

Tribunal Superior de Justicia (TSJ)

Aragón

Publicado en Actualidad Jurídica Ambiental el 14 de mayo de 2019

[Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 29 de marzo de 2019 \(Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2, Ponente: María del Carmen Muñoz Juncosa\)](#)

Autor: Dr. Fernando López Pérez, Profesor del Centro Universitario de la Defensa, Zaragoza

Fuente: Roj: STSJ AR 371/2019 – ECLI:ES:TSJAR:2019:371

Temas Clave: Ayudas de Estado; Comunidades Autónomas; Fiscalidad ambiental; Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales; Libertad de establecimiento; Libre circulación; Libre prestación de servicios

Resumen:

Por una mercantil de implantación nacional se interpone recurso contencioso-administrativo contra:

(i) La Resolución de la Junta de Reclamaciones Económico Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón de 14 de diciembre de 2016 que desestima la reclamación relativa a la denegación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación por el primer pago fraccionado del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por las Grandes Áreas de venta, relativo a un hipermercado sito en la ciudad de Zaragoza.

(ii) La Resolución de 19 de enero de 2017, que desestima la reclamación nº 148/2014, interpuesta contra la desestimación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación por el segundo pago fraccionado de dicho impuesto.

El recurso contencioso-administrativo lo es, también, indirectamente, contra la Orden de 12 de mayo de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo de la Comunidad Autónoma de Aragón, por la que se dictan las disposiciones necesarias para la aplicación, durante el primer periodo impositivo, de los impuestos medioambientales creados por Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón, y se aprueban los modelos de declaración censal, pagos fraccionados y autoliquidación; y contra el Decreto 1/2007, de 16 de enero, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo Parcial de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en Materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón, para la aplicación de los Impuestos Medioambientales.

Cabe señalar, previamente, que es ciertamente habitual en las Comunidades Autónomas en la que está vigente el impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales, el recurso

masivo contras las liquidaciones del tributo, tal y como se ha analizado en alguna otra ocasión en esta [REVISTA](#). Desde esta perspectiva, el recurso que ahora se analiza no se aparta de la fundamentación general que se suele hacer valer en otros supuestos análogos.

Importa destacar, sin embargo, que con fecha de 26 de abril de 2018, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea resolvió las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Supremo en su día, al respecto de la conformidad del impuesto de grandes establecimientos comerciales implantado en Cataluña, Principado de Asturias y Aragón (sentencias dictadas en los asuntos C-233/16 -normativa catalana-; C-234/16 y C-235/16 -normativa del Principado de Asturias- y C-236/16 y C-237/16 -normativa de Aragón-). Sentencias, que con carácter general, declararon la conformidad del tributo con el ordenamiento comunitario. No obstante, el pronunciamiento concerniente a la normativa aragonesa, hacía una salvedad, al remitir al Tribunal Supremo la posibilidad de ponderar si los supuestos de no sujeción de determinados comercios (vehículos, mobiliario, jardinería, etc.), y la no sujeción a establecimientos menores a 500 metros cuadrados -o 2.000 metros cuadrados en algunos supuestos- se encontraba o no justificada. Esto es, chequear si tales exenciones o supuestos de no sujeción constituirían o no medidas selectivas y, en consecuencia, ayudas de estado ilegales a los efectos del ordenamiento comunitario.

En uso de esta atribución, el Tribunal Supremo, en sus sentencias de 16 de octubre de 2018, determinó que la salvedad efectuada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea debía dirimirse en un proceso judicial de instancia que tuviera por objeto la impugnación, por las personas o sociedades legitimadas para ello, de actos concretos de aplicación del tributo.

Es precisamente esta acción la que usa la mercantil recurrente, aduciendo ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón, entre los argumentos sustentadores de su recurso, que tanto la Ley 13/2005 y el Decreto Legislativo 1/2007 resultarían incompatibles con el Derecho de la Unión por dar lugar a ayudas de Estado que han beneficiado a los establecimientos comerciales individuales por debajo del umbral de 500 m²; los establecimientos comerciales cuya superficie de venta supera el umbral pero cuya base imponible no supera los 2.000 m²; y los establecimientos comerciales individuales beneficiarios de exenciones por razón de su especialización, por lo que dichas normas deberían ser inaplicadas.

La Sala, con un extracto continuo tanto de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (y de las conclusiones de la Abogada General) como del Tribunal Supremo, no atiende a las pretensiones anulatorias de la recurrente o sobre el planteamiento de una nueva cuestión prejudicial, desestimando el recurso contencioso-administrativo, al entender que tales exenciones o supuestos de no sujeción no se constituirían como ayudas de estado incompatibles con el ordenamiento comunitario.

Destacamos los siguientes extractos:

“Por ello señala (la recurrente) que "la cuestión a dilucidar es si los niveles de los umbrales, así como las exenciones previstas por la Ley de las Cortes de Aragón 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (Ley 13/2005), actual Decreto Legislativo 1/2007, encuentran su justificación en los objetivos medioambientales y de ordenación del territorio que, presuntamente, perseguiría el IDMGAV", afirmando que los

mismos carecen de justificación y son arbitrarios, y que prueba de ello es que la propia Comisión Europea ha señalado que "las justificaciones aportadas por la Diputación General de Aragón "no son convincentes" y que "el nivel del umbral o la elección de actividades exentas no parecen estar respaldadas por ningún estudio u otras pruebas convincentes", acompañando un estudio elaborado por la Cátedra de Territorio y Medio Ambiente de la Universidad Rey Juan Carlos de Madrid (Informe Unesco).

Por todo ello afirma que el IDMGAV infringe el Derecho de la Unión por cuanto da lugar a ayudas de Estado ilegales, distinguiendo dos situaciones: a) los grandes establecimientos con una superficie de venta por encima de los umbrales aplicables (500 m²), que, o bien no están sujetos al pago del impuesto, o bien se benefician de exenciones; y b) los establecimientos con una superficie de venta por debajo de los umbrales aplicables (500 m²).

Respecto a los primeros, refiere los supuestos de no sujeción de establecimientos con superficie de más 500 m² y de exenciones, y pone de manifiesto que el TJUE deja en manos del órgano jurisdiccional remitente determinar si, efectivamente, las explicaciones ofrecidas por la Diputación General de Aragón -que sostiene que dichos establecimientos tienen un menor impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio que las actividades de los establecimientos comprendidos en el ámbito de aplicación del impuesto en cuestión- serían suficientes para justificar un trato diferenciado a este tipo de establecimientos, siempre a la luz de los objetivos de protección medioambiental y de ordenación territorial perseguidos por la normativa controvertida. Afirmando que la DGA "no ha sido capaz de aportar un solo dato objetivo que permita concluir, por ejemplo, que un establecimiento dedicado a la jardinería o a la venta de vehículos atrae menos desplazamientos en vehículo privado que un hipermercado, o que un establecimiento dedicado a la venta de materiales de construcción o suministros industriales tiene un impacto menor sobre la ordenación del territorio que, por ejemplo, un gran establecimiento dedicado a la venta de artículos de ropa", invocando a estos efectos lo referido por el Director General Adjunto de Ayudas Estatales de la Dirección General de Competencia de la Comisión Europea y el Informe Unesco, añadiendo que a quien corresponde la carga de demostrar que dicha diferenciación está efectivamente justificada por la naturaleza y la economía del sistema de que se trata.

Alega a continuación que los grandes establecimientos comerciales se someten a un marco jurídico cuyo objetivo es la protección del territorio y del medio ambiente, exigiéndose un doble régimen de licencia administrativa, local y autonómica, con las exigencias que conllevan que determinan la inexistencia de efectos negativos al territorio y al medio ambiente, por lo que no se justifica el impuesto en cuestión. Asimismo, sostiene que La Ley 13/2005 y el Decreto Legislativo 1/2007 dan lugar a ayudas de Estado ilegales a establecimientos comerciales cuya superficie de venta se encuentra por debajo de los umbrales establecidos, alegando que si bien el TJUE razona que la utilización de umbrales basados en la superficie de venta como criterio diferenciador podría estar justificada, ello solo será así, si estos umbrales permiten, efectivamente, diferenciar entre "dos categorías de establecimientos que no se encuentran en una situación comparable desde el punto de vista de tales objetivos", afirmando que el umbral de 500 m² aplicable resulta de todo punto arbitrario y carece de justificación objetiva alguna, al no estar respaldado por estudio o prueba convincente, citando a la Dirección de Competencia Comisión Europea y el Informe Unesco".

“A partir de estos antecedentes para resolver sobre este extremo del recurso debe hacerse la distinción siguiente:

A.- Exoneración del impuesto en cuanto se refiere al gravamen en atención a la superficie de venta de aquellos establecimientos cuya superficie no supere los 500 m² y aquellos cuya superficie rebase este umbral pero cuya base imponible no supere los 2000 m². Es patente, como se desprende de la sentencia del TJUE de 26 de abril de 2018, que esta exención no constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TJUE , apartado 1, por lo que, en consecuencia, no cabe apreciar aquí ninguna contravención del Derecho Comunitario en orden a declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas.

B.- Exenciones a que hace mención el artículo 33 de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, coincidente con el artículo 20 de la Ley 10/2015, de 28 de diciembre. En este apartado debe considerarse la exposición de motivos de la Ley 13/2005 en cuanto destaca la finalidad del tributo en los siguientes términos:

"El hecho imponible de este impuesto no se construye por referencia a la instalación del establecimiento comercial ni a la actividad económica ejercida en el mismo ni a su titularidad patrimonial ni a la mera utilización del mismo, sino al daño medioambiental que produce la actividad y el tráfico comercial desarrollado en estos establecimientos, que, por contar con grandes áreas de venta al público, ejercen una especial atracción al consumo y provocan un desplazamiento masivo de vehículos particulares, con la negativa incidencia que ello tiene para el medio ambiente y la ordenación del territorio". Asimismo presentan singular relevancia las conclusiones formuladas por la Abogada General ante el TJUE en los asuntos acumulados C-236/16 y C-237/16 [...]."

“Entendemos, en definitiva, que no se han desvirtuado las razones ofrecidas por el legislador para excluir del impuesto ciertas actividades cuando se desarrollan en superficies superiores al umbral general y que, en todo caso, la parte recurrente no ha probado que tales establecimientos comerciales (que desempeñan única y exclusivamente actividades en el sector de la jardinería o de la venta de vehículos, de materiales para la construcción, de maquinaria y de suministros industriales y cuya superficie de venta no excede de 10.000 metros cuadrados) tienen un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los que sí se consideran sujetos”.

A partir de lo anterior y, en particular, de los razonamientos comprendidos en las conclusiones de la Abogada General debe apreciarse que la exención de que se trata, respecto de los establecimientos enumerados en los preceptos respectivos, encuentra su justificación en que la atribución de una mayor capacidad económica a una mayor superficie de venta no es suficientemente pertinente, a la vez que el principio de proporcionalidad en los términos en que se ha aplicado por el legislador se encuentra razonable, sin que se aprecie un error manifiesto de pronóstico acerca de si los establecimientos exentos venden, como regla general, a otras empresas que frecuentan menos las superficies de venta; asimismo y por lo que respecta a los establecimientos que venden materiales para la construcción, si bien no se aprecia desde el punto de vista de la ordenación territorial la razón de la exención sí se encuentra, por el contrario, en el principio de capacidad económica y en la consideración del impacto medioambiental negativo.

De igual modo, no obstante, los términos en que se expresan las conclusiones, respecto de la venta de mobiliario en establecimientos individuales, tradicionales y especializados, este Tribunal no encuentra obstáculo para el mantenimiento de la exención si se advierte que, al igual que en los demás supuestos, no se aprecia tampoco un error manifiesto del legislador al efectuar un pronóstico sobre la afluencia de compradores y su incidencia en el medioambiente.

Finalmente, en el mismo sentido que ya se razona en la citada sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 2019, frente a la justificación del impuesto en el punto de que se trata deducida de las conclusiones de la Abogada General, la parte recurrente no ha acreditado la improcedencia de la exención por constituir una ayuda de Estado, a partir de la presentación del informe elaborado por la cátedra UNESCO de Territorio y Medio Ambiente, de la Universidad Rey Juan Carlos, coincidente con el que es contemplado en la citada sentencia, cuyos razonamientos en este punto son trasladables al caso presente. En consecuencia esta Sala considera que no debe plantearse nueva cuestión prejudicial ante el TJUE”.

Comentario del Autor:

Esta sentencia se ha seleccionado por formar parte de la primera “remesa” de sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Aragón (junto con otros pronunciamientos de contenido análogo del 19, 20 y 28 de marzo de 2019 de la misma sala y sección) que analizan los recursos interpuestos contras las liquidaciones del conocido como impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales, tras la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2018. Y es que dichos recursos se han sustentado, entre otros argumentos, en las salvedades que se habían introducido por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2018, en lo concerniente a los supuestos de no sujeción o exención al tributo por causa del tamaño de los establecimientos o por el tipo de productos que se vendían.

Pues bien, si pudiera surgir alguna duda al respecto de la interpretación que iba darse a dicha sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, esta incertidumbre queda desterrada según la interpretación efectuada por la Sala en la sentencia objeto de comentario.

Puede augurarse, pues, que los continuos recursos interpuestos contra las liquidaciones del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, van a seguir resolviéndose a favor del mantenimiento del tributo en la Comunidad Autónoma de Aragón.

Documento adjunto: 