

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070208

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 26 de abril de 2018

Sala 1.^a

Asuntos núms. C-236/16 y C-237/16 (acumulados)

SUMARIO:

CC.AA. Aragón. Impuesto sobre daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta. Libertad de establecimiento. *Impugnación directa del DLeg. 1/2007 de Aragón (Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón).* Una exacción obligatoria que establece un criterio de diferenciación aparentemente objetivo pero que perjudica en la mayor parte de los casos, en vista de sus características, a las sociedades que tienen su domicilio social en otros Estados miembros y que se hallan en una situación comparable a aquellas que tienen su domicilio social en el Estado miembro de tributación, supone una discriminación indirecta basada en el lugar del domicilio social de las sociedades, prohibida por los arts. 49 y 54 TFUE, circunstancias que no se dan en esta ocasión puesto que el criterio de la superficie de venta del establecimiento, determinante del hecho imponible, no supone ninguna discriminación directa ni tampoco se ha demostrado que ese criterio perjudique en la mayor parte de los casos a los nacionales o a las sociedades de otros Estados miembros. **Ayudas de Estado.** No constituye una ayuda de Estado, en el sentido del art. 107.1 TFUE, un impuesto 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 m² y a aquellos cuya superficie de venta rebase este umbral pero cuya base imponible no supere los 2.000 m². 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. [Vid., ATS, de 10 de marzo de 2016, recurso n.º 951/2014 (NFJ062302), en el que se plantea la decisión prejudicial que aquí se resuelve].

PRECEPTOS:

Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo (Disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE), arts. 1 y 15.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 49, 54 y 110.

Ley 13/2015 de Aragón (Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios), arts. 28 a 34.

DLeg. 1/2007 de Aragón (Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón), arts. 15 a 22.

PONENTE:

Don J.-C. Bonichot.

En los asuntos C-236/16 y C-237/16,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Supremo, mediante autos de 10 y 11 de marzo de 2016, recibidos en el Tribunal de Justicia el 25 de abril de 2016, en los procedimientos entre

Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED)

y

Diputación General de Aragón,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta, Presidenta de Sala, y los Sres. C.G. Fernlund, J.-C. Bonichot (Ponente), A. Arabadjiev y E. Regan, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sra. L. Carrasco Marco, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 6 de julio de 2017;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de la Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED), por los Sres. J. Pérez-Bustamante Köster y F. Löwhagen, abogados, y por el Sr. J.M. Villasante García, procurador;
- en nombre de la Diputación General de Aragón, por el Sr. I. Susín Jiménez Ignacio, letrado, y por el Sr. J.A. Morales Hernández-San, procurador;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. N. Gossement y P. Němečková y el Sr. G. Luengo, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 9 de noviembre de 2017;

dicta la siguiente

Sentencia

1. Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación de los artículos 49 TFUE y 54 TFUE y del artículo 107 TFUE, apartado 1.

2. Estas peticiones se han presentado en el contexto de sendos litigios entre la Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) y la Diputación General de Aragón, en relación con la legalidad de un impuesto que grava a los grandes establecimientos comerciales situados en la Comunidad Autónoma de Aragón.

Derecho español

3. 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, de las Cortes de Aragón (BOA n.º 154, de 31 de diciembre de 2005; en lo sucesivo, «Ley 13/2005»), creó, con efectos desde el 1 de enero de 2006, un impuesto sobre el daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta (en lo sucesivo, «IDMGAV»).

4. El artículo 28 de la Ley 13/2005 precisa que este impuesto tiene por objeto gravar la actividad de los establecimientos comerciales que provoca un desplazamiento masivo de vehículos y, en consecuencia, una incidencia negativa en el entorno natural y territorial de la Comunidad Autónoma de Aragón.

5. El artículo 29 de la Ley 13/2005 señala que se entiende que un establecimiento comercial dispone de una gran área de venta cuando su superficie de venta al público sea superior a 500 m².

6. El artículo 32 de la Ley 13/2005 precisa que son sujetos pasivos del IDMGAV los «titulares de la actividad y el tráfico comercial que propicien el daño en el medio ambiente gravado por el impuesto».

7. El artículo 33 de la Ley 13/2005 dispone que están exentos de dicho impuesto los establecimientos comerciales cuya actividad principal se dedique a la venta exclusiva de los siguientes productos: maquinaria, vehículos, utillaje y suministros industriales; materiales para la construcción, saneamiento, puertas y ventanas, de venta exclusiva a profesionales; viveros para jardinería y cultivos; mobiliario en establecimientos individuales, tradicionales y especializados; venta de vehículos automóviles, en salas de exposición de concesionarios y talleres de reparación; suministro de combustibles y carburantes de automoción.

8. El artículo 34 de esta Ley detalla los métodos de cálculo de la base imponible, mientras que su artículo 35 establece los métodos de cálculo de este impuesto, disponiendo en particular la aplicación de un coeficiente en función del lugar de ubicación del establecimiento, cuando la base imponible supere los 2 000 m². De este artículo se desprende que el importe de la deuda tributaria será cero cuando la base imponible sea igual o inferior a 2 000 m².

9. El régimen jurídico de este impuesto quedó precisado posteriormente mediante lo dispuesto, en términos similares, en 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 (BOA n.º 8, de 20 de enero de 2007; en lo sucesivo, «Decreto 1/2007»).

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

10. En 2007, la ANGED, una asociación que agrupa a escala nacional a grandes empresas de distribución, interpuso un recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón para que se anulase el Decreto 1/2007. Este recurso contencioso-administrativo sigue a otro interpuesto por ella en 2006 ante dicho órgano jurisdiccional contra la Orden de 12 de mayo de 2006 del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo de la Diputación General de Aragón (BOA n.º 57, de 22 de mayo de 2006), por la que se dictan las disposiciones necesarias para la aplicación de los impuestos medioambientales creados por la Ley 13/2005 y se aprueban los modelos de declaración censal, pagos fraccionados y autoliquidación.

11. El referido órgano jurisdiccional suspendió la tramitación de esos dos procedimientos a la espera de que se resolviesen los recursos de inconstitucionalidad presentados por un grupo de diputados y por el Gobierno español ante el Tribunal Constitucional contra la Ley de creación del IDMGAV. Una vez que el Tribunal Constitucional hubo desestimado estos recursos, el Tribunal Superior de Justicia de Aragón desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la ANGED contra el Decreto 1/2007 y estimó parcialmente el presentado contra la Orden de 12 de mayo de 2006. La citada asociación interpuso entonces recurso de casación contra esas dos sentencias ante el Tribunal Supremo.

12. La ANGED había denunciado también ante la Comisión la creación del IDMGAV y su supuesto carácter de ayuda de Estado.

13. Mediante escrito de 28 de noviembre de 2014, la Comisión informó a las autoridades españolas de que, tras un análisis preliminar del régimen del IDMGAV, la exención concedida a los pequeños establecimientos comerciales y a determinados establecimientos especializados podía ser considerada ayuda de Estado incompatible con el mercado interior y de que sería conveniente que el Reino de España suprimiese o modificase dicho impuesto.

14. En este contexto, el Tribunal Supremo decidió suspender los procedimientos y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales, idénticas en los asuntos C-236/16 y C-237/16:

«1) ¿Los artículos 49 [TFUE] y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la existencia de un impuesto regional que declara gravar 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 y de aparcamiento para sus clientes, siempre que la superficie de venta al público sea superior a 500 m², pero que resulta exigible con independencia de la ubicación real de esos establecimientos comerciales fuera o dentro de la trama urbana consolidada y recae en la mayoría de los supuestos sobre las empresas de otros Estados miembros, teniendo en cuenta:

i) que no grava efectivamente a los comerciantes titulares de varios establecimientos comerciales, sea cual sea la superficie de venta al público que totalicen, si ninguno de ellos cuenta con una superficie de venta al público superior a 500 m² e incluso si alguno o algunos de ellos superan ese umbral, pero la base imponible no supera a 2 000 m², mientras que sí grava efectivamente a los comerciantes con un único establecimiento comercial cuya superficie de venta al público supere esos umbrales, y

ii) que además no somete a gravamen a los establecimientos comerciales dedicados a la venta exclusiva 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; de vehículos automóviles, en salas de exposición de concesionarios y talleres de reparación; de viveros para jardinería y cultivos, y de combustibles y carburantes de automoción, sea cual sea su superficie de venta al público con la que cuenten?

2) ¿El artículo 107 TFUE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que constituyen ayudas de Estado prohibidas, con arreglo a dicha disposición, la ausencia de tributación efectiva en el IDMGAV de los establecimientos comerciales con una superficie de venta al público no superior a 500 m² o superior para los que la base imponible no exceda los 2 000 m², y de los establecimientos comerciales dedicados a la venta exclusiva 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; de vehículos automóviles, en salas de exposición de concesionarios y talleres de reparación; de viveros para jardinería y cultivos, y de combustibles y carburantes de automoción?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

15. Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a un impuesto como el controvertido en los litigios principales, que grava a los grandes establecimientos comerciales.

16. Según jurisprudencia reiterada, la libertad de establecimiento pretende garantizar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida a los nacionales de otros Estados miembros y a las sociedades a las que se refiere el artículo 54 TFUE, y prohíbe, en el caso de las sociedades, cualquier discriminación basada en el lugar de su domicilio social (véanse, en particular, las sentencias de 12 de diciembre de 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, apartado 43, y de 14 de diciembre de 2006, *Denkavit Internationaal y Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, apartado 22).

17. A este respecto, no solo se prohíben las discriminaciones manifiestas basadas en el lugar del domicilio social de las sociedades, sino también cualquier forma de discriminación encubierta que, aplicando otros criterios de diferenciación, conduzca de hecho al mismo resultado (sentencia de 5 de febrero de 2014, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, apartado 30 y jurisprudencia citada).

18. Por otra parte, una exacción obligatoria que establece un criterio de diferenciación aparentemente objetivo pero que perjudica en la mayor parte de los casos, en vista de sus características, a las sociedades que tienen su domicilio social en otros Estados miembros y que se hallan en una situación comparable a aquellas que tienen su domicilio social en el Estado miembro de tributación supone una discriminación indirecta basada en el

lugar del domicilio social de las sociedades, prohibida por los artículos 49 TFUE y 54 TFUE (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de febrero de 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, apartados 37 a 41).

19. En los litigios principales, la normativa controvertida se basa en el criterio de la superficie de venta del establecimiento, que no supone ninguna discriminación directa.

20. La información aportada al Tribunal de Justicia no demuestra tampoco que este criterio perjudique en la mayor parte de los casos a los nacionales de otros Estados miembros o a las sociedades que tienen su domicilio social en otros Estados miembros.

21. En efecto, no se desprende tal conclusión de los datos aportados por la ANGED en sus observaciones escritas, que, por lo demás, se refieren esencialmente al impuesto sobre los grandes establecimientos creado por la Comunidad Autónoma de Cataluña.

22. El órgano jurisdiccional remitente precisa, por otra parte, que no hay datos «fehacientes» para acreditar la posible existencia de una discriminación encubierta.

23. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que 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.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

24. Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pretende que se dilucide, en esencia, si 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 m², a aquellos cuya superficie de venta rebase este umbral pero cuya base imponible no supere los 2 000 m² y a aquellos dedicados a 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.

25. La calificación de una medida nacional de «ayuda de Estado» a los efectos del artículo 107 TFUE, apartado 1, exige que se cumplan todos los requisitos que se enumeran a continuación. En primer lugar, debe tratarse de una intervención del Estado o mediante fondos estatales. En segundo lugar, tal intervención debe poder afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros. En tercer lugar, debe conferir una ventaja selectiva a su beneficiario. En cuarto lugar, debe falsear o amenazar falsear la competencia (véase, en particular, la sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 53).

26. Por lo que respecta al requisito de la selectividad de la ventaja, al que se ha hecho especial referencia ante el Tribunal de Justicia, es jurisprudencia reiterada que la apreciación de este requisito exige que se determine si, en el marco de un régimen jurídico concreto, la medida nacional en cuestión puede favorecer a «determinadas empresas o producciones» en relación con otras que se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen, y que por lo tanto reciben un trato diferenciado que, en esencia, puede calificarse de «discriminatorio» (véase, en particular, la sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 54 y jurisprudencia citada).

27. Respecto, en particular, a las medidas nacionales que otorgan una ventaja fiscal, debe recordarse que una medida de esta naturaleza, que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloca a los

beneficiarios en una situación más favorable que la de los restantes contribuyentes, puede procurar una ventaja selectiva en favor de los beneficiarios y, por lo tanto, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1. En cambio, las ventajas fiscales resultantes de una medida general aplicable sin distinción a todos los operadores económicos no constituyen ayudas de Estado en el sentido de dicho precepto (sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, apartado 56).

28. En este contexto, la calificación de una medida fiscal nacional de «selectiva» supone, en un primer momento, identificar el régimen tributario común o «normal» aplicable en el Estado miembro de que se trate y, en un segundo momento, demostrar que la medida fiscal en cuestión supone una excepción al referido régimen común, en la medida en que introduce diferenciaciones entre operadores económicos que, con respecto al objetivo asignado a dicho régimen común, se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable (véase, en particular, la sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 57 y jurisprudencia citada).

29. Debe recordarse también que el marco jurídico de referencia a los efectos de apreciar la selectividad de una medida no tiene por qué coincidir necesariamente con los límites del territorio del Estado miembro considerado, sino que puede ser el del territorio en el cual una autoridad regional o local ejerce la competencia que le confiere la constitución o la ley. Así ocurre cuando dicha entidad cuenta con un estatuto jurídico y fáctico que la hace lo suficientemente autónoma del Gobierno central de un Estado miembro como para que sea ella misma, y no el Gobierno central, quien, mediante las medidas que adopte, desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas [véase, en este sentido, la sentencia de 11 de septiembre de 2008, UGT-Rioja y otros, C-428/06 a C-434/06, EU:C:2008:488, apartados 47 a 50 y jurisprudencia citada].

30. Sin embargo, no constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1, una medida que establece una diferenciación entre empresas que, en relación con el objetivo perseguido por el régimen jurídico en cuestión, se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable, y que, en consecuencia, es *a priori* selectiva, cuando el Estado miembro de que se trate consiga demostrar que la diferenciación está justificada porque resulta de la naturaleza o de la estructura del sistema en el que se inscribe (sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 58 y jurisprudencia citada).

31. Una medida que establece una excepción a la aplicación del sistema fiscal general puede estar justificada por la naturaleza y la estructura general del sistema fiscal si el Estado miembro de que se trate puede demostrar que dicha medida se deriva directamente de los principios fundadores o rectores de su sistema fiscal. A este respecto, debe distinguirse entre, por un lado, los objetivos de un régimen tributario particular que le sean externos y, por otro, los aspectos inherentes al propio sistema fiscal y necesarios para la consecución de esos objetivos (sentencia de 6 de septiembre de 2006, Portugal/Comisión, C-88/03, EU:C:2006:511, apartado 81).

32. Asimismo debe recordarse que, aun cuando para estimar que una medida fiscal es selectiva no siempre es necesario que tenga carácter excepcional con respecto a un régimen tributario considerado común, el hecho de que tenga ese carácter es muy pertinente para estos fines cuando de ello se deriva que se distinguen dos categorías de operadores que, *a priori*, son objeto de un trato diferenciado, esto es, los que están comprendidos dentro de la medida de excepción y los que siguen incluidos en el régimen tributario común, pese a que ambas categorías se encuentren en una situación comparable habida cuenta del objetivo perseguido por dicho régimen (sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 77).

33. En cuanto a la normativa controvertida en los litigios principales, debe señalarse, antes de nada, que no se ha discutido ante el Tribunal de Justicia que el marco de referencia territorial debería ser el de la Comunidad Autónoma de Aragón.

34. Si bien el criterio relativo a la superficie de venta no se concibe como excepción formal a un marco jurídico de referencia concreto, lo cierto es que tiene como efecto excluir del ámbito de aplicación de dicho impuesto a los establecimientos comerciales cuya superficie de venta sea inferior al umbral fijado. Así, no se puede distinguir el IDMGAV de un impuesto regional en el que sean sujetos pasivos los establecimientos comerciales cuya superficie de venta supere un determinado umbral.

35. Pues bien, el artículo 107 TFUE, apartado 1, define las intervenciones estatales en función de sus efectos, con independencia de las técnicas utilizadas (sentencia de 22 de diciembre de 2008, *British Aggregates*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, apartado 89).

36. Por consiguiente, no cabe descartar *a priori* que tal criterio pueda favorecer, en la práctica, a «determinadas empresas o producciones» en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1.

37. En este contexto debe determinarse, por tanto, si los establecimientos comerciales que quedan así excluidos del ámbito de aplicación de este impuesto se hallan o no en una situación comparable a la de los establecimientos comprendidos en él.

38. En el marco de este análisis, es importante tener en cuenta que, al no existir normativa de la Unión en la materia, es competencia de los Estados miembros o de las entidades infraestatales que disponen de autonomía fiscal la determinación de las bases imponible y el reparto de la carga fiscal entre los diferentes factores de producción y los diferentes sectores económicos (sentencia de 15 de noviembre de 2011, *Comisión y España/Government of Gibraltar y Reino Unido*, C-106/09 P y C-107/09 P, EU:C:2011:732, apartado 97).

39. En efecto, como recuerda la Comisión en el apartado 156 de su Comunicación relativa al concepto de ayuda estatal conforme a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DO 2016, C 262, p. 1), «los Estados miembros son libres para escoger aquella política económica que juzguen más apropiada y especialmente para repartir como estimen oportuno la carga fiscal impuesta sobre los diferentes factores de producción[,] [...] de conformidad con la legislación de la Unión».

40. En cuanto al impuesto controvertido en los litigios principales, de lo indicado por el órgano jurisdiccional remitente se desprende que tiene como objetivo contribuir a la protección del medioambiente y a la ordenación del territorio. Se trata de corregir y de compensar el impacto territorial y medioambiental en el territorio de que se trata de la actividad de estos grandes establecimientos comerciales, en especial debido a los flujos de circulación generados, haciendo que contribuyan a la financiación de planes de actuación medioambientales y a la mejora de las infraestructuras.

41. A este respecto, no puede negarse que el impacto medioambiental de los establecimientos comerciales depende en gran medida de sus dimensiones. En efecto, cuanto mayor sea su superficie de venta, mayor será la afluencia de público, lo que se traduce en efectos negativos sobre el medioambiente. De ello se deriva que es coherente con los objetivos perseguidos un criterio basado en la superficie como el que utiliza la normativa nacional controvertida en los litigios principales para diferenciar entre las empresas según que su impacto medioambiental sea más o menos intenso.

42. Es evidente también que la implantación de tales establecimientos supone un reto particular en términos de política de ordenación del territorio, con independencia de la ubicación de dichos establecimientos (véase por analogía la sentencia de 24 de marzo de 2011, *Comisión/España*, C-400/08, EU:C:2011:172, apartado 80).

43. En cuanto a la determinación del nivel de ese umbral y de los métodos de cálculo de la base imponible, entra dentro del margen de apreciación del legislador nacional y se basa, además, en apreciaciones técnicas complejas sobre las que el Tribunal de Justicia solo puede aplicar un control jurisdiccional limitado.

44. Debe añadirse que el hecho de que la normativa controvertida en los litigios principales no establezca que, a los efectos de calcular el impuesto, procede sumar las superficies de los establecimientos comerciales de los que sea titular un mismo propietario no resulta incoherente con los objetivos perseguidos por el legislador nacional.

45. En estas circunstancias, un criterio de sujeción al impuesto basado en la superficie de venta de la empresa como el controvertido en los litigios principales permite diferenciar dos categorías de establecimientos que no se encuentran en una situación comparable desde el punto de vista de tales objetivos.

46. Por consiguiente, no cabe considerar que la exoneración fiscal de la que disfrutaban los establecimientos comerciales situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón cuya superficie de venta es inferior a 500 m² y aquellos cuya superficie de venta rebasa ese umbral pero cuya base imponible no supera los 2 000 m² confiera una ventaja selectiva a dichos establecimientos y, por tanto, no puede constituir una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1.

47. El órgano jurisdiccional remitente cuestiona también las demás características del impuesto controvertido en los litigios principales. Se pregunta si la exoneración total de la que disfrutaban los establecimientos que desempeñan 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, constituye una ventaja en favor de tales establecimientos.

48. Debe señalarse que tal medida supone una excepción con respecto al marco de referencia constituido por este impuesto específico.

49. La Comunidad Autónoma de Aragón alega, en sus observaciones escritas, que, si bien las actividades de los establecimientos comerciales considerados precisan de grandes superficies de venta, 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.

50. Esta circunstancia puede justificar la distinción que establece la normativa impugnada en los litigios principales, la cual, por tanto, no atribuiría ventajas selectivas en favor de los establecimientos comerciales afectados. Sin embargo, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar si efectivamente ocurre así en los asuntos de los que conoce.

51. En vista de lo expuesto, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que 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 m² y a aquellos cuya superficie de venta rebasa este umbral pero cuya base imponible no supere los 2 000 m². 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.

Costas

52. Dado que el procedimiento tiene, para las partes de los litigios principales, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos

efectuados por quienes, no siendo partes de los litigios principales, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

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 m² y a aquellos cuya superficie de venta rebase este umbral pero cuya base imponible no supere los 2 000 m². 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.

Silva de Lapuerta

Fernlund

Bonichot

Arabadjiev

Regan

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 26 de abril de 2018.

El Secretario

La Presidenta de la Sala Primera

A. Calot Escobar

R. Silva de Lapuerta

* Lengua de procedimiento: español.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.