



Roj: **STSJ AR 291/2014 - ECLI: ES:TSJAR:2014:291**

Id Cendoj: **50297330022014100002**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Zaragoza**

Sección: **2**

Fecha: **24/01/2014**

Nº de Recurso: **304/2006**

Nº de Resolución: **27/2014**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **FERNANDO GARCIA MATA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AR 291/2014,**
STS 3576/2018,
ATS 13806/2018

T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00027/2014

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Sección 2ª).

-Recurso número 304 del año 2006-

S E N T E N C I A N º 27 de 2014

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. Eugenio A. Esteras Iguácel

MAGISTRADOS :

Dª Nerea Juste Díez de Pinos

D. Fernando García Mata

En Zaragoza, a veinticuatro de enero de dos mil catorce .

En nombre de S.M. el Rey.

VISTO, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN (Sección 2ª), el recurso contencioso-administrativo número 304 de 2006, seguido entre partes; como demandante la **ASOCIACIÓN NACIONAL DE GRANDES EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN (ANGED)**, representada por la procuradora doña María Jose Gastesi Campos y asistida por el abogado don José Ignacio Rubio de Urquía; y como Administración demandada la **DIPUTACIÓN GENERAL DE ARAGÓN**, representada por el letrado de la Comunidad Autónoma. Es objeto de impugnación la Orden del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo de la Diputación General de Aragón de 12 de mayo de 2006 por la que se dictan las disposiciones necesarias para la aplicación, durante el primer período impositivo, de los impuesto medioambientales creados por 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, y se aprueban modelos de declaración censal, pagos fraccionados y autoliquidaciones.



Procedimiento : Ordinario.

Cuantía : Indeterminada.

Ponente : Ilmo. Sr. Magistrado D. Fernando García Mata.

ANTECEDENTES DE HECHO:

PRIMERO .- La parte actora en el presente recurso, por escrito que tuvo entrada en la Secretaría de este Tribunal en fecha 11 de julio de 2006, interpuso recurso contencioso administrativo contra la Orden citada en el encabezamiento de esta resolución.

SEGUNDO .- Previa la admisión a trámite del recurso y recepción del expediente administrativo, se dedujo la correspondiente demanda, en la que tras relacionar la parte recurrente los hechos y fundamentos de derecho que estimaba aplicables concluía con el suplico de que se dictara sentencia por la que, con estimación del recurso se declare nula la Orden impugnada.

TERCERO .- La Administración demandada, en su escrito de contestación a la demanda, solicitó, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que, por su parte, estimó aplicables, que se dictara sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto.

CUARTO .- Sin haber lugar al recibimiento del juicio a prueba, y tras evacuarse por las partes el trámite de conclusiones, quedó pendiente el recurso de señalamiento, si bien conocido el planteamiento de los recursos de inconstitucionalidad 3095 y 3701/2006 contra la Ley 13/2005 se acordó esperar a la resolución de los mismos por parte del Tribunal Constitucional. Recaída sentencia en el recurso de inconstitucionalidad 3095/2006, se acordó oír a las partes, evacuando el traslado conferido la parte recurrente en la forma que es de ver en autos, y celebrándose la votación y fallo el día señalado, 13 de diciembre de 2013, acordándose con posterioridad, una vez recaída la sentencia del Tribunal Constitucional en el recurso 3701/2006 oír nuevamente a las partes, respecto a la eventual incidencia del mismo en la resolución de la litis.

FUNDAMENTOS DE DERECHO:

PRIMERO .- Se impugna en el presente proceso por la parte actora la Orden del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo de la Diputación General de Aragón de 12 de mayo de 2006 por la que se dictan las disposiciones necesarias para la aplicación, durante el primer período impositivo, de los impuesto medioambientales creados por 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, y se aprueban modelos de declaración censal, pagos fraccionados y autoliquidaciones.

SEGUNDO .- La parte recurrente, después de explicar la estructura y contenido de la ley 13/2005, comienza alegando que la Ley 13/2005 al regular en el artículo 30 el hecho imponible del Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta vulnera el principio de seguridad jurídica, para después señalar que en la aprobación de la Orden se ha incurrido en una infracción total y absoluta del procedimiento legalmente establecido y añadir, a continuación, que infringe el principio de reserva de ley, con exceso en la facultad de desarrollo reglamentario, en el artículo 1.1.2ª de la Orden de 12 de mayo de 2006. Posteriormente, alega que los preceptos de la Ley 13/2005 están viciados de inconstitucionalidad: a) por exceder la Comunidad Autónoma el límite de su potestad tributaria fijada en el artículo 6.3 LOFCA; b) por exceder los límites territoriales de su potestad tributaria fijados en el artículo 9 y otros LOFCA, con infracción del principio de libertad de empresa; y c) por infracción de otros principios y preceptos de la Constitución española, como son, el de generalidad tributaria (artículo 31.1 CE), el de capacidad económica (artículo 31.1 CE), el de igualdad (artículos 1.1, 14 y 31.1 CE), el de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y el de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos (artículo 9.3 CE). Y, por último, alega la inadecuación del Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta al ordenamiento comunitario.

Frente a ello la Diputación General de Aragón, entra en el examen de la alegada infracción del procedimiento y del principio de reserva de ley, señalando que las normas tributarias no imponen inexcusablemente, ni la información pública, ni la audiencia de asociaciones, entidades y federaciones afectadas, añadiendo que la innecesariedad de exposición de motivos y memoria deriva de la disposición final cuarta de la ley 13/2005, ajustándose el contenido de la Orden a la previsión normativa, poniendo de manifiesto que el modesto alcance material de la norma se complementa con su limitado ámbito temporal. Asimismo en cuanto a la vulneración por la Orden del principio de reserva de ley señala que la precisión del artículo 1 se justifica en una aplicación con criterios pragmáticos del artículo 35 de la Ley. A continuación entra en el examen de los motivos de



inconstitucionalidad alegados del la Ley 13/2005 , rechazándolos y negando la procedencia del planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad.

TERCERO .- A la vista de los motivos de impugnación y de los de oposición al recurso, son dos grupos de motivos los que fundan su pretensión: los que afectan directamente a la Orden y los que afectan a la Ley que le sirve de antecedente.

CUARTO .- La Orden recurrida ha sido objeto de impugnación igualmente por diversas sociedades mercantiles, entre otros, en los recursos contenciosos administrativos 323 y 324/2006 en los que ha recaído sentencia de fecha 27 de diciembre de 2013 en la que con relación a los motivos deducidos directamente contra la Orden -falta de competencia y existencia de defectos de procedimiento- se ha razonado lo siguiente:

«Pues bien, partiendo de que todo acto o disposición general ha de ser dictado por un funcionario o autoridad legítima, dentro de sus competencias y conforme al procedimiento legalmente establecido -el artículo 53 de la Ley 30/1992 dispone en dicho sentido que "los actos administrativos que dicten las Administraciones Públicas, bien de oficio o a instancia del interesado, se producirán por el órgano competente ajustándose al procedimiento establecido"-, lo primer que debe examinarse es si el Consejero referido era competente para dictar la Orden impugnada atendida la materia que constituye su contenido.

CUARTO.- Para dar respuesta a este primer tema debe recordarse que la Constitución Española al regular en su Título IV el Gobierno y la Administración dispone en su artículo 97 que "el Gobierno dirige la política interior y exterior, la Administración civil y militar y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la Constitución y las leyes.

En el ámbito autonómico al que se circunscribe la presente impugnación el Estatuto de Autonomía aprobado por Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, dispone en su artículo 53.1 -comprendido dentro del Capítulo III "El Gobierno de Aragón o la Diputación General de Aragón" de su Título II "Organización institucional de la Comunidad Autónoma de Aragón"- que "el Gobierno de Aragón ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria".

Por su parte, el Decreto Legislativo 1/2001, de 3 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón, a la sazón vigente -fue derogado por la Ley 2/2009, de 11 de mayo-, el cual regula el estatuto y competencias del Presidente, el Gobierno de Aragón y los Consejeros, se refiere al ejercicio de la potestad normativa por parte del Gobierno en su capítulo II, disponiendo en su artículo 29.1 que "la titularidad de la potestad reglamentaria corresponde al Gobierno de la Comunidad Autónoma. No obstante, los Consejeros podrán hacer uso de esta potestad cuando les habilite para ello una ley o un reglamento aprobado por el Gobierno".

Ciertamente, más precisa, aunque en líneas generales ratifica el Decreto legislativo 1/2001, y en cuanto aquí interesa, es la Ley 2/2009, de 11 de mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón -que no resulta de aplicación por razón de su fecha-, la cual en su exposición de motivos, se refiere a los Consejeros "como responsables de la definición y ejecución de la acción del Gobierno a través de un Departamento", señalando que "se amplían sus potestades, de modo que puedan ejercer la potestad reglamentaria en las materias propias de su Departamento, directamente cuando se trate de normas de orden interno o de relaciones de sujeción especial, o bien mediante habilitación de ley o del Gobierno cuando se trate de normas ejecutivas", y precisando en su artículo 10.4 que les corresponde "ejercer la potestad reglamentaria en las materias propias de su Departamento", pero señala con claridad en su artículo 11 que es el Gobierno de Aragón quien "ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con las leyes", por lo que el artículo 12 dispone que "corresponde al Gobierno: (...) 10) Ejercer la potestad reglamentaria", añadiendo el artículo 43, en su apartado 1 "la potestad reglamentaria reside en el Gobierno", si bien "sus miembros podrán ejercerla cuando los habilite para ello una ley o un reglamento aprobado por el Gobierno", aclarando, en su apartado 4, que "el Vicepresidente o los Vicepresidentes y los Consejeros tienen potestad reglamentaria de orden interno en las materias de su competencia. En los demás casos será necesaria una habilitación por ley o decreto".

De lo expuesto deriva que la competencia del Consejero en materia reglamentaria viene determinada en el Decreto legislativo 1/2001, o por una habilitación legal o por un reglamento aprobado por el Gobierno.

QUINTO.- Pues bien, no viniendo amparada la competencia del Consejero para dictar la Orden impugnada en un reglamento aprobado por el Gobierno, y siendo de rechazar la afirmación de la Administración autonómica de que la Orden pueda ampararse genéricamente en el amplio margen de maniobra que tiene el titular del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, y, menos aún, en el poco interés que puedan tener los titulares de los demás Departamentos, debe examinarse si el Consejero tenía habilitación legal para dictar la Orden controvertida.



En dicho sentido es preciso partir de la disposición final cuarta 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 en la que se regulan las "facultades de desarrollo" y en la que se prevé en su apartado 1 que "el Gobierno de Aragón dictará las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución de la presente Ley", añadiendo el apartado 2 que "se faculta al titular del departamento competente en materia de Hacienda para que apruebe los modelos oficiales de declaración censal de datos y de liquidación de los impuestos medioambientales que se establecen en la presente Ley y dicte las disposiciones complementarias que sean necesarias para su efectiva aplicación.- Asimismo, el Consejero competente en materia de Hacienda fijará, mediante orden, la remuneración máxima a percibir por los peritos terceros que intervengan en procedimientos de tasación pericial contradictoria".

Del examen de dicha disposición final se desprende con claridad que la ley faculta al Gobierno de Aragón, como titular de la potestad reglamentaria -no al titular del departamento de Economía, Hacienda y Empleo-, el dictar las disposiciones de desarrollo y ejecución, limitando la intervención en la materia de dicho departamento, en cuanto aquí interesa, a aprobar "los modelos oficiales de declaración censal de datos y de liquidación de los impuestos medioambientales que se establecen en la presente Ley" y dictar "las disposiciones complementarias que sean necesarias para su efectiva aplicación".

En consecuencia, no existe habilitación legal para dictar normas de desarrollo o ejecución fuera del limitado ámbito antes referido -no deriva lo contrario del artículo 22.1 del Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Hacienda de Aragón, citado en el preámbulo de la Orden, pues el mismo al referirse "a las normas de desarrollo dictadas por el consejero competente en materia de Hacienda" lo hace circunscribiéndose a "las correspondientes autorizaciones que le sean concedidas"- y la consecuencia ineludible es que cualquier incursión de la Orden en normas de desarrollo o ejecución conllevará su nulidad de pleno derecho por falta de competencia para ello -el artículo 62.2 de la Ley 30/1992 dispone que "también serán nulas de pleno derecho las disposiciones administrativas que vulneren la Constitución, las leyes u otras disposiciones administrativas de rango superior, las que regulen materias reservadas a la Ley, y las que establezcan la retroactividad de disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales"-, nulidad que no se comunicará o transmitirá al contenido que sea conforme con la habilitación legal concedida -en dicho sentido referido a los actos administrativos el artículo 64.2 de la ley 30/1992 dispone que "la nulidad o anulabilidad en parte del acto administrativo no implicará la de las partes del mismo independientes de aquélla salvo que la parte viciada sea de tal importancia que sin ella el acto administrativo no hubiera sido dictado"-.

A la vista de ello, procede examinar a continuación si la Orden en cuestión tiene disposiciones en su articulado que exceden el ámbito competencial de quien lo dicta, las cuales deberán ser declarados nulas por falta de habilitación legal.

SEXTO.- Pasando al examen del articulado de la Orden y por lo que hace referencia al artículo 1, el mismo se refiere a los "obligados a la presentación de la declaración censal de alta" e incurre en una clara extralimitación, pues en su apartado 1, tras señalar que están obligados a presentar declaración censal los sujetos pasivos, introduce determinadas excepciones de la obligación formal de presentación de la declaración censal de alta, que corresponde a los sujetos pasivos, que excede el ámbito de la habilitación concedida -además, si examinamos su contenido podemos observar que, si bien conforme a los artículos 29 y 30 de la ley son grandes áreas de venta, que estarían obligados a presentar la declaración censal de alta, las que tengan una superficie superior a 500 m², el precepto no se atiene a dicho límite sino que exceptúa a las que tengan una superficie inferior a 2.000 m², y lo mismo sucede con el apartado 2, que si bien está en consonancia con el artículo 50, apartados 1 y 3, de la Ley 13/2005, introduce diversas especificaciones -en el párrafo primero, con relación al impuesto sobre daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes, y en el párrafo segundo, con relación al causado por grandes área de venta, en consonancia con las excepciones del apartado 1º-, que igualmente rebasan el carácter complementador de los modelos oficiales de declaración censal de datos y de liquidación de los impuestos medioambientales que le atribuye la ley.

En cuanto al artículo 2 relativo a "plazo, efectos y forma de presentación", si bien se corresponde con el artículo 50 de la Ley, fuera de lo que es reproducción del contenido legal que nada aporta a la ley, regula, en el apartado 1, el primer período impositivo, en el apartado 2, el cómputo a efectos de autoliquidación de las nuevas altas y, en el apartado 3, aparte de indicar que el alta se ajustará al modelo censal y referirse a la identidad y capacidad del representante legal, regula las facultades de comprobación y la validación de la declaración censal. Pues bien, los apartados 1, 2 y último párrafo del 3 extralimitan la habilitación legal, de forma que solo el resto del apartado 3 se ajusta al carácter complementador de la habilitación legal.

Los artículos 3, 4, 5 y 6, en cuanto regulan el contenido de la declaración censal y la información complementaria en cada uno de los impuestos medioambientales, son disposiciones complementarias



necesarias para su efectiva aplicación, en cuanto se refieren a su contenido y, en consecuencia, se encuentran dentro de la habilitación legal concedida por la disposición final cuarta apartado 2 de la Ley 13/2005 .

El artículo 7 regula la "modificación de los datos censales y declaración de baja", y se corresponde con los apartados 3 y 4 del artículo 50, reproduciendo en parte el contenido de la ley e introduciendo en lo demás, la regulación de facultades de comprobación -apartado 1-, previsiones para el supuesto de modificaciones de instalaciones o superficies que afecten a la base imponible -apartado 2- y precisiones en cuanto al órgano al que deben presentarse -apartado 3-, que exceden el ámbito propio de la habilitación concedida, siendo propias del desarrollo reglamentario de la ley encomendada al Gobierno de Aragón, en la disposición final cuarta, apartado 1 de la Ley 16/2005 .

En cuanto al artículo 8, relativo a los "Obligados a realizar pagos fraccionados y presentar autoliquidación", se remite al artículo 1 de la Orden que, como antes se ha señalado, es nulo por defecto de competencia, por lo que dicha nulidad se comunica a este precepto.

El artículo 9, regula los "pagos fraccionados durante el primer período impositivo", conteniendo una regulación reglamentaria que en modo alguno cabe subsumir en el complemento autorizado por la ley, a lo que debe añadirse que al regular el primer pago fraccionado en el impuesto sobre daño medioambiental causado por instalaciones de transporte por cable y por grandes área de venta -apartados 1.a) y 3.a)-, el pago fraccionado excede en su importe al previsto en el artículo 51.2, párrafo segundo de la Ley 13/2005 . Por todo ello, dicho artículo debe ser en consecuencia declarado nulo.

En el artículo 10 se regulan los "métodos para el cálculo del importe de los pagos fraccionados", en el artículo 11, los "plazos de presentación de la autoliquidación" y en el artículo 12, los "ingresos", y todos ellos exceden igualmente de la habilitación concedida por la ley al regular, el primero, los métodos para calcular el importe de los pagos fraccionados en el impuesto sobre daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes, cuando las instalaciones no dispongan de sistemas de medición continua de emisiones previamente autorizados, y el segundo y tercero -que se corresponde básicamente con el artículo 51 de la Ley-, el lugar, forma y fechas de presentación de la solicitud, que dicho precepto legal reserva para su desarrollo reglamentario y que no se corresponde con la habilitación dada al Consejero del Departamento.

El artículo 13, por último, se refiere a los "aplazamientos y fraccionamientos" y si bien no añade novedades, salvo ante quien se presenta, sobre la normativa vigente, no se corresponde con la habilitación concedida, por lo que el mismo es igualmente nulo.

Dicha nulidad es, de forma evidente, igualmente predicable de la disposición adicional primera que establece el "concepto de unidad de explotación en los transportes con cable y de unidad técnica fija de las instalaciones emisoras de sustancias contaminantes", precisión que corresponde al Decreto y no a la Orden.

Por último, la disposición adicional segunda dispone la "aprobación de los modelos de declaración censal, pagos fraccionados, y autoliquidación de los Impuestos Medioambientales", que es el objeto central de la habilitación concedida y, por tanto, su contenido se enmarca dentro de la competencia del Consejero autor de la Orden impugnada.

Atendido lo anterior procede declarar, por falta de competencia, la nulidad de los artículos 1, 2 apartados 1º y 2º y último párrafo del apartado 3º, 7, 8, 9 10, 11 13 y disposición adicional primera.

La extralimitación competencial aquí apreciada se desprende asimismo, prima facie, del propio título de la Orden y de su preámbulo, ya que en el título de la Orden se hace constar que por la misma "se dictan las disposiciones necesarias para la aplicación, durante el primer período impositivo, de los impuestos medioambientales creados por 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" y en el preámbulo se explica que "la norma legal necesita, al menos para asegurar su efectividad en el primer período impositivo, la cobertura de unas instrucciones temporales que regulen aquellos aspectos imprescindibles para su aplicación", y resulta evidente que la habilitación legal no se extiende ni a dictar "disposiciones necesarias para la aplicación, durante el primer período impositivo", ni para "asegurar su efectividad en el primer período impositivo, la cobertura de unas instrucciones temporales que regulen aquellos aspectos imprescindibles para su aplicación", y ello con independencia de que otros contenidos de la misma se ajusten a la habilitación legal.

SÉPTIMO.- Queda por determinar si los preceptos que no han sido declarados nulos por defecto de competencia, son nulos o anulables por no haberse seguido el procedimiento legalmente establecido, con infracción del artículo 32.2 y concordantes del Decreto legislativo 1/2001 . Dicho artículo, a la sazón vigente, disponía, en cuanto aquí interesa, en su apartado 1 que "la elaboración de los anteproyectos de disposiciones de carácter general corresponderá al Departamento a quien le esté atribuida la competencia correspondiente", añadiendo el apartado 2 que "el proyecto de disposición general de que se trate deberá ir acompañado



de una exposición de motivos y de una memoria que justifique la necesidad de la promulgación de la norma, su forma de inserción en el ordenamiento jurídico y una valoración de los efectos que, a juicio del Departamento proponente, puedan seguirse de su aplicación. Cuando la ejecución del reglamento conlleve efectos económicos, la propuesta deberá ir acompañada de la memoria económica correspondiente". Por su parte el artículo 33 regula la información y audiencia públicas, señalando el apartado 1 que "cuando lo requiera la materia que sea objeto de la disposición general que se prepare, el proyecto correspondiente se someterá a información pública. Asimismo, el Departamento que hubiere elaborado aquélla deberá dirigirse específicamente a las asociaciones representativas de intereses colectivos relacionados con la materia a reglamentar cuando la existencia de estas asociaciones conste de manera indubitada para la Administración de la Comunidad Autónoma" y el apartado 3 que "los trámites de información y audiencia regulados en los apartados anteriores tendrán la duración que establezca el Consejero del correspondiente Departamento, si bien, como regla general, no será inferior a un mes. Se podrá reducir el plazo a quince días cuando razones debidamente justificadas así lo motiven".

Que no se ha dado ninguno de los trámites referidos lo puso de manifiesto la propia DGA al contestar a la solicitud de ampliación del expediente, poniendo de manifiesto que para su aprobación no se ha considerado necesario elaborar ninguna memoria justificativa, al dictarse en virtud de la habilitación de la disposición final cuarta de la ley 13/2005, ni ninguna memoria económica, pues de la Orden no deriva ningún efecto económico, y, por consiguiente, ningún informe de la Comisión Jurídico Asesora del Gobierno de Aragón.

Pues bien, si se hubiera mantenido la Orden con el contenido con el que fue aprobada, por estimarse que el Consejero era competente para dictarla, la ausencia de los trámites denunciados determinaría la nulidad de pleno derecho de la Orden pues en la redacción aprobada incluía numerosos preceptos que son desarrollo y ejecución de la ley 13/2005, pero lo que debe examinarse a continuación es si el contenido que no ha sido declarado nulo, esto es, el artículo 2, apartado 3º, salvo el último párrafo, los artículos 3, 4, 5 y 6, y la disposición adicional segunda, precisaban dichos trámites para su aprobación, cuestión que ha merecer una respuesta negativa, ya que, atendido el contenido de los mismos, que se limitan a aprobar los modelos oficiales de declaración censal de datos y de liquidación de los impuestos medioambientales y a expresar el contenido de la declaración censal y la información censal complementaria, en estricto cumplimiento del mandato legal, por lo que ha de estimarse que la justificación deriva de la propia ley que ordena su elaboración, sin que resulten exigibles los referidos trámites.

Ciertamente, el Decreto legislativo 1/2001 disponía al regular la competencia de la Comisión Jurídico Asesora, en su artículo 56, que "1. En el ámbito de actuación de la Comunidad Autónoma de Aragón y dentro de lo preceptuado en cada caso por el ordenamiento jurídico aplicable, la Comisión Jurídica Asesora emitirá dictamen preceptivo sobre: (...) b) Los proyectos de disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de una ley, sea ésta estatal o autonómica, o de una norma comunitaria, así como sus modificaciones", y en el caso enjuiciado no se ha emitido informe por la referida Comisión, sin embargo, ello no es sino consecuencia del hecho de que no nos encontramos ante un reglamento ejecutivo al que se vincule el carácter preceptivo de dicho informe.

En dicho sentido debe recordarse que la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional 18/1982, de 3 de mayo, que señala que "existe en nuestro derecho una tradición jurídica que dentro de los reglamentos, como disposiciones generales de la Administración con rango inferior a una ley, y aun reconociendo que en todos ellos se actúa el ejercicio de la función ejecutiva en sentido amplio, destaca como «reglamentos ejecutivos» aquellos que están directa y concretamente ligados a una ley, a un artículo o artículos de una ley o a un conjunto de leyes, de manera que dicha ley (o leyes) es completada, desarrollada, pormenorizada, aplicada y cumplimentada o ejecutada por el reglamento. Son reglamentos que el Consejo de Estado ha caracterizado como aquellos «cuyo cometido es desenvolver una ley preexistente o que tiene por finalidad establecer normas para el desarrollo, aplicación y ejecución de una ley»".

Aunque es cierto que sobre la condición de Reglamento ejecutivo, a la que se vincula el carácter preceptivo del informe del Consejo de Estado -y que es perfectamente aplicable al supuesto de la competencia en la materia de la Comisión Jurídico Asesora-, se han observado algunas divergencias jurisprudenciales, pues como señala la sentencia de la Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 26 de octubre de 1999, "se atiende en algunas sentencias a una concepción material, comprendiendo en el concepto los Reglamentos que de forma total o parcialmente completan, desarrollan, pormenorizan, aplican o complementan una o varias leyes, entendidas como normas con rango de ley, lo que presupone la existencia de un mínimo contenido legal regulador de la materia, y en otras sentencias, representando otra tendencia jurisprudencial, se da cabida también en una perspectiva formal, a aquellos Reglamentos que ejecuten habilitaciones legales, con independencia de cualquier desarrollo material, resultando excluidos del informe preceptivo del Consejo de Estado los proyectos informados que son objeto de alguna modificación no



esencial, los Reglamentos independientes, autónomos y los Reglamentos derivados de la potestad doméstica de la Administración en su ámbito organizativo interno, así como los Reglamentos de necesidad", lo cierto es que la Orden controvertida quedaría excluida de dicha consideración, pues la misma, en los límites dados por la habilitación legal y que aquí se consideran dictados dentro de la competencia del Consejero del Departamento, no contiene un desarrollo de una norma legal en los términos antes referidos, dado que su único objeto válido es la aprobación de unos modelos oficiales de declaración censal de datos y de liquidación de los impuestos medioambientales y disposiciones complementarias que sean necesarias para su efectiva aplicación de dichos modelos, de forma que no puede estimarse que nos encontremos ante un reglamento ejecutivo que pueda considerarse incluido en el objeto de la finalidad fiscalizadora a la que responde el referido precepto legal».

Conforme a lo expuesto debe reconocerse la pretendida en el presente recurso nulidad del artículo 1.1.2ª de la Orden impugnada, por el alegado exceso en la habilitación concedida al Consejero del Departamento -a dicho exclusivo precepto se refiere el recurso y ello sin perjuicio de que la nulidad de los restantes preceptos referidos en los recursos citados conlleve los efectos que en derecho procedan-, sin que haya lugar a declarar la nulidad de la Orden por los defectos procedimentales invocados.

QUINTO .- Un segundo grupo de motivos van referidos a la, a juicio de la actora, inconstitucionalidad del Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta regulado en la ley 13/2005: a) por exceder la Comunidad Autónoma el límite de su potestad tributaria fijada en el artículo 6.3 LOFCA; b) por exceder los límites territoriales de su potestad tributaria fijados en el artículo 9 y otros LOFCA, con infracción del principio de libertad de empresa; y c) por infracción de otros principios y preceptos de la Constitución española, como son, el de generalidad tributaria (artículo 31.1 CE), el de capacidad económica (artículo 31.1 CE), el de igualdad (artículos 1.1 , 14 y 31.1 CE), el de seguridad jurídica (artículo 9.3 CE) y el de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos (artículo 9.3 CE). Y, por último, inadecuación del Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta al ordenamiento comunitario

SEXTO .- Por lo que hace referencia a la alegada inconstitucionalidad de la ley debe ponerse de manifiesto que frente a la misma se interpusieron, por el Gobierno del Estado y por 50 diputados del Grupo Parlamentario Popular, sendos recursos de inconstitucionalidad registrados con los números 3701 y 3095/2006 y que en los mismos han recaído sentencias, de fechas 5 de diciembre y 23 de abril de 2013, desestimatoria del mismo, por lo que la solicitud de planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de la Ley 16/2000 ha quedado sin objeto, al menos parcialmente, respecto a los motivos de inconstitucionalidad a los que da respuesta dicho pronunciamiento, conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional -el mismo dispone que "1. Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado". 2. Las sentencias desestimatorias dictadas en recursos de inconstitucionalidad y en conflictos en defensa de la autonomía local impedirán cualquier planteamiento ulterior de la cuestión por cualquiera de las dos vías, fundado en la misma infracción de idéntico precepto constitucional".

Ello no obstante, procede examinar las alegaciones contenidas en la demanda respecto de las infracciones que se invocan de otros preceptos constitucionales, debiendo señalarse que sobre las mismas se ha pronunciado la sentencia de esta misma fecha dictada en el recurso 99/2007 en los siguientes términos que a continuación reproducimos:

«**TERCERO**.- La parte actora, en lo que constituye la mayor parte de la fundamentación de la demanda, pretende la declaración de nulidad de la norma reglamentaria impugnada por considerar que la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, es contraria a la Constitución y a tal fin solicita el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional sobre los preceptos reguladores del IDMGAV.

Sobre el particular se han dictado las sentencias de 23 de abril de 2013 y de 5 de diciembre de 2013, desestimatorias de los recursos de inconstitucionalidad nº 3095/2006 y 3701/2006, planteados respectivamente por más de 50 Diputados del Grupo Parlamentario Popular del Congreso de los Diputados y por el Presidente del Gobierno, sobre los que la parte demandante ha formulado alegaciones en el trámite específico concedido al efecto.

El art. 38 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional dispone: "1.- Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. 2.- Las sentencias desestimatorias dictadas en recursos de inconstitucionalidad y en conflictos en defensa de la autonomía local impedirán cualquier planteamiento ulterior de la cuestión por cualquiera de las dos vías, fundado en la misma infracción de idéntico precepto constitucional".



De acuerdo con este precepto, teniendo en cuenta los efectos de cosa juzgada derivados de dichas sentencias respecto de las cuestiones resueltas en ellas, procede considerar las infracciones distintas de la Constitución que la parte recurrente mantiene, atendiendo a sus alegaciones posteriores en relación con la demanda.

CUARTO.- En la primera de estas cuestiones de alcance constitucional se dice que la sentencia del T.C. de 23 de abril de 2013 -la segunda de ellas reproduce los fundamentos de la anterior- enjuicia si el sometimiento de la actividad de distribución comercial a un régimen tributario diferente en Aragón impide que el derecho a la libertad de empresa se ejercite en condiciones básicas de igualdad (art. 38 CE) o si supone un obstáculo a la libre circulación impuesta por el art. 139.2 CE y que, no obstante su pronunciamiento desestimatorio de la cuestión de inconstitucionalidad, subsisten los motivos de inconstitucionalidad expuestos en el Fundamento de Derecho Octavo de la demanda.

La rúbrica de este Fundamento de Derecho Octavo se refiere a la inconstitucionalidad de la Ley 13/2005 y del IDMGAV "... por exceder la CAA los límites territoriales de su potestad tributaria fijados en los arts. 9 LOFCA y otros, con infracción del principio de libertad de empresa"; límites que, en síntesis, considera son directa o genéricamente establecidos en los arts. 19 y 139.2 CE , así como directa y específicamente establecidos en los arts. 157.2 CE y 2.1.a) y 9.c) de la LOFCA.

En particular, se concreta esta alegación diciendo que "... teniendo en cuenta que ... el IDMGAV sólo grava de forma efectiva determinados centros comerciales, la actividad que se desarrolla en los mismos, cabe concluir que la Ley 13/2005, entraña una doble infracción de la parte que ahora se considera del art. 9.c) LOFCA.

- Infringe directamente la parte que se considera del art. 9.c) LOFCA porque afecta de manera efectiva a la ubicación de determinados grandes establecimientos comerciales en el territorio de la CAA.

- Infringe indirectamente la parte que se considera del art. 9.c) LOFCA porque implica privilegios económicos para los grandes establecimientos comerciales no gravados efectivamente por el IDMGAV, así como para los restantes establecimientos comerciales no sujetos a dicho impuesto pero que compiten directamente con los grandes establecimientos comerciales plenamente gravados".

Todo ello conduce, siempre según la parte actora, al principio de libertad de empresa previsto en el art. 38 de la Constitución .

Se hace referencia también en la demanda a las leyes que establecen gravámenes sobre determinados grandes establecimientos comerciales en las Comunidades Autónomas de Cataluña y Asturias y a los recursos planteados sobre ellos ante el T. Constitucional.

En respuesta a lo anterior debe significarse que la infracción directa del art. 9.c) de la LOFCA, por afectar el impuesto de que se trata de manera efectiva a la ubicación de determinados grandes establecimientos comerciales en el territorio de la CAA, no puede apreciarse ya que este extremo queda comprendido dentro del ámbito de la cosa juzgada de las sentencias constitucionales citadas; a tal efecto bastará con significar -con remisión a los fundamentos jurídicos de la primera de ellas- que el T.C. declara "... que el legislador autonómico no ha desconocido el derecho a la libertad de empresa (art. 38 CE)" (F. de D. Octavo, p. último) y que "... el legislador autonómico no ha desconocido la prohibición de obstaculizar la libre circulación de personas y bienes dentro del territorio nacional (art. 139.2 CE)", (F. de D. Noveno, p. último).

A su vez, la infracción indirecta del mismo artículo a que se refiere la demanda, por constituir privilegios para los grandes centros comerciales no gravados por el IDMGAV y para los restantes establecimientos comerciales no sujetos, viene a coincidir con la ulterior invocación del principio constitucional de igualdad (arts. 1.1 , 14 y 31.1 CE), al constituir un trato desigual injustificado según la doctrina del TC.

Sobre esta alegación debe considerarse que el IDMGAV no es un impuesto carente de justificación, ya que las diferencias que establece encuentran una justificación objetiva y razonable que aparece expresada en el art. 28 de la Ley 13/2005 , cuando dice que "... tiene por objeto gravar la concreta capacidad económica manifestada en la actividad y el tráfico desarrollados en establecimientos comerciales que, por su efecto de atracción al consumo, provoca un desplazamiento masivo de vehículos y, en consecuencia, una incidencia negativa en el entorno natural y territorial de la Comunidad Autónoma de Aragón".

Como expresamente se dice en la sentencia nº 191/2013, de 22 de febrero, de la Sala de lo C.A. del T.S.J. de Cataluña, en relación con la Ley 16/2000, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, declara constitucional por la sentencia 122/2012, de 5 de junio , "... estos alegatos no justifican el suscitar cuestión de inconstitucionalidad, al no apreciarse discriminación arbitraria, que exige que no medie ninguna razón objetiva de diferenciación, sino que existe una justificación objetiva y razonable, que cabe encuadrar dentro de los límites de apreciación del legislador competente para ello. El objeto o materia gravada por el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales es el beneficio impropio del que gozan grandes



establecimientos comerciales por la existencia de costes no internalizados generados por su incidencia en el medio ambiente y en el urbanismo, y por los costes sociales que provoca la desestructuración del pequeño comercio urbano. Como es natural, tal conclusión del legislador puede ser objeto de legítimas discrepancias de lege ferenda, pero no incide en la arbitrariedad constitucionalmente prohibida ni tampoco su desigualdad discriminatoria, al ser patentes y objetivas las diferencias entre los grandes establecimientos comerciales gravados y los de otros operadores".

De acuerdo con estos fundamentos trasladables a nuestro caso no es posible tampoco apreciar razones para el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad, según los argumentos de la parte actora.

Añadiremos que, como expresamente consta en la primera de las sentencias constitucionales citadas, el propio Tribunal Constitucional ha dictado la sentencia 197/2012, de 6 de noviembre, en relación con el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, regulador por la Ley correspondiente del Principado de Asturias, en sentido desestimatorio.

QUINTO.- En un segundo grupo de alegaciones de signo constitucional se plantea lo siguiente, manteniendo cuanto se expone en el Fundamento de Derecho Séptimo de la demanda, sobre "... La constitucionalidad de los preceptos de la Ley 13/2005 reguladora del IDMGU, por exceder la CAA el límite material de su potestad tributaria fijado en el artículo 6.3 de la LOFCA".

A) Se dice que a pesar de que el TC, en la sentencia 96/2013, "... enjuicia la cuestión relativa a la infracción por el régimen legal del IDMGU de los límites materiales de la potestad tributaria de la CAA a la luz de la nueva redacción del artículo 6.3 LOFCA, la dada por la Ley Orgánica 3/2009, resulta pertinente aludir a esta cuestión a la ley, también, de la redacción original del citado precepto orgánico, por cuanto de la contemplación del asunto desde esa perspectiva permite advertir la coincidencia de materias imposables entre el IDMGU, por un lado y el IAE y el IBI, por otro, extremo éste determinante ... de la infracción de la redacción original del precepto orgánico que se considera".

La propia sentencia 96/13, en su Fundamento de Derecho Décimo, nos recuerda que "... Al ser doctrina reiterada de este Tribunal Constitucional que el bloque de la constitucionalidad que ha de servir de canon para el enjuiciamiento de la ley en esta clase de recursos es el efectivamente existente en el momento de procederse a la resolución del proceso constitucional que se hubiere entablado (por todas STC 14/1998, de 22 de enero, FJ 2), será la adecuación a los arts. 6.2 y 6.3 LOFCA conforme a la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, lo que procede examinar en este recurso, al igual que hiciéramos en las sentencias precedentes".

Conforme a este razonamiento no será posible formular cuestión de inconstitucionalidad en relación con la eventual vulneración del art. 6.3 LOFCA en la redacción originaria sin contravenir el art. 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

B) También se alega que, aun con posterioridad a la redacción del art. 6.3 de la LOFCA por la Ley Orgánica 3/2009, el IDMGU incurre en inconstitucionalidad por no responder a una finalidad extrafiscal ni medioambiental de acuerdo con el Fundamento de Derecho Séptimo de la demanda, como se ha indicado.

La lectura de este apartado de la demanda, en síntesis, pone de relieve que la parte recurrente sustenta su petición de planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad, desde esta nueva perspectiva, en cuanto al impuesto de que se trata excede del límite material de la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma previsto en el art. 6.3 de la LOFCA.

A continuación se hace una detallada exposición del contenido de las sentencias del Tribunal Constitucional sobre la materia que siguen:

- STC 37/1987, de 26 de marzo, sobre el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas de la Ley del Parlamento de Andalucía 8/1984, de 3 de julio, de Reforma Agraria.
- STC 186/1993, de 7 de junio, sobre el Impuesto de Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento, de la Ley de la Asamblea de Extremadura 1/1996, de 2 de mayo, sobre Dehesas en Extremadura.
- STC 289/2000, de 30 de noviembre, sobre Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el medio ambiente, de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 de diciembre.
- STC 168/2004, de 6 de octubre, sobre Gravamen tributario sobre los elementos patrimoniales afectos a actividades de riesgo, de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/1997, de 20 de mayo, de Protección Civil de Cataluña.



- STC 179/2006, de 13 de junio, sobre Impuesto sobre las Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente, establecido en la Ley de la Asamblea de Extremadura 7/1997, de Medidas Fiscales sobre Producción y Transporte de Energía que incidan en el Medio Ambiente.

En la propia fundamentación se dice también que, para determinar si el IDMGU vulnera el límite material del art. 6.3 de la LOFCA, debe atenderse al contenido material de los diversos elementos esenciales del tributo y comparar el resultado con el mismo elemento de los tributos locales.

Sobre el primer extremo se concluye por la parte demandante que el objeto o materia imponible real se concreta en la actividad económica que se ejerce en los establecimientos comerciales con superficie total superior a 2.500 m², con exclusión de otros establecimientos; no es un tributo disuasorio de la actividad contaminante ni estimulante de su reducción; tampoco arbitra instrumento alguno que se dirija a la consecución de la finalidad pretendida a la vez que se desvincula de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio ambiente en que se desenvuelve y no grava efectivamente el daño medioambiental pues desconoce el impacto medioambiental.

Seguidamente, tras referirse a la posibilidad de identificar el objeto del IDMGU con el del Impuesto sobre Bienes Inmuebles se pasa a argumentar sobre la posible identidad entre aquel y el Impuesto sobre Actividades Económicas.

De nuevo, la lectura de la sentencia constitucional de 23 de abril de 2013 impide acoger la solicitud de planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad según los extremos que anteceden.

Particularmente es relevante cuanto se expone en el Fundamento de Derecho Octavo de la sentencia, en el que el T.C. declara que el impuesto en cuestión: a) ha sido dictado dentro del ámbito competencial respectivo, b) persigue un fin legítimo y c) resulta proporcionado al objeto que se orienta.

En especial, respecto del fin legítimo de esta figura impositiva, entre otros razonamientos de interés se dice: "Aunque la exposición de motivos de la Ley afirme que el impuesto sobre grandes áreas de venta grava el daño medioambiental causado por las actividades contaminantes de las áreas de venta, el análisis de su estructura ... no permite constatar que en realidad el hecho imponible del impuesto en la actividad y el tráfico desarrollado por los grandes establecimientos comerciales, que por su efecto de atracción del consumo provoca un desplazamiento masivo de vehículos. Ahora bien, gravar estas actividades en la medida que conllevan de un modo indisociable una incidencia negativa en el entorno natural y territorial, internalizando así los costes sociales y ambientales que éstas imponen o trasladan a la sociedad, es una finalidad constitucionalmente legítima, ya se califique el impuesto de tributo fiscal o extrafiscal."

Se consigna también que "... a mayor abundamiento, en la estructura del impuesto hay determinados criterios que incentivan que las grandes áreas de venta realicen opciones de funcionamiento que ocasionen menores daños al entorno natural y territorial ...", con referencia al artículo 35.2 de la Ley 13/2005, y también al art. 42 "... cuya finalidad es estimular al sujeto pasivo para realizar conductas protectoras del medio ambiente ...".

La sentencia, en su Fundamento de Derecho Once y Doce, después de expresar que "... desde las STC 122/2012, de 5 de junio ... hemos venido afirmando que, tras la reforma operada en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, el contenido de sus arts. 6.2 y 6.3 es inicialmente idéntico entre sí, dado que la intención del legislador orgánico fue asimilar los límites establecidos en estos dos preceptos ..." y que "... la prohibición de doble imposición en ellos establecida atiende al presupuesto adoptado como hecho imponible y no ha la realidad o materia imponible que le sirve de base ...", desde la perspectiva y análisis de los elementos del tributo en cuestión concluye con la falta de coincidencia entre el hecho imponible del mismo y los correspondientes al IAE, IBI, IS e IRPF.

C) Los anteriores razonamientos llevan consigo la inviabilidad de la alegación de que la norma creadora y reguladora del IDMGU carece de medidas de compensación o coordinación a favor de los Municipios aragoneses, contraviniendo al art. 6.3 de la LOFCA que dispone: " En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermadas ni reducidas tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro".

No obstante, debe añadirse que de este precepto no se desprende que, necesariamente, dichas medidas deban ser incluidas en la norma en que la Comunidad Autónoma establezca el tributo correspondiente, pudiendo arbitrarse otros medios para asegurar dicha finalidad.

SEXTO.- Se interesa también el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad mediante la invocación de otros preceptos y principios de la Constitución.



Se trata de los principios de generalidad tributaria (art. 31.1 CE), capacidad económica (art. 31.1 CE), igualdad (arts. 1.1 , 14 y 31.1 CE), seguridad jurídica (art. 9.3 CE) e interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos (art. 9.2 CE).

La lectura del correspondiente apartado de la demanda pone de manifiesto que la infracción de estos preceptos viene a fundarse, en síntesis, en dos alegaciones concretas que ya aparecen en los anteriores apartados de la propia demanda; se refieren a que el IDMGU sólo resulta de aplicación efectiva y plena a algunos grandes establecimientos comerciales y a que se proyecta sobre el ejercicio de sus actividades económicas, sin tener por objeto los daños medioambientales que se imputan a dichos establecimientos.

La ineficacia de estas alegaciones queda patente en los precedentes razonamientos que ahora se reiteran, con una adición relativa al principio de seguridad jurídica que, en particular, se considera infringido por el art. 30 de la Ley 13/2005 , regulada del hecho imponible del IDMGU, según se expone en el Fundamento de Derecho Segundo de la demanda.

Sobre estos extremos, y sobre las consideraciones genéricas de la propia demanda al respecto, bastará con tener en cuenta los razonamientos de la sentencia constitucional 96/2013, ratificada por la sentencia de 5 de diciembre de 2013 , en la medida en que, al considerar un fin legítimo la aprobación de este impuesto y al analizar su estructura, vienen a reconocer la constitucionalidad de la definición del hecho imponible definido por la Ley 13/2005.

En la medida en que se subordina a la anterior alegación -contravención por el art. 30 de la Ley 13/2005 del principio constitucional de seguridad jurídica- la formulación del Fundamento de Derecho Cuarto de la demanda, relativa a la improcedencia del art. 32 y concordantes de propia Ley, en cuanto definen el concepto de sujeto pasivo del impuesto y sus respectivas obligaciones para fundar, a su vez, la impugnación de la norma reglamentaria impugnada, debe también declararse la inviabilidad de este motivo. Como también lo es la alegación del Fundamento de Derecho Sexto, sobre disconformidad con el Ordenamiento jurídico del régimen reglamentario de la deducción por inversiones, que se sustenta en la disconformidad también con el art. 42.1 de la Ley 13/2005 ; sobre este punto la sentencia constitucional 96/2013 es suficientemente expresiva cuando se refiere a este precepto en el Fundamento de Derecho Octavo, párrafo séptimo, en términos que se dan por reproducidos».

SÉPTIMO .- En cuanto a la inadecuación de la ley a la normativa comunitaria afirma la parte recurrente que el Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta es disconforme con el Tratado de la comunidad en el plano de la libertad de establecimiento, citando al efecto el artículo 43 del Tratado que prohíbe que la libertad de establecimiento de la que disfrutaban todas las personas y entidades de la Unión Europea pueda ser restringida por una medida adoptada en una determinada parte del territorio comunitario, de la que resulten beneficiadas las personas y entidades propias de esa concreta parte del territorio comunitario en perjuicio de las restantes personas y entidades de la unión Europea, afirmando que el Impuesto sobre daño medioambiental causado por grandes áreas de venta restringe la libertad de establecimiento en Aragón de grandes establecimientos comerciales, en beneficio de los comerciantes aragoneses no sujetos al impuesto, aportando copia de la carta de 7 de julio de 2004 de la Comisión de las Comunidades Europeas y diversas noticias de prensa.

Al respecto debe señalarse que las leyes a las que se refieren los documentos aportados tienen un objeto distinto al de la Ley 13/2005. Así, la Ley 16/2000, de 29 de diciembre, regula el Impuesto sobre Grandes Establecimientos Comerciales -en su artículo 2 se indica que "este impuesto grava la singular capacidad económica que concurre en determinados establecimientos comerciales como consecuencia de estar implantados en grandes superficies, dado que esta circunstancia contribuye de una manera decisiva a que aquéllos tengan una posición dominante en el sector y puede generar externalidades negativas en el territorio y el medio ambiente, cuyo coste no asumen" y el artículo 4 dispone que "constituye el hecho imponible del Impuesto la utilización de grandes superficies con finalidades comerciales por razón del impacto que puede ocasionar al territorio, al medio ambiente y a la trama del comercio urbano de Cataluña"-, y la Ley 17/2000, de 29 de diciembre -derogada por la Ley 18/2005, de 27 de diciembre-, tenía por objeto los Equipamientos Comerciales de Cataluña -su artículo 1 disponía que "La presente Ley tiene por objeto establecer las directrices para adecuar los equipamientos comerciales de los municipios de Cataluña a las necesidades de consumo y compra, para fomentar la reforma y modernización de los equipamientos comerciales, mejorándolos en calidad, variedad y servicios, y para determinar el régimen jurídico de los grandes y medianos establecimientos comerciales, en un marco de libertad de empresa en competencia libre y leal"-, debiendo tenerse en cuenta que la propia Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Cataluña ha rechazado expresamente en diversas sentencias la procedencia de plantear una cuestión prejudicial con relación a la dichas leyes -la sentencia 64/2013 de 23 de enero , respecto a la primera, y las sentencias 908/2012, de 27 de septiembre y 191/2013 de 22 febrero, respecto a la segunda-, razonando lo siguiente: "En todo caso, la Sala no aprecia



méritos para suscitar cuestión prejudicial, dado el carácter tributario o fiscal de la norma legal de que se trata en relación con los principios comunitarios que se invocan. Así, el art. 2.3 de la Directiva 2006/123/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, dispone expresamente que «La presente Directiva no se aplicará a la fiscalidad», lo que se justifica en su Considerando 29, donde se lee que dado que en el Tratado se prevén bases jurídicas específicas en materia fiscal y dados los instrumentos comunitarios ya adoptados en esta materia, procede excluir la fiscalidad del ámbito de aplicación de la Directiva. En el mismo sentido, el art. 2.3 de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio (conocida como ley «horizontal» o «paraguas»), dispone que: «Esta Ley no se aplicará al ámbito tributario».- Por otra parte, en absoluto resulta extrapolable al ámbito fiscal de que aquí se trata la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea acerca de la normativa sobre establecimientos comerciales. La sentencia de su Sala Segunda de 24 de marzo de 2011 (asunto C400/08), resuelve, estimándola en parte, la solicitud de la Comisión de las Comunidades Europeas de que se declarara que el Reino de España había incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 43 CE al imponer restricciones al establecimiento de superficies comerciales en Cataluña, resultantes de la Ley 7/1996, de 15 de enero, de ordenación del comercio minorista, y de la normativa de la Comunidad Autónoma de Cataluña sobre la misma materia, a saber, la Ley 18/2005, de 27 de diciembre, de equipamientos comerciales, el Decreto 378/2006, de 10 de octubre, por el que se desarrolla la Ley 18/2005, y el Decreto 379/2006, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Plan territorial sectorial de equipamientos comerciales.- En el párrafo 80 de dicha sentencia se declara, en general, que «A este respecto, debe observarse que, contrariamente a lo que sostiene la Comisión, las restricciones relativas al emplazamiento y al tamaño de los grandes establecimientos comerciales parecen medios adecuados para alcanzar los objetivos de ordenación del territorio y de protección del medio ambiente invocados por el Reino de España».- Los incumplimientos que señala esta sentencia se refieren a aspectos muy parciales de la normativa sobre equipamientos comerciales: prohibición de implantación de grandes establecimientos comerciales fuera de la trama urbana consolidada de un número limitado de municipios; limitación de la implantación de nuevos hipermercados a un reducido número de comarcas y exigencia de que esos nuevos hipermercados no absorban más del 9 % del consumo de productos de uso cotidiano o del 7 % del consumo de productos de uso no cotidiano; aplicación de límites en cuanto al grado de implantación y a la repercusión sobre el comercio minorista existente, más allá de los cuales no se pueden abrir nuevos establecimientos comerciales grandes ni medianos; y composición de la Comisión de Equipamientos Comerciales garantizando la representación de los intereses del comercio minorista ya existente y no contemplando la representación de las asociaciones activas en el ámbito de la protección del medio ambiente ni de las agrupaciones de interés que velan por la protección de los consumidores.- Nada de ello tiene relación, directa o indirecta, con el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales de Cataluña que nos ocupa, tributo que, en cualquier caso, persigue una finalidad extrafiscal, esencialmente, como ha quedado repetido, gravando el beneficio impropio del que gozan tales grandes establecimientos comerciales por la existencia de costes no internalizados generados por su incidencia en el medio ambiente y el urbanismo. Si el citado párrafo 80 de la sentencia de 24 de marzo de 2011 entiende que las restricciones de la normativa de equipamientos comerciales, relativas al emplazamiento y al tamaño de los grandes establecimientos comerciales, son «medios adecuados para alcanzar los objetivos de ordenación del territorio y de protección del medio ambiente invocados por el Reino de España», la misma conclusión habrá de alcanzarse, claramente, respecto del impuesto en cuestión".

Además, debe señalarse que la sentencia 96/2013, de 23 abril, rechaza en amplios razonamientos que se haya vulnerado el derecho a la libertad de empresa, afirmando que "no se encuentran en la demanda, por el contrario, razonamientos orientados a sostener que la Ley impugnada desconoce la libertad de empresa (art. 38 CE) porque al gravar desproporcionadamente la superficie comercial limita la creación y el desenvolvimiento de un cierto tipo de empresas de distribución comercial, favoreciendo así a otros establecimientos que operan en el mismo sector económico y en el mismo territorio autonómico", consideraciones que son de aplicación al presente caso.

En consecuencia no se estima procedente plantear tampoco cuestión prejudicial, al no estimarse justificada la infracción de ningún principio comunitario.

NO VENO .- En atención a lo expuesto procede la estimación parcial de recurso, sin que haya motivos que determinen un especial pronunciamiento en cuanto a costas.

FALLAMOS.

PRIMERO.- Estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo número 304 del año 2006, interpuesto por **ASOCIACIÓN NACIONAL DE GRANDES EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN (ANGED)**, contra la



Orden citada en el encabezamiento de la presente resolución y, en su virtud, declaramos la nulidad de pleno derecho del artículo 1.1.2ª, desestimándolo en lo demás.

SEGUNDO.- No hacemos especial pronunciamiento en cuanto a costas.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación, el cual se preparará ante esta Sala en el plazo de diez días contados desde el siguiente a la notificación, para ser resuelto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, y ello por los motivos tasados y conforme a los requisitos de forma contemplados en la Ley Jurisdiccional y previo el depósito que prevé la Ley Orgánica 1/2009.

Así, por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente, celebrando la Sala audiencia pública, en el mismo día de su pronunciamiento, doy fe.

PUBLICACIÓN : En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr/a. Magistrado que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

DILIGENCIA : Seguidamente se procede a cumplimentar la notificación de la anterior resolución. Doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ