PRESIDENTE DE LA J.R.E.A.
D. Miguel Ángel Bernal Blay
VOCAL
D. Ignacio Susín Jiménez
SECRETARIO
D. Víctor Solano Sainz

En Zaragoza, a 20 de marzo de 2019, reunida la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, con la asistencia de los miembros que al margen se relacionan, para resolver la reclamación referenciadas por este órgano como **J.R.E.A/R.E.A. 2018/140** interpuesta el 26 de octubre de 2018 por D.ª XXXXX con DNI XXXXX, en nombre y representación de la sociedad mercantil XXXXX con CIF XXXXX, contra la Resolución de fecha 25 de septiembre de 2018, del Jefe de Servicio de Administración Tributaria, desestimatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del primer pago fraccionado del Impuesto sobre Daño Medioambiental causado por las Grandes Áreas de Venta correspondientes al ejercicio fiscal el año 2018 relativo a los establecimientos comerciales sitos en XXXXX y XXXXX, se han observado los siguientes

I. ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.- La reclamante presenta e ingresa la autoliquidación del primer pago fraccionado correspondiente al ejercicio 2018 del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por las Grandes Áreas de Venta (en adelante IDMGAV) relativo a los establecimientos comerciales sitos en XXXXX y XXXXX, por importes de XXXXX euros y XXXXX euros respectivamente.

Segundo.- Con fecha 18 de mayo de 2018 la reclamante presenta solicitud de rectificación y devolución de ingresos relativa a los citados pagos fraccionados del IDMGAV. El Jefe de Servicio de Administración Tributaria dicta Resolución de fecha 25 de septiembre de 2018 por la que se desestima la solicitud presentada por la interesada. Dicha Resolución se notifica el día 27 de septiembre de 2018.

Tercero.- el 26 de octubre de 2018 Dª XXXXX, en nombre y representación de la sociedad mercantil XXXXX, interpone reclamación económico-administrativa contra la citada Resolu-

ción,. No habiéndose formulado alegaciones en el escrito de interposición, se pone de manifiesto el expediente a la reclamante mediante escrito del Secretario de la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de fecha 5 de diciembre de 2018. presentando la interesada el correspondiente escrito de alegaciones con fecha 10 de enero de 2019.

Cuarto.- Han sido incorporados al expediente los antecedentes remitidos por el órgano de gestión y recaudación.

VISTOS la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, el Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, el Decreto 1/2007, de 16 de enero, del Gobierno de Aragón por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo parcial de la citada Ley 13/2005, así como cualquier otra disposición que resulte de aplicación.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, corresponde a la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón conocer de las presentes reclamaciones económico-administrativas.

SEGUNDO.- Dichas reclamaciones económico-administrativas han sido interpuestas de

acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho Público de la Comunidad Autónoma de Aragón, que establece el plazo de un mes.

TERCERO.- Se fundamenta esencialmente la reclamación económico-administrativa en las siguientes alegaciones:

1) Dudosa constitucionalidad del impuesto y de su norma de creación, basada en la naturaleza extrafiscal del mismo, así como en la vulneración de los principios que inspiran la potestad tributaria, tales como el principio de generalidad, de igualdad y capacidad económica, derivados de los artículos 14 y 31 de la Constitución Española, así como del derecho a la libertad de empresa reconocido en el texto constitucional.
2) Vulneración de la distribución competencial entre el Estado y la Comunidad Autónoma de Aragón en materia tributaria, contenida en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
3) Inadecuación del IDMGAV al Derecho Comunitario europeo por vulnerar los artículos 49 y siguientes TFUE donde se contienen una serie de disposiciones en materia de competencia, libertad de establecimiento, libertad de mercancías y prestación de servicios.
4) No realización del hecho imponible del impuesto y, en consecuencia, no consideración como sujeto pasivo de la exacción.
5) Nulidad del desarrollo reglamentario del impuesto.

CUARTO.- En primer lugar, en cuanto a la posible inconstitucionalidad de las normas que contienen el régimen jurídico del impuesto hay que señalar que la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas no tiene competencia para analizar la constitucionalidad de las normas por estar esta tarea reservada al Tribunal Constitucional, en el caso de las normas con rango de ley, sean del Estado o de las Comunidades Autónomas, y a los Tribunales de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en el caso de las disposiciones de rango reglamentario, tal y como se deriva de los artículos 161 y 97 de la Constitución Española, de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la

Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así, la función de la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas debe limitarse a la revisión de los actos administrativos, de acuerdo con lo dispuesto en las normas legales y reglamentarias, mientras éstas no hayan sido declaradas nulas o inconstitucionales.

En este sentido, el principio de legalidad, previsto en los artículos 9.1 y 103 de la Constitución Española, implica el sometimiento pleno de la Administración a la Ley y al Derecho. Este principio supone la vinculación positiva de la Administración en sus actuaciones al ordenamiento jurídico vigente, por lo que las decisiones que ésta adopte en el ejercicio de sus funciones deben acomodarse a la legalidad establecida. La Administración, por tanto, no puede dejar de liquidar o ingresar un impuesto establecido, ni entrar a enjuiciar la procedencia o improcedencia del mismo, así como tampoco puede dejar de aplicarlo en virtud de valoraciones de oportunidad, sino que se debe limitar a cumplir estrictamente las normas jurídicas, ya sean de rango legal o reglamentario, sin que pueda dejar de aplicarlas mientras permanezcan en vigor y su nulidad no haya sido declarada por los órganos constitucionales o jurisdiccionales a los que se atribuye tal función.

Y a este respecto, debe indicarse a la reclamante que la Sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de abril de 2013, en la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad núm. 3095-2006, interpuesto contra determinados preceptos 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 (antecedente normativo del vigente Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón) determina que “si la Constitución [arts. 133 y 157.1b) CE] atribuye a las Comunidades Autónomas la posibilidad de establecer tributos propios (fiscales o extrafiscales), «desde el respeto a los principios proclamados en los arts. 6.2 y 3 LOFCA» (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 11) y dentro del marco de sus competencias (arts. 156.1 CE y 11 LOFCA), y resulta que la Comunidad Autónoma de Aragón ha asumido, en virtud de su norma estatutaria, competencias para establecer tributos propios (arts. 103, 104.1 y 105.1 EAAr de 2007) y competencias en las materias de ordenación del territorio, urbanismo, protección del medio ambiente y comercio interior (arts. 71.8, 9, 10, 24, 25 EAAr de 2007), el estableci-

miento de un Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en estas materias no puede declararse contrario al orden constitucional de competencias", añadiendo asimismo que "los arts. 28 a 35 de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, que crean el impuesto que grava el daño medioambiental causado por las actividades contaminantes de las áreas de venta, se han dictado dentro del ámbito competencial autonómico, persiguen un fin constitucionalmente legítimo y no producen consecuencias desproporcionadas, de donde resulta que el legislador autonómico no ha desconocido el derecho a la libertad de empresa (art. 38 CE)".

QUINTO.- En cuanto a las alegaciones relativas al exceso, por parte de la Ley del impuesto aragonés, de los límites materiales y territoriales de la potestad tributaria autonómica, previstos en el artículo 6 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónoma (en adelante LOFCA), cabe hacer las siguientes precisiones.

Como es sabido, cuando de financiación se trata, la distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, integrada con carácter general por la Constitución y los Estatutos de Autonomía, debe completarse con lo establecido en la LOFCA. Así, no existe duda de que la mencionada Ley Orgánica forma parte del bloque de constitucionalidad en materia de financiación autonómica, tal y como se deriva del artículo 157.3 CE y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (ver por todas las SSTC 181/1988, fundamento jurídico 7; 183/1988, fundamento jurídico 3; 250/1988, fundamento jurídico 1; 150/1990, fundamento jurídico 3; y 13/2007, fundamento jurídico 7).

En la medida en que corresponde al Tribunal Constitucional enjuiciar la adecuación de las normas con fuerza de ley no sólo a la Constitución, sino al bloque de constitucionalidad, de acuerdo con lo dispuesto Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, únicamente dicho órgano podrá pronunciarse sobre la conformidad o disconformidad de la Ley 13/2005 de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (con posterioridad Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón), con los límites establecidos en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de la LOFCA.

Y sobre este extremo, se pronuncia expresamente también la Sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de abril de 2013, en la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad núm. 3095-2006, interpuesto contra determinados preceptos 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, antecedente normativo del vigente Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, dejando clara esta cuestión cuando señala que "para apreciar la coincidencia o no entre hechos imponibles que es lo prohibido en el art.6 LOFCA, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen de la estructura del tributo".

Y continúa la Sentencia del Tribunal Constitucional indicando que se puede concluir que "no se produce una coincidencia de hechos imponibles prohibida en el art. 6.3 LOFCA entre el impuesto aragonés impugnado y los impuestos sobre actividades económicas y bienes inmuebles, por lo que procede desestimar esta concreta tacha de inconstitucionalidad".

También llega a la misma conclusión el Tribunal Constitucional respecto del artículo 6.2. de la LOFCA cuando señala que "A la misma conclusión de adecuación al art. 6.2 LOFCA podemos llegar tras comparar los hechos imponibles de los impuestos sobre renta de las personas físicas y sobre sociedades con el impuesto impugnado".

SEXTO.- En relación con la posible vulneración del Derecho comunitario a la que se hace referencia en la reclamación, cabe señalar que, efectivamente el Derecho de la Unión se integra en el ordenamiento jurídico español en virtud del artículo 93 de la Constitución Española, y se articula con éste en virtud de los principios de eficacia directa y primacía, si bien, el control de compatibilidad entre la legislación nacional y el ordenamiento comunitario corresponde al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, tal y como establece el artículo 19.1 del Tratado de la Unión Europea, y a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros, utilizando el mecanismo de la inaplicación de la norma interna contraria al Derecho Comunitario (ver por todas la Sentencia del Tribunal de Justicia de 9 de marzo de 1978, caso *Sim-*

menthal), o bien, a través del instituto procesal de la cuestión prejudicial, regulada en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, si bien, en este último caso, sólo los órganos jurisdiccionales (en el sentido comunitario) cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso de Derecho interno, tienen el deber de reenviar la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Pues bien, el TJUE con fecha 26 de abril de 2018 ha dictado Sentencia en el Asunto prejudicial C-236/16 y C-237/16, y en relación con las dos preguntas o cuestiones planteadas por el Tribunal Supremo en las cuestiones prejudiciales que dieron lugar al procedimiento, el TJUE responde lo siguiente:

1) *Los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a un impuesto como el controvertido en los litigios principales, que grava a los grandes establecimientos comerciales.*

2) *No constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, un impuesto como el controvertido en los litigios principales, que grava a los grandes establecimientos comerciales en función, fundamentalmente, de su superficie de venta, en la medida en que exonera a los establecimientos cuya superficie de venta no supere los 500 m^2 y a aquellos cuya superficie de venta rebase este umbral pero cuya base imponible no supere los 2 000 m^2. Tal impuesto tampoco es constitutivo de una ayuda de Estado a los efectos de la referida disposición en la medida en que exonera a los establecimientos que desempeñen su actividad en el sector de la venta de maquinaria, vehículos, utillaje y suministros industriales; de materiales para la construcción, saneamiento, puertas y ventanas, de venta exclusiva a profesionales; de mobiliario en establecimientos individuales, tradicionales y especializados, y de vehículos automóviles, los viveros y el suministro de combustibles y carburantes de automoción, cuando tales establecimientos no tengan un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los otros, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.*

Es decir, la normativa que regula el IDMGAV no vulnera el Derecho Comunitario, pues no supone un obstáculo a la libertad de establecimiento, por una parte; y por la otra, no constituyen una ayuda de estado a los establecimientos no gravados.

Por tanto, sobre esta cuestión ya se ha pronunciado el TJUE, en contra de las tesis de la reclamante. No obstante, parece que la reclamante pretende que este órgano plantee

una nueva cuestión prejudicial ante el TJUE, en relación con otras posibles vulneraciones del Derecho Comunitario Europeo. Pues bien, dicha evaluación de la compatibilidad es responsabilidad exclusiva de la Comisión, sujeta a la revisión del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. No estando facultada esta Junta de Reclamaciones para declarar este impuesto de ayuda estatal compatible con el mercado interior de conformidad con los artículos 107.2 ó 107.3 del TFUE, ni para decretar su inaplicación.

SEPTIMO.- En relación con la no realización del hecho imponible del impuesto y, en consecuencia, no consideración como sujeto pasivo de la exacción, debe señalarse que los tributos son ingresos públicos que deben ser creados por Ley, correspondiendo a ésta la delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, tal y como dispone el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En el caso que se examina, dichos elementos se contienen en Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por lo que las cuestiones planteadas exigen el análisis de la configuración jurídica del tributo en la citada Ley.

Así, el artículo 17 del Texto Refundido establece que constituye el hecho imponible del impuesto el “daño medioambiental causado por la utilización de las instalaciones y elementos afectos a la actividad y al tráfico desarrollados en los establecimientos comerciales que dispongan de una gran área de venta de aparcamiento para sus clientes”. Para identificar qué debe entenderse por gran área de venta añade el artículo 16.2 del Texto Refundido indica que “se entenderá que un establecimiento comercial dispone de una gran área de venta cuando su superficie de venta al público sea superior a 500 metros cuadrados”. Por último, y según lo señalado en el artículo 19 del Texto Refundido vigente “son sujetos pasivos del impuesto, en calidad de contribuyentes, los titulares de la actividad y el tráfico comercial que propicien el daño en el medio ambiente gravado por el impuesto”.

En relación con el elemento objetivo del hecho imponible, el aspecto espacial se fija en el artículo 17 del Texto Refundido ya citado que establece que el impuesto recaerá sobre los

establecimientos comerciales ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma. El artículo 31 se refiere al aspecto temporal al establecer que el periodo impositivo coincidirá, como regla general, con el año natural, devengándose el impuesto el 31 de diciembre de cada año.

En cuanto al sujeto pasivo, es decir el sujeto que, una vez realizado el hecho imponible del impuesto, resultará gravado por el mismo, el artículo 19 del Texto Refundido de la Legislación sobre los Impuestos Medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón establece que son sujetos pasivos del impuesto en calidad de contribuyentes, los titulares de la actividad y el tráfico comercial que propicien el daño en el medio ambiente gravado por aquél. Los sujetos pasivos del impuesto tendrán la obligación de realizar los pagos fraccionados y de presentar la autoliquidación por cada explotación, instalación o establecimiento, tal y como indican los artículos 38 y 40 del Texto Refundido.

En definitiva, dado que la reclamante es titular de establecimientos comerciales que disponen de una gran área de venta, por tener una superficie de venta al público superior a 500 metros cuadrados, realiza el hecho imponible del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por las Grandes Áreas de Venta y tiene la condición de sujeto pasivo del mismo, por lo que está obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, tal y como se deduce de lo dispuesto en el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón.

OCTAVO.- Por último, en relación con la nulidad del desarrollo reglamentario del impuesto, debe indicarse que 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, en cuya Disposición Derogatoria única apartado 2 dice: *"En particular, queda derogada la Orden de 12 de mayo de 2006, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, por la que 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 Pro-*

pios de la Comunidad Autónoma de Aragón, y se aprueban los modelos de declaración censal, pagos fraccionados y autoliquidación, excepto su disposición adicional segunda y los modelos aprobados en la misma, que mantendrán su vigencia en tanto no sean derogados expresamente". Dicho Decreto fue dictado por el Gobierno de Aragón en virtud de las facultades de desarrollo reglamentario que le otorga expresamente la disposición final cuarta apartado 1 de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, potestad reglamentaria que ya ostenta de forma genérica tal y como reconoce actualmente el artículo 11.1 de la Ley 2/2009, de 11 mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón.

Por tanto, el Gobierno de Aragón, como titular de la potestad reglamentaria, ostenta de habilitación legal para dictar normas en desarrollo o ejecución en aquellos aspectos en los que la propia Ley remite al reglamento, encontrándose dicho precepto dentro del ámbito de la habilitación concedida.

Por otra parte y como ya se ha dicho en el fundamento de derecho quinto para determinar si el precepto citado rebasa los límites de la potestad reglamentaria y por tanto, su adecuación al principio constitucional de reserva legal, esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón no tiene competencia, por estar esta tarea reservada al Tribunal Constitucional, en el caso de las normas con rango de ley, sean del Estado o de las Comunidades Autónomas, y a los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa, en el caso de las disposiciones de rango reglamentario.

En virtud de todo lo expuesto, esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas

RESUELVE

1) **DESESTIMAR** la reclamación económico-administrativa interpuesta por Dª XXXXX con DNI XXXXX, en nombre y representación de la sociedad mercantil XXXXX con CIF XXXXX y confirmar la Resolución de fecha 25 de septiembre de 2018, del Jefe de Servicio de Administración Tributaria desestimatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del primer pago fraccionado del Impuesto sobre Daño Medioambiental causado por las Grandes Áreas de Venta correspondientes al ejercicio fiscal el año 2018 relativo a los establecimien-

tos comerciales sitos en XXXXX por importe de XXXXX euros y XXXXX, por importe de XXXXX euros.

2) **NOTIFICAR** esta Resolución de la reclamación económico-administrativa a Dª XXXXX, en nombre y representación de la sociedad mercantil XXXXX con CIF XXXXX informándole de que contra la misma, que pone fin a la vía administrativa de acuerdo con lo establecido en el artículo 22 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, podrá interponerse recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, de acuerdo con lo establecido en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en el plazo de dos meses, y sin perjuicio de cualquier otro que pudiera interponerse.

Firmado electrónicamente
MIGUEL ANGEL BERNAL BLAY
El Presidente de la Junta de Reclamaciones
Económico-Administrativas