

Vista la solicitud de informe realizada por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Administración Pública que ha tenido entrada con fecha 10 de mayo de 2018, sobre *“Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”*, la Dirección General de Servicios Jurídicos informa lo siguiente:

Primero. – El presente informe tiene carácter preceptivo a tenor de lo dispuesto en el artículo 37.7 de la Ley 2/2009, de 11 de mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón y el artículo 3.3.a) del Decreto 167/1985, de 19 de diciembre, de la Diputación General de Aragón, por el que se regula la organización y funcionamiento de la Asesoría Jurídica de la Diputación General de Aragón (en la actualidad, Dirección General de Servicios Jurídicos).

Dado su carácter preceptivo, pero no vinculante, el órgano solicitante podrá atenerse a las consideraciones que se hacen en el mismo o bien atenderlas de manera parcial o apartarse de tales consideraciones en el ejercicio de sus propias competencias.

Segundo. – Con fecha 7 de mayo de 2018 se emitió por este Centro Directivo el informe nº registro DG-SSJJ: 264/2018 sobre *“Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”* (NORMATIVA HAC 2018/06), el cual es sustancialmente coincidente con el que ahora se somete a informe jurídico, por lo que reproducimos íntegramente el contenido de aquel:

«Vista la solicitud de informe realizada por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Administración Pública que ha tenido entrada con fecha 7 de mayo de 2018, sobre *“Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”* (NORMATIVA HAC 2018/06) la Dirección General de Servicios Jurídicos informa lo siguiente:

Primero. – El presente informe tiene carácter preceptivo a tenor de lo dispuesto en el artículo 37.7 de la Ley 2/2009, de 11 de mayo, del Presidente y del Gobierno de Aragón y el artículo 3.3.a) del Decreto 167/1985, de 19 de diciembre, de la Diputación General de Aragón, por el que se regula la organización y funcionamiento de la Asesoría Jurídica de la Diputación General de Aragón (en la actualidad, Dirección General de Servicios Jurídicos).

Dado su carácter preceptivo, pero no vinculante, el órgano solicitante podrá atenerse a las consideraciones que se hacen en el mismo o bien atenderlas de manera parcial o apartarse de tales consideraciones en el ejercicio de sus propias competencias.

Segundo. – Respecto a la competencia de la Comunidad Autónoma de Aragón para intervenir en el ámbito al que se refiere el presente proyecto de ley, no cabe duda de que deriva de las atribuciones que en materia tributaria establece la legislación aplicable dictada en desarrollo de lo previsto en los artículos 156 y 157 de la Constitución española.

El texto constitucional no se limita a proclamar de manera enfática y con cierta solemnidad en el artículo 156.1 el principio de autonomía financiera (“Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”), sino que perfila las características fundamentales del sistema de financiación autonómica enumerando los recursos de la Hacienda de las Comunidades Autónomas (artículo 157.1) y remitiendo a una necesaria ley orgánica ulterior el establecimiento de las normas rectoras del sistema y de resolución de los conflictos que puedan surgir así como las formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado (artículo 157.7).

Nos referimos, como es obvio, en cuanto normativa estatal aplicable, fundamentalmente a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y la legislación de desarrollo de la misma (como la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, en particular por lo que respecta a la regulación en sus artículos 25 a 64 de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas).

Y también, por supuesto, a los preceptos correspondientes de la Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de Reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón, en relación con la Hacienda propia de la Comunidad Autónoma (artículos 103 y siguientes). En efecto, conforme a los artículos 104 y 105 del Estatuto de Autonomía, respecto a los recursos y la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón, ésta tiene plena capacidad normativa para establecer sus propios tributos y los recargos sobre tributos del Estado, así como capacidad normativa de cierto alcance en relación con los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado con sujeción a los principios de generalidad, progresividad y equitativa distribución de la carga fiscal entre los ciudadanos (artículos 105.4) y en el marco de las competencias del Estado y de la Unión Europea (artículos 105.5).

El proyecto sometido a informe contiene medidas que se refieren al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, impuesto estatal cedido cuya regulación se contiene en el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, cuya modificación parcial se plantea mediante la norma legal proyectada. La versión actualizada del citado texto refundido, con carácter exclusivamente informativo y sin ningún valor normativo o interpretativo (conforme a la habilitación establecida en la disposición final segunda de la Ley 2/2016, de 28 de enero, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón) fue publicado mediante Orden HAP/201/2016, de 22 de febrero (publicada en BOA de 18 de marzo de 2016).

Nada que objetar, en consecuencia, desde el punto de vista competencial al proyecto normativo sometido a informe por cuanto la norma legal proyectada se sitúa plenamente dentro del ámbito de competencias que corresponde ejercer a la Comunidad Autónoma de Aragón.

Tercero.- Pasando al análisis estrictamente formal y procedimental, hay que recordar que la iniciativa legislativa corresponde al Gobierno de Aragón, de acuerdo con el artículo 44 del Estatuto de Autonomía, así como el artículo 12.8 de la Ley del Presidente y del Gobierno. Dicha iniciativa legislativa se ejercita mediante el envío de proyectos de ley al parlamento aragonés para su tramitación conforme a las previsiones estatutarias y del propio Reglamento de las Cortes de Aragón.

En la materia que nos ocupa, en particular, la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón dispone en su artículo 9.1 b) que se aprobará por ley de las Cortes de Aragón, entre otras materias, “el establecimiento, la modificación y la supresión de sus propios tributos y de las exenciones o bonificaciones que les afectan, así como el ejercicio de las competencias normativas atribuidas a la Comunidad por la Ley específica de cesión de tributos a la misma” (Texto Refundido aprobado por Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio).

Resulta de aplicación para la tramitación de los proyectos de ley el procedimiento establecido en el artículo 37 de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón. En el presente expediente, el proyecto ha sido remitido con la siguiente documentación:

a) Orden de 6 de abril de 2018, del Consejero de Hacienda y Administración Pública por la que se dispone el inicio del procedimiento de elaboración de un “Anteproyecto de Ley de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones” cuya elaboración se encomienda a la Dirección General Tributos.

La misma responde a la necesidad detectada tras el cumplimiento del mandato de las Cortes de Aragón materializado a finales de 2017 en la moción 64/2017 que instaba al Gobierno de Aragón a presentar las Cortes de Aragón “un estudio del impacto del Impuesto de Sucesiones que facilite una reforma progresiva que permita minimizar los posibles efectos perjudiciales, dentro de los márgenes que admita la prudencia financiera y sostenibilidad de los servicios públicos”. Dicho informe fue, efectivamente, presentado a las Cortes con fecha 3 de abril de 2018, poniéndose de manifiesto la situación diferenciada de Aragón con respecto a otras Comunidades en relación con la configuración de este tributo.

Sin perjuicio de señalar la aspiración de que el Estado, en cuanto titular del impuesto, ejerza sus competencias para lograr una armonización del mismo en todo el territorio nacional, la Orden explica que el Gobierno de Aragón ha asumido la tarea de realizar un “ajuste técnico” del impuesto en cuestión con el objetivo de equiparar la posición del contribuyente aragonés con los obligados tributarios de otras Comunidades Autónomas.

b) Memoria justificativa y económica, de 4 de mayo de 2018, de la Dirección General Tributos. En la misma se analizan en apartados distintos los antecedentes y justificación, la competencia normativa, el estado actual de la normativa (que incluye un exhaustivo análisis de las medidas adoptadas en nuestra Comunidad entre los años 2001 y 2016, minuciosamente referenciadas en un anexo), el contenido de la reforma que se aborda y, finalmente, el análisis económico-financiero.

Respecto a esta última cuestión, tras apuntar los datos provisionales de recaudación por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones en Aragón durante 2017, la memoria indica que la repercusión presupuestaria, en términos anuales, de las medidas previstas en el Anteproyecto de Ley sometido a informe se prevé que tenga un impacto negativo en los presupuestos de la Comunidad Autónoma con una disminución de los ingresos cifrada en 37 millones euros (cifra estimativa derivada de los datos de recaudación en los ejercicios precedentes en aquellos supuestos afectados por las nuevas medidas de reforma de Impuesto que se especifican en un anexo para los ejercicios 2011 a 2017). La afirmación global de este impacto económico se complementa con el desglose del coste estimado de cada una de las medidas que se incluye en un cuadro explicativo. Este análisis resulta plenamente coherente con la exigencia de cuantificar y valorar las repercusiones y efectos de toda iniciativa normativa que afecte a los gastos o ingresos públicos presentes o futuros, contenida en el artículo 129.7 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Esta normativa básica estatal compele, además, a todas las Administraciones públicas a que tales proyectos normativos se supediten al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera (como recuerda el Informe de 7 de mayo de 2018, de la Dirección General de Presupuestos, Financiación Tesorería al que más adelante nos referimos).

Como suele recordarse en los informes emitidos por la Dirección General de Servicios Jurídicos respecto a los proyectos normativos sometidos a su consideración, el Consejo Consultivo de Aragón -y anteriormente la Comisión Jurídica Asesora- han señalado reiteradamente que la estimación del coste que puede llevar aparejada cualquier actuación pública es una exigencia elemental del buen gobierno. Y por ello la memoria económica que exige la Ley 2/2009 debe contener una estimación lo más precisa posible del coste a que dará lugar la disposición determinando tanto el coste como su forma de financiación, con independencia de si se va a producir o no un incremento del gasto. Afirmación esta última que, de cualquier modo, debería justificarse en todo caso, siendo

que en el que nos ocupa el análisis económico que hace la Dirección General de Tributos se centra en la inequívoca disminución de ingresos que comportará la aprobación de las medidas contempladas, lo que no implica necesariamente un correlativo aumento del gasto (más bien cabría pensar, en línea de principio, todo lo contrario por la necesidad de equilibrar los futuros presupuestos en los que se producirá dicha merma tributaria).

Por esta razón, y dado que las medidas proyectadas no producirán por sí mismas un aumento del gasto, aisladamente consideradas, no parece de aplicación la previsión contenida en el artículo 13.1 de la Ley 2/2018, de 28 de febrero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018 y conforme a la cual “Todo proyecto normativo cuya aplicación pueda comportar un incremento de gasto en el ejercicio del año 2018 o de cualquier ejercicio posterior deberá incluir una memoria económica detallada en la que se pongan de manifiesto las repercusiones presupuestarias derivadas de su ejecución y la forma en que se financiarán los gastos derivados de la nueva normativa, así como el informe preceptivo del Departamento de Hacienda y Administración Pública”.

c) Informe de 7 de mayo de 2018, de la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Administración Pública, en el que se alude al marco jurídico habilitante, al objeto del proyecto, al procedimiento seguido para su elaboración y aprobación, así como al texto propiamente dicho de la norma proyectada.

Examinado el contenido del expediente, se constata que se han cumplido en general las exigencias procedimentales previas a la aprobación del proyecto de ley por parte del Gobierno de Aragón y su posterior remisión a las Cortes de Aragón para la tramitación parlamentaria que proceda, momento a partir del cual se deberán observar igualmente las obligaciones establecidas por la Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón, en relación con la publicación de la documentación en el Portal de Transparencia del Gobierno de Aragón.

En este sentido, tal y como se indica acertadamente en el informe suscrito por la Secretaría General Técnica del Departamento con base en las disposiciones del artículo 37 de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón, los trámites previos culminan precisamente con este informe preceptivo de la Dirección General de Servicios Jurídicos, sin que sea preceptivo el dictamen del Consejo Consultivo de Aragón, supremo órgano consultivo del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Autónoma.

Es de destacar, en este sentido, que no se considera procedente la emisión de informe sobre el impacto por razón de género de las medidas que se establecen en el proyecto de ley, al ser manifiesta la falta de incidencia de esta índole de las medidas tributarias contempladas en el mismo.

Igualmente, con base en la posibilidad prevista en el artículo 37.9, en conexión con el artículo 37.6, ambos de la Ley del Presidente y del Gobierno de Aragón, dada la urgencia en adoptar cuanto antes tales medidas por las razones anteriormente expuestas, se ha prescindido de cualesquiera otros trámites que no sean legalmente preceptivos.

En la tramitación de este anteproyecto se ha prescindido de los trámites participativos que vienen regulados en el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas para la elaboración del anteproyecto de ley.

Por un lado, la llamada consulta pública previa, a través del portal web de la Administración competente en la que se recabará la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma acerca de los problemas que se pretenden solucionar con la iniciativa, la necesidad y oportunidad de su aprobación, los objetivos de la norma y las posibles soluciones alternativas regulatorias y no regulatorias. Por otro lado, la audiencia a los ciudadanos cuando la norma afecte a sus derechos e intereses legítimos, así como recabar cuantas aportaciones adicionales puedan hacerse por otras personas o entidades.

Tal y como dispone el citado artículo 133, en su apartado 4 primer inciso, puede prescindirse de todos los trámites participativos (consulta previa, audiencia e información públicas) previstos en este artículo cuando concurren razones graves de interés público que lo justifiquen (que deberían quedar adecuadamente acreditadas), así como en el caso de normas presupuestarias u organizativas.

No puede considerarse, a nuestro juicio, que concorra ninguno de tales supuestos, pareciendo forzada la caracterización como normas presupuestarias de las concretas medidas tributarias que contiene el anteproyecto de ley, si bien podríamos estar ante uno de los supuestos en que el segundo inciso del precepto legal permite omitir la consulta pública previa, como sería el tratarse de una propuesta normativa que regula aspectos parciales de una materia (no regula, claramente, el tributo en cuestión, sino que se limita a introducir determinadas modificaciones puntuales en su regulación).

De este modo, salvo justificación de las razones de interés público anteriormente aludidas, podrían haberse realizado los trámites de audiencia e información públicas con los objetivos legalmente previstos.

d) Finalmente, el Informe igualmente fechado hoy día 7 de mayo de 2018 y suscrito por el Director General de Presupuestos, Financiación Tesorería, a la vista del análisis económico contenido en el expediente, formula dos conclusiones que se sitúan en línea de las consideraciones anteriormente realizadas a propósito de la exigencia de la normativa básica estatal en materia de procedimiento de elaboración de normas de considerar el impacto presupuestario: primero, las consecuencias en el estado de ingresos, que se materializarán en un descenso cierto de los mismos, si bien señala la incertidumbre o inseguridad a la hora de elaborar los pertinentes escenarios presupuestarios futuros por la falta de cuantificación exacta; y segundo, en cuanto al “impacto negativo en el cumplimiento del objetivo de déficit a partir del 1 de enero de 2019 a no ser que se compense la disminución de este ingreso con la obtención de otros, o alternativamente, se reduzca el gasto no financiero de la Comunidad Autónoma en la misma cuantía.

Cuarto.- En cuanto al contenido propiamente dicho de la norma proyectada, consta de lo siguiente:

a) Una pormenorizada y completa parte expositiva, en torno a la justificación de la conveniencia de la ley y de las medidas que a través de la misma se adoptan. En la misma se hace una adecuada consideración de los principios de buena regulación a los que se refiere el artículo 129 de la mencionada Ley 39/2015 justificando el ejercicio de la iniciativa legislativa, en este caso por el Gobierno de Aragón, atendiendo a los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Para cumplir también lo establecido en las Directrices de Técnica Normativa aprobadas por Orden de 31 de mayo de 2013, del Consejero de Presidencia y Justicia (publicadas en el BOA de 19 de junio de 2013), concretamente en su apartado 13, deberán destacarse los aspectos más relevantes de la tramitación (consultas efectuadas, trámites evacuados, audiencia de las entidades y sectores afectados, etc.), información que deberá figurar en un párrafo independiente antes de la fórmula aprobatoria.

b) Un artículo único en el que se dispone la modificación del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos con el objetivo pretendido de introducir las medidas pretendidas, a través de once apartados en los que se da nueva redacción o se modifica de manera parcial los respectivos preceptos legales (además de una pequeña modificación estructural de las subdivisiones del texto refundido), concretamente los siguientes artículos, apartados o párrafos:

- 131-3, reducción por la adquisición «mortis causa» sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

- 131-5, reducción en la base imponible del impuesto a favor del cónyuge y de los ascendientes y descendientes.

- 131.6, reducción por la adquisición «mortis causa» sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades por causahabientes distintos del cónyuge o descendientes.

- párrafo primero del apartado 1 del artículo 131-7.
  - 131-8, reducción por la adquisición «mortis causa» de la vivienda habitual de la persona fallecida.
  - apartado 2 del artículo 132-6.
  - 132-8, reducción en la base imponible del impuesto a favor de los hijos del donante para la adquisición de vivienda habitual.
  - 133-1, reducción en la adquisición lucrativa, «inter vivos» o «mortis causa», de explotaciones agrarias prioritarias.
  - 133-3, incumplimiento de los requisitos de la reducción a cargo de los adquirentes de los bienes o derechos.
  - Nueva disposición adicional única, equiparación de las uniones de parejas estables no casadas a la conyugalidad.
- c) Una disposición derogatoria única que procede a la expresa derogación del párrafo segundo del artículo 131-1 del texto refundido.
- d) Una disposición final única relativa a la entrada en vigor de la ley que dispone la aplicación de las medidas adoptadas a partir del día el 1 de enero de 2019.

En virtud de lo expuesto, podemos afirmar que el proyecto normativo sobre el que se informa, el cual responde a cuestiones de oportunidad que no compete valorar a este Centro directivo en funciones consultivas, cumple con los requisitos esenciales de carácter material y formal exigidos para la elaboración de una norma de esta naturaleza, responde a la finalidad y al objeto recogidos en la memoria justificativa y económica y en los demás informes que la acompañan y se ajusta en general a las reglas contenidas en las mencionadas Directrices si bien habrán de corregirse los aspectos meramente formales atinentes a las reglas de composición recordando lo previsto en la Directriz 28:

“La palabra artículo se escribe con letras minúsculas (salvo la inicial) y sin abreviatura, del mismo tipo que el texto, seguida del número cardinal, tras el que se coloca punto y, separado de él por un espacio, el título que indique muy concisamente el contenido o materia a que se refiere cada artículo, en cursiva formando la línea superior y rematado también con punto. No deben aparecer ni subrayados ni negritas”.

Y, de manera similar, sobre la parte final que figura a continuación del articulado, ha de mencionarse la Directriz 35 respecto a la composición de las disposiciones adicional, derogatoria y final.

Este es mi parecer, que someto a la consideración de cualquier otro mejor fundado en Derecho».

Tercero. – El expediente ahora remitido contiene sendos informes complementarios, emitidos ambos con fecha de 10 de mayo, por la Dirección General de Presupuestos, Financiación Tesorería y por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Administración Pública en los que se reiteran tanto las conclusiones apuntadas sobre el impacto de la norma con respecto al cumplimiento del objetivo de déficit a partir del 1 de enero de 2019 como el análisis procedimental y de contenido del anteproyecto, respectivamente.

Se acompaña igualmente una nueva versión de la memoria justificativa y económica realizada por la Dirección General de Tributos y fechada el 10 de mayo de 2018, en la que se contemplan las novedades introducidas en el texto del anteproyecto de ley, que afectan únicamente a determinados aspectos de detalle en alguna de las modificaciones ya previstas anteriormente, así como alguna nueva medida cuyo sentido aparece explicitado en la exposición

de motivos del anteproyecto. Por consiguiente, respecto al contenido del texto del anteproyecto de ley, la parte dispositiva sigue estando integrada por un artículo único en el que se dispone la modificación del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos con el objetivo pretendido de introducir las medidas pretendidas, a través de once apartados en los que se da nueva redacción o se modifica de manera parcial los respectivos preceptos legales (además de una pequeña modificación estructural de las subdivisiones del texto refundido), concretamente los siguientes artículos, apartados o párrafos:

- 131-3, reducción por la adquisición «mortis causa» sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

- 131-5, reducción en la base imponible del impuesto a favor del cónyuge y de los ascendientes y descendientes.

- 131-6, reducción por la adquisición «mortis causa» sobre empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades por causahabientes distintos del cónyuge o descendientes.

- párrafo primero del apartado 1 del artículo 131-7, adquisiciones mortis causa que se destinen a la creación de una empresa, sea individual, negocio profesional o entidad societaria.

- 131-8, reducción por la adquisición «mortis causa» de la vivienda habitual de la persona fallecida.

- apartado 2 del artículo 132-6.

- 132-8, reducción en la base imponible del impuesto a favor de los hijos del donante para la adquisición de vivienda habitual.

- 133-2 (que pasa a ser renumerado como 134-2), procedimiento para liquidar las herencias ordenadas mediante fiducia.

- 133-3 (que pasa a ser renumerado como 134-3), incumplimiento de los requisitos de la reducción a cargo de los adquirentes de los bienes o derechos.

- Nueva disposición adicional única, equiparación de las uniones de parejas estables no casadas a la conyugalidad.

Finalmente, la disposición derogatoria única del anteproyecto de ley procede a la derogación expresa de algunos extremos del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos (concretamente, el párrafo segundo del artículo 131-1 y el artículo 131-4), mientras que la disposición final única, relativa a la entrada en vigor de la ley, en coherencia con el principio de temporalidad del ejercicio tributario, difiere la aplicación de las medidas adoptadas hasta el día el 1 de enero de 2019.

Por cuanto antecede, podemos afirmar que el proyecto normativo sobre el que se informa, el cual responde a cuestiones de oportunidad que no compete valorar a este Centro directivo en funciones consultivas, se sitúa en ámbito de competencias que corresponde ejercer a la Comunidad Autónoma de Aragón, cumple con los requisitos esenciales de carácter material y formal exigidos para la elaboración de una norma de esta naturaleza, responde a la finalidad y al objeto recogidos en la memoria justificativa y económica y en los demás informes que la acompañan y se ajusta a las reglas contenidas en las Directrices de Técnica Normativa aprobadas por Orden de 31 de mayo de 2013, del Consejero de Presidencia y Justicia (publicadas en el BOA de 19 de junio de 2013).

Este es mi parecer, que someto a la consideración de cualquier otro mejor fundado en Derecho.

Zaragoza, 10 de mayo de 2018.

EL DIRECTOR GENERAL DE SERVICIOS JURÍDICOS

SECRETARÍA GENERAL TÉCNICA DEL DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y  
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA