugnación afectaba a la letra a) o a la letra e) del art. 57 LGT– los letrados de la asamblea gallega y de la Junta de Galicia entienden que cuando se dispone que en la comprobación de valores se utilizarán los medios fijados por las «normas de cada tributo», no se refiere única y exclusivamente a la normativa estatal específica de cada tributo, en este caso el ITP y AJD e ISD, sino que, a estos efectos, puede entenderse como tal la normativa general tributaria, el artículo 57.3 de la LGT, tal y como se concreta por las disposiciones legislativas autonómicas relativas a los impuestos afectados, que son tan «normas de cada tributo» como las leyes estatales. Mientras que la abogacía del Estado entiende que al no estar previsto expresamente en las normativas estatales de ambos tributos el medio de comprobación fijado en la disposición legal gallega –aunque sí esté contenido en la LGT– los preceptos impugnados van más allá del ámbito competencial autonómico en materia de tributos cedidos.

2. DOCTRINA DEL TRIBUNAL

Un primer aspecto relevante, que confirma la tendencia al respecto del Tribunal Constitucional en esta materia, es la de extender el llamado «bloque de constitucionalidad» en lo relativo a la delimitación de las potestades autonómicas en materia de impuestos cedidos no ya a la LOFCA, sino a la Ley 22/2009 (o a sus precedentes, las Leyes 14/1996 y 21/2001) por las que la misma es objeto de desarrollo, así como a las normas específicas de cesión para cada comunidad autónoma. Tratándose, además, de tributos de titularidad cuyo rendimiento, normativa y gestión es objeto de cesión parcial o total, para interpretar la constitucionalidad de un precepto impugnado es preciso integrar como parte de lo que el tribunal denomina «canon (o parámetro) de enjuiciamiento» los preceptos de la legislación estatal –LGT y leyes propias de cada tributo– que conciernen al régimen jurídico de la cesión de competencias, cuando sea necesario recurrir a las mismas para fijar el marco constitucional de delegación competencial².

El eje de la doctrina constitucional en ambos casos es nítido y sencillo. Las comunidades autónomas tienen competencia en materia de gestión de los tributos cedidos, en particular del ISD y del ITP y AJD³, pero la comprobación de valores en dichos impuestos se llevará a cabo «utilizando los mismos criterios que el Estado»⁴. Bien es verdad que, entre estos medios, podría estar

² Cfr. FF. JJ. 1 de las SSTC 25/2016 y 33/2016, citando las SSTC 192/2000 (NFJ009101), 161/2012 (NCJ057400), 172/2012 (NCJ057431) y 197/2012 (NCJ057492).

³ Cfr. artículo 41.2 de la Ley 21/2001 y artículos 48.2 y 49.2 de la Ley 22/2009.

⁴ Cfr. artículo 47.1 a) de la Ley 21/2001 y artículo 55.1 a) de la Ley 22/2009. El FJ 6 de la STC 161/2012 (NCJ057400) es bien explícito al respecto.

cualquier otro que se estableciera en «la ley propia de cada tributo». Se trata, pues, de dilucidar si los medios de comprobación establecidos por los preceptos legales impugnados son congruentes, o no, con tales limitaciones.

En el caso de la norma murciana, curiosamente –y sin perjuicio de que se hubiera de estimar la cuestión de inconstitucionalidad, habida cuenta de la dimensión temporal de su objeto– a partir del 1 de diciembre de 2006 no hay duda de que los preceptos que la sustituyeron, y que hoy están vigentes, no se extralimitan, por cuanto el medio de comprobación que contemplan como aplicable ha sido asumido –¿tal vez por inspiración murciana o por la andaluza que la precedió?– desde dicha fecha por el propio prelegislador estatal que impugnó la normativa autonómica⁵, al incorporarlos como letra f) al artículo 57 de la LGT.

El Tribunal Constitucional viene defendiendo el imperio de la legislación estatal, la LGT, como marco normativo exclusivo de ordenación de todos los tributos, en particular de los cedidos, con dos fundamentos: i) por tratarse de una «verdadera norma de unificación de criterios a cuyo través se garantiza el mínimo de uniformidad imprescindible en los aspectos básicos del régimen tributario» [STC 66/1998, de 18 de marzo (NSJ003535), FJ 14]; y ii) por ser fundamental «para garantizar a los administrados un tratamiento común ante las Administraciones públicas» [STC 14/1986, de 31 de enero (NFJ000130), FJ 14].

Admitir la aplicación de medios de comprobación de valores –o del modo de aplicarlos por los peritos– distintos en cada comunidad autónoma generaría «sustanciales diferencias entre ellas en el cálculo de los elementos determinantes de la obligación tributaria, lo que, en particular tratándose de impuestos estatales como el ISD y el ITP y AJD, sería contradictorio con las indicadas finalidades –asegurar un mínimo de uniformidad en los aspectos básicos del régimen tributario y garantizar a los administrados un tratamiento común ante las Administraciones públicas– que la doctrina constitucional viene atribuyendo a la Ley General Tributaria» [STC 33/2016 (NCJ060984), FJ 5].

Por esta razón el tribunal entiende que no es admisible defender que entendiendo que la expresión «ley de cada tributo» alcanza a toda la normativa legal de los tributos afectados –ISD e ITP y AJD– incluyéndose en la misma la legislación autonómica relativa a los mismos, pueda extenderse el ámbito de cesión de competencias en la materia a la regulación de los medios de comprobación aplicables en dichos impuestos. Esta materia, los medios de comprobación de valores –que tiene carácter específico respecto a la de gestión y liquidación–, se ha querido reservar al legislador estatal, al objeto de preservar en la misma un marco normativo uniforme, en sus aspectos básicos y garantías, para el conjunto de los contribuyentes españoles.

En consecuencia, y a tenor de lo dispuesto en el artículo 55.1 de la Ley 22/2009, que concreta el marco constitucional de cesión competencial en tributos cedidos, «los órganos de gestión tributaria de la comunidad autónoma tan solo podrán incoar expedientes de comprobación de valores utilizando los mismos criterios que el Estado» [STC 33/2016 (NCJ060984), FJ 5].

⁵ En varios fragmentos de las sentencias se citan informes de la Dirección General de Tributos que defienden las tesis acogidas por el Tribunal Constitucional.

3. COMENTARIO CRÍTICO

Merece la pena, en primer lugar, felicitar al Tribunal Constitucional, en esta ocasión, por la celeridad –poco más de un año en un caso, y menos de cinco meses, con vacaciones navideñas de por medio, en el otro– con la que ha resuelto ambos recursos. Todo parece indicar que el Constitucional tiene muy claro que las comunidades autónomas carecen de competencia en lo relativo a la aprobación de disposiciones normativas de carácter general aplicables a los tributos cedidos, en lo que a la configuración de los medios de comprobación de valores se refiere.

Un aspecto procesalmente singular del caso murciano es el del objeto del recurso y sus efectos, que se circunscriben al periodo que media entre enero de 2003 y noviembre de 2006, y a aquellos actos en los que, aplicándose los preceptos anulados, no hubieran adquirido firmeza. El artículo impugnado ya no está vigente, aunque ha sido sustituido por otros equivalentes, con la peculiaridad de que el medio de comprobación en el mismo previsto, entre tanto, mediante la Ley 36/2006, se ha incorporado –como ya se ha señalado– a la normativa estatal, como letra g) del artículo 57.1 de la LGT. De forma y manera que, declarado el derogado precepto inconstitucional (once años después de su aplicación), el Tribunal Supremo deberá estimar el recurso de casación y el tribunal de instancia anular la liquidación. Pero héteme aquí que la Administración tributaria murciana, en aplicación de la doctrina del tiro único –debidamente matizada por la de la última bala en la recámara– retomará el expediente de comprobación de valores donde había quedado, y por mor de lo dispuesto en el ahora vigente Decreto Legislativo 1/2010, actualmente en consonancia con lo establecido en el artículo 57.1 g) de la LGT..., dictará una liquidación equivalente en cuantía a la del 2005. Tras más de una década de peregrinación administrativa, judicial, costes, reuniones, avales, devoluciones y otras vainas. Aunque tal vez, si se pagó la deuda, la sociedad haya recibido una cierta compensación por lo peregrinado, gracias a lo que se le haya satisfecho por intereses de demora, como consecuencia de la devolución de la primera liquidación ahora anulada, a cargo, claro está, del sufrido erario público, es decir, del conjunto de los contribuyentes. Y así estamos, afirmando una y otra vez, pese a ello, que el sistema español de resolución de controversias tributarias no precisa de reformas sustanciales. No me gustaría estar en el pellejo del abogado que se lo haya de explicar al consejo de administración de la sociedad penitente, Polaris World Real Estate, SL, si es que a estas alturas está operativa y los inversores extranjeros no han perdido ya la paciencia.

Entrando ya en el fondo de la cuestión, de las disposiciones que regulan la cesión de competencias normativas sobre impuestos cedidos en la Ley 22/2009 –en las leyes propias de cesión de cada comunidad autónoma– y en el modo en el que el perfil de la delegación se ha de interpretar, a la luz de lo prescrito en la LGT y en las leyes estatales que rigen los impuestos cedidos («canon» o «parámetro» de enjuiciamiento, al decir del Constitucional) se deduce que queda excluido del mismo la regulación de los medios de comprobación de valores.

¿Quiere esto decir que las comunidades autónomas de régimen común no tendrían competencias normativas para establecer disposiciones generales aplicables a todos los tributos cuya administración les corresponde? En absoluto. El propio Tribunal Constitucional deja bien claro, como correlato de su fallo en una de las sentencias objeto de comentario, que se estima el re-

curso «sin perjuicio de reiterar que la comunidad autónoma (de Galicia) tiene atribuidas facultades normativas en materia de gestión de los tributos cedidos y en particular del impuesto sobre sucesiones y donaciones y del impuesto de transmisiones» [STC 33/2016 (NCJ060984), FJ 5].

El mismo Tribunal Constitucional ya había asentado su doctrina al respecto, en su Sentencia 130/2013, de 4 de junio (NFJ051146)⁶, en cuanto a la competencia autonómica para ordenar lo que el tribunal llama su «Hacienda privativa», que supuestamente sería toda la actividad autonómica financiera, de gastos e ingresos, diferente de la de aquellos tributos estatales –Hacienda estatal, por tanto– sobre la que se le hubiesen reconocido ciertas competencias.

Ciertamente, no han faltado ocasiones en las que el Tribunal Constitucional ha puesto coto a la capacidad normativa autonómica en lo relativo a disposiciones generales aplicables a todos los tributos, pero no porque sea esta materia exclusiva del Estado en ejercicio de su competencia en lo relativo a Hacienda general, sino atendiendo a otros títulos competenciales contemplados en el artículo 149 de la Constitución española (CE)⁷. De lo que cabría deducir, *a sensu contrario*, que, en tanto que no se entre en colisión con esos otros títulos competenciales de exclusividad estatal, habría un espacio, y de hecho lo hay –también por delegación, como recalca el Constitucional– para que, de forma justificada y razonable, las comunidades autónomas de régimen común desplieguen su capacidad normativa al respecto. Máxime cuando, en el marco de sus respectivas leyes de Concierto y Convenio, así se reconoce a las Haciendas forales, sin que con ello se ponga en peligro la igualdad de todos los españoles⁸.

Evidentemente, el título segundo de la LGT, en el que se contiene el armazón conceptual básico del régimen sustantivo del tributo entra de lleno en el ámbito propio de la Hacienda general, competencia exclusiva del Estado. Pero en el ámbito de la aplicación de los tributos, de la ordenación de los procedimientos por los que esta discurre, del hecho de que la LOFCA no haga

⁶ «En efecto, como hemos tenido ya ocasión de señalar, el artículo 149.1.14 de la CE "no es obstáculo para que deba admitirse que la Hacienda privativa de las comunidades autónomas 'es materia propia de dichas Comunidades'" [SSTC 14/1986, de 31 de enero (NFJ000130), FJ 2 y 192/2000, de 13 de julio (NFJ009101), FJ 6], pues la organización de la propia hacienda "es no tanto una competencia que se reconoce a las comunidades autónomas, cuanto una exigencia previa o paralela a la propia organización autonómica" [STC 14/1986 (NFJ000130), FJ 2]».

⁷ Como se ha señalado, «el TC toma como título competencial aplicable para decidir sobre la competencia autonómica para la determinación cuantitativa del interés de demora, la regulación de la interrupción de los plazos de prescripción de los derechos de naturaleza pública y de las garantías del crédito tributario el previsto en el artículo 149.1.18 relativo a las bases de régimen jurídico de las Administraciones públicas a fin de garantizar un tratamiento común a los administrados». SARTORIO ALBALAT, S.: «La introducción de los ADR en el ordenamiento tributario de Catalunya», en ANDRÉS AUCEJO, E. y ALONSO GONZÁLEZ, L. M. (dirs.), *Els sistemes alternatius de resolució de conflictes tributaris i la seva aplicació a l'Administració tributaria de Catalunya*, Generalitat de Catalunya, 2015, cap. VII, pág. 479.

⁸ Como oportunamente ha hecho notar el profesor PALAO TABOADA, «no parece lógico afirmar que las normas contenidas en la LGT, en su mayor parte de contenido procedimental, afectan a la igualdad de todos los españoles ante la ley mientras que no lo hacen las normas sustantivas de los tributos propios, de las que derivan diferencias de carga tributaria entre los ciudadanos de unas y otras comunidades autónomas» (cit. por SARTORIO ALBALAT, S.: «La introducción de los ADR...», pág. 476).

una mención explícita al respecto no cabe deducir que se cercene de cuajo toda posible proyección normativa autonómica al respecto⁹.

Y el hecho cierto es que así es. Sistemáticamente, respetándose claro está las exigencias derivadas de lo que constituye el marco normativo del procedimiento administrativo común, las comunidades autónomas ejercitan sus competencias, con amparo constitucional [SSTC 227/1988, de 29 de noviembre (NCJ023760), y 50/1999, de 6 de abril (NFJ007561)], en la ordenación de los procedimientos especiales conforme a los que les corresponde desplegar las funciones y competencias que se les han atribuido. También en relación, como es lógico, con las que tienen que ver con su actividad financiera, sea en lo atinente a la ordenación de sus gastos como a la de sus ingresos, tributarios o no, y entre aquellos, también, de los cedidos¹⁰.

Sin perjuicio, claro está, y las dos sentencias del Tribunal Constitucional son en este orden de cosas impecables, que el ejercicio de las competencias autonómicas en la gestión de los impuestos cedidos se deba, lógicamente, atener al marco particular de la delegación que al respecto han recibido. Y no encaja en la misma lo relativo a los medios de comprobación de valores, en el que, como con toda rotundidad, se afirma en la normativa de cesión se han de utilizar «los mismos criterios que el Estado».

Hasta aquí el comentario *de lege data*. Lo que cabe preguntarse es si semejante marco normativo garantiza, como reivindica el Tribunal Constitucional, que no se produzcan sustanciales diferencias en el cálculo de los elementos determinantes de la obligación tributaria de impuestos estatales, como el ISD y el ITP y AJD, entre los españoles, por razón de residencia; y si está o no garantizado el mínimo de uniformidad en los aspectos básicos del régimen tributario de un tratamiento común de los contribuyentes ante las Administraciones públicas que la doctrina constitucional viene atribuyendo a la LGT [STC 33/2016 (NCJ060984), FJ 5].

Pues más bien parece que no. En esta misma materia, la valoración de los inmuebles a efectos de los impuestos patrimoniales, lo cierto y verdad es que la situación está bien lejos de obedecer a semejante mínimo de uniformidad que garantice un tratamiento razonablemente homogéneo en todo el territorio al conjunto de los contribuyentes. La Administración General del Estado, o los jueces, pueden estar bien atentos a denunciar ante el Tribunal Constitucional, y este a sancionar, estas singulares extralimitaciones autonómicas en cuanto a los medios de comprobación de valores que se puedan emplear en los procedimientos iniciados al respecto. Pero lo cierto y verdad es que, sin discusión alguna al respecto, y con pleno respeto del marco de delegación establecido

⁹ Como ha puesto de relieve la profesora SARTORIO, se puede derivar tal competencia del artículo 17 h) de la LOFCA, «Las demás funciones o competencias que le atribuyan las leyes», y, de forma implícita, del hecho de que en la vigente LGT no se contenga un precepto explícito al respecto, cuando así se había auspiciado, y así se había hecho expresamente notar por el Consejo de Estado (*cf.* SARTORIO ALBALAT, S.: «La introducción de los ADR...», pág. 481).

¹⁰ Sobre el marco competencial de los impuestos cedidos las monografías más relevantes en la materia son, probablemente, la de RUIZ ALMENDRAL, V.: *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Tirant lo Blanch, 2004, y la de RAMOS PRIETO, J.: *La cesión de impuestos del Estado a las comunidades autónomas*, Comares, Granada, 2001.

en lo relativo a la gestión de los impuestos cedidos, las comunidades autónomas ejercitan –insisto, con plena sujeción a la ley y al Derecho– sus competencias en materia de información y asistencia al contribuyente indicándole –de modos bien diversos en cada una de ellas– qué valores es «recomendable» declarar para conseguir que no se inicie un procedimiento de comprobación y, por ende, la autoliquidación devenga firme y definitiva.

En la práctica, pues, las liquidaciones de estos impuestos, en su inmensa mayoría, se ajustan a bases imponibles que se determinan con arreglo a valores bien diversos –los que derivan de los distintos sistemas autonómicos de «recomendación»– que generan «sustanciales diferencias» entre los españoles. Por no entrar, todo sea dicho de paso, en los aberrantes agravios comparativos que derivan, ya no de diferencias procedimentales, sino de un sistema disparatado de cesión sin fronteras de mínimos, o máximos de los elementos de cuantificación de los impuestos patrimoniales cedidos.

En definitiva, desde que hace más de 35 años arrancase el modelo de cesión de impuestos a las comunidades autónomas de régimen común, nuestro sistema de ordenación territorial de competencias sustantivas y formales –en lo político, en lo administrativo y en lo financiero– ha cambiado más que considerablemente. Se puede seguir discutiendo en términos minimalistas sobre el alcance del párrafo cuatro del artículo 149.1 de la CE¹¹, en contraposición con el párrafo 18 y el primero de ellos, a la luz de lo dispuesto en el artículo 148 de la CE. Magistrados, abogados del Estado, letrados autonómicos, académicos y otros especialistas de «la cosa» estaremos bien entretenidos al respecto. Mientras no se reflexione pausadamente sobre lo ocurrido y se concierte con tino y sentido –a la luz de la experiencia acumulada– una reforma en profundidad de todo el modelo de financiación autonómica, común y foral en conjunto, no se saldrá del atolladero¹². Entendiendo, claro está, que la dinámica seguida hasta el presente, de tensión entre la centralidad y la periferia, con el Tribunal Constitucional sistemáticamente en la picota del conflicto, no tiene ya ningún recorrido. ¿Tiene sentido que mientras el Estado –el Ministerio de Hacienda, la DGT, la AEAT– ha abandonado los impuestos patrimoniales –IP, ISD e ITP y AJD– a su suerte, sin que parezca preocuparles las flagrantes desigualdades que su dispersión normativa genera, se invierta un esfuerzo desproporcionado en litigar a cuenta de un particular, y marginal, medio de comprobación? Claro está que para avanzar en una mayor cohesión y coordinación institucional, que sería la única vía para hacerlo, es imprescindible una reforma constitucional del modelo orgánico, sustantivo y formal de distribución de competencias administrativas y financieras entre los distintos niveles en los que se estructura el Estado compuesto en el que vivimos. El resto serán parches.

¹¹ Sobre este particular difícilmente se puede ir más allá de lo que con carácter exhaustivo ha expuesto ya ALONSO MURILLO, F.: «Alcance del concepto de Hacienda general como criterio de atribución de competencias al Estado», en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J. y ZORNOZA PÉREZ, J. (dirs.), VEGA BORREGO, F. A. (coord.): *La distribución del poder financiero en España*, Marcial Pons, 2014, págs. 39-56.

¹² Hace tiempo que se vienen realizando propuestas ambiciosas y sensatas en este sentido, sin que desde los ámbitos de responsabilidad política y administrativa se advierta particular interés al respecto. *Cfr.*, por todos, GRAU RUIZ, A.: *La coordinación legislativa en los impuestos cedidos*, Iustel, 2007, 319 págs.; y CHECA GONZÁLEZ, C.: *Propuestas para un nuevo modelo de financiación de las comunidades autónomas de régimen común, en materia de impuestos propios y cedidos*, Thomson-Aranzadi, 2008, 193 págs.