

**LAS PRESTACIONES ECONÓMICAS SOBRE LA RECOGIDA DE  
RESIDUOS MUNICIPALES<sup>1</sup>**  
**ECONOMIC BENEFITS RELATED TO THE COLLECTION OF MUNICIPAL  
WASTE**

ALBERT NAVARRO GARCÍA

*Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario*

*Universitat de Girona*

alberto.navarro@udg.edu

Fecha de recepción: 7 de septiembre de 2022 / Fecha de aceptación: 9 de noviembre de 2022

**RESUMEN:** El estudio aborda el análisis de alguna de las medidas fiscales implantadas por la reciente Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, cuyo objetivo central es sentar los principios de la economía circular a través de la legislación básica en materia de residuos, así como contribuir a la lucha contra el cambio climático. En este sentido, con el fin de garantizar este propósito, la norma, además de, por ejemplo, recurrir a un régimen sancionador, introduce toda una serie de instrumentos fiscales para incentivar la economía circular. Entre otros, se establece un impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables; se crea el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos; y se indica, y este es el objeto central del trabajo, que las entidades locales deben crear una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributario, dirigida a asumir los costes relativos a la gestión de los residuos municipales, acordes con el principio de “quien contamina paga”. Para ello, se analiza la configuración actual de las tasas de

---

<sup>1</sup> El presente trabajo se ha desarrollado en el marco del proyecto de investigación “Aproximación multidimensional a la vivienda: un enfoque desde el derecho tributario y del gasto público” (PID2021-127541NB-I00), dirigido por la Dra. M<sup>a</sup> Luisa Esteve Pardo y concedido por el Ministerio de Ciencia e Innovación.

recogida de residuos municipales y se examina la caracterización de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, así como su recorrido jurisprudencial, con el fin de determinar su conveniencia y adecuación en relación con la naturaleza jurídica de las prestaciones económicas del servicio de recogida de residuos municipales.

**RESUM:** L'estudi aborda l'anàlisi d'alguna de les mesures fiscals implantades per la recent Llei 7/2022, de 8 d'abril, de residus i sòls contaminats per a una economia circular, l'objectiu central de la qual és assegurar els principis de l'economia circular a través de la legislació bàsica en matèria de residus, així com contribuir a la lluita contra el canvi climàtic. En aquest sentit, amb la finalitat de garantir aquest propòsit, la norma a més de, per exemple, recórrer a un règim sancionador, introdueix tota una sèrie d'instruments fiscals per a incentivar l'economia circular. Entre altres, s'estableix un impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables; es crea l'impost sobre el dipòsit de residus en abocadors, la incineració i la coïncineració de residus; i s'indica, i aquest és l'objecte central del treball, que les entitats locals han de crear una taxa o, si s'escau, una prestació patrimonial de caràcter públic no tributari, dirigida a assumir els costos relatius a la gestió dels residus municipals, concordes amb el principi de "qui contamina paga". Per a això, s'analitza la configuració actual de les taxes de recollida de residus municipals i s'examina la caracterització de les prestacions patrimonials de caràcter públic no tributari, així com el seu recorregut jurisprudencial, amb la finalitat de determinar la seva conveniència i adequació en relació amb la naturalesa jurídica de les prestacions econòmiques del servei de recollida de residus municipals.

**ABSTRACT:** This study analyses some of the tax measures introduced by recent Law 7/2022 of 8 April on waste and contaminated land for a circular economy, which aims to establish the principles of the circular economy through basic legislation on waste, as well as to contribute to the fight against climate change. To ensure this objective, the law not only introduces a penalty system, but also a series of fiscal instruments to encourage the circular economy. These include establishing a special tax on non-reusable plastic packaging and introducing a tax on the depositing of waste in landfills, and on the incineration and co-incineration of waste. The central aim of this paper is to indicate that local

authorities should create a tax or, where appropriate, a non-tax public payment aimed at covering the costs related to the management of municipal waste, in accordance with the ‘polluter pays’ principle. For this purpose, we analyse the current configuration of municipal waste collection charges and look at how non-tax public payments are characterised, as well as their legal history, in order to determine their appropriateness and suitability with regard to the legal nature of the economic benefits derived from the municipal waste collection service.

**PALABRAS CLAVE:** Gestión de residuos — Financiación local — Tasas — Prestaciones patrimoniales — Sistemas de pago por generación — Economía circular

**PARAULES CLAU:** Gestió de residus — Finançament local — Taxes — Prestacions patrimonials — Sistemes de pagament per generació — Economia circular.

**KEYWORDS:** Waste management — Local financing — Charges — Economic benefits — Pay-as-you-throw schemes — Circular economy

**SUMARIO:** 1. Cuestiones previas. 2. Las competencias locales en materia de gestión de residuos. 3. El coste de la gestión de los residuos: el principio “quien contamina paga”. 4. Las medidas tributarias contenidas en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. 5. Los sistemas de pago por generación. 6. El establecimiento de tasas o prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario sobre la gestión local de residuos. 6.1. Contexto actual. 6.2. Novedades introducidas por la Ley 7/2022. 6.3. Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario. 7. Conclusiones. 8. Bibliografía.

## 1. CUESTIONES PREVIAS

La crisis energética actual, junto a la lucha contra el cambio climático y la importancia de reducir el impacto de los residuos sobre el medio ambiente y su gestión eficiente son solo algunos de los principales retos a los que se enfrenta nuestra sociedad. A estos desafíos no ha sido ajena la Organización de Naciones Unidas (en adelante, ONU), que en el año 2015 aprobó la Agenda 2030 sobre el Desarrollo Sostenible, que cuenta con 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (en

adelante, ODS) que incluyen medidas dirigidas a la eliminación de la pobreza, a la lucha contra el cambio climático, a fortalecer la educación, a garantizar la igualdad de la mujer, a la defensa del medio ambiente o al diseño de nuestras ciudades.

En concreto, el ODS 11 se refiere a la inclusión, a la seguridad, a la resiliencia y a la sostenibilidad, y señala, entre sus metas, que de aquí a 2030, las ciudades deben reducir el impacto ambiental negativo per cápita, prestando especial atención a la calidad del aire y a la gestión de los desechos municipales (meta 11.6). Por su parte, el ODS 12, dedicado a la producción y consumo sostenible, tiene como principal objetivo desvincular el crecimiento de la degradación medioambiental, aumentar la eficiencia de recursos y promover estilos de vida sostenibles. Por último, los ODS 13 (acción por el clima) y 14 (vida submarina), también se dirigen a reforzar la respuesta mundial a la amenaza del cambio climático<sup>2</sup>.

No obstante, han pasado ya bastantes años que desde la Unión Europea -y desde la comunidad internacional en su conjunto-, dichas amenazas climáticas han sido objeto de atención y de regulación, con el fin de poderles dar una respuesta firme y unánime.

En relación con el tratamiento de residuos, ya en el año 2006, la Directiva 2006/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de abril, relativa a los residuos, estableció el marco legislativo para la manipulación de residuos en la Comunidad. También, la Decisión 1600/2002/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de julio de 2002, por la que se establece el Sexto Programa de Acción Comunitario en Materia de Medio Ambiente pedía a los Estados que desarrollasen y revisasen su legislación sobre residuos.

Años más tarde, se aprobó la Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008, sobre los residuos que introdujo el principio de jerarquía de residuos que explicado de forma breve, indica el tipo y prioridad de tratamiento que debe recibir un residuo, con la finalidad que los Estados adopten medidas para conseguir el mejor resultado ambiental global;

---

<sup>2</sup> Para una información detallada sobre los diferentes ODS y sus metas respectivas, *vid.* <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/> (consultado por última vez el día 23/08/2022).

principio que se incorporó a nuestro ordenamiento jurídico mediante la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados<sup>3</sup>.

Por su parte, la Comisión Europea con el objetivo de lograr una mayor armonización entre los Estados miembros, aprobó el Plan de Acción en materia de economía circular (COM (2015) 614 final), que contiene toda una serie de medidas e instrumentos tendentes a revisar la normativa de la Unión Europea en materia de residuos, lo que conllevó, con el objetivo de avanzar en la economía circular, la aprobación de la Directiva (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018, por la que se modificó la Directiva 2008/98/CE sobre los residuos<sup>4</sup>.

Fruto de la adopción de esta nueva Directiva, así como de la Directiva (UE) 2019/904 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, el Estado español ha aprobado recientemente la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (en adelante, LRSCEC), que tiene como finalidad última reforzar y afianzar los principios de la economía circular a través de la legislación básica en materia de residuos, así como contribuir a la lucha contra el cambio climático, que desarrolla toda una serie de principios dirigidos a ejercer políticas eficaces en materia de

---

<sup>3</sup> El principio de jerarquía de residuos recoge el orden de prioridad en las actuaciones en la política de residuos: prevención (en la generación de residuos), preparación para la reutilización, reciclado, otros tipos de valorización (incluida la energética) y, por último, la eliminación de los residuos. Sobre la jerarquía de residuos puede verse René Javier Santamaría Javier, "Principios de la política de residuos (arts. 7 a 11)" *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), 2022, pp. 72-74.

<sup>4</sup> Esta nueva Directiva, conocida como la nueva Directiva marco de residuos, establece medidas destinadas a proteger el medio ambiente y la salud humana mediante la prevención o la reducción de la generación de residuos y de los impactos negativos de la generación y gestión de los mismos. Para ello, se prevén instrumentos que sirvan para reducir el impacto global del uso de los recursos, para lograr así una transición eficiente a una economía circular en la Unión Europea. Sobre la economía circular y su encaje en nuestro sistema, así como de la incorporación de esta Directiva en nuestro ordenamiento (especialmente en el marco de los residuos municipales) es de especial interés el trabajo: Aitana De la Varga Pastor, "La incorporación de la economía circular en la legislación estatal de residuos a raíz de la Directiva (UE) 2018/851", *Actualidad Jurídica Ambiental*, (Ejemplar dedicado a: Congreso Homenaje a Ramón Martín Mateo "VIII Congreso Nacional Derecho Ambiental (Vulnerabilidad Ambiental)"), núm. 102, 2020, pp. 176 – 203. Sobre economía circular, *vid.* también René Javier Santamaría Javier, "Economía circular: líneas maestras de un concepto jurídico en construcción", *Revista catalana de Dret Ambiental*, vol. 10, núm. 1, 2019, pp. 1 -37.

residuos para reducir al mínimo los efectos negativos de la generación y gestión de los mismos en la salud humana y el medio ambiente.

De manera más específica, la LRSCEC recoge toda una serie de principios e instrumentos de la política de residuos que tienen como base la prevención, producción, posesión y gestión de estos<sup>5</sup>. Así, por ejemplo, el articulado previsto en el Capítulo II del Título III de la norma señala las obligaciones de los gestores de residuos; las medidas y objetivos en su gestión, como la recogida separada de residuos para su valorización; las medidas de gestión para residuos específicos (biorresiduos, aceites usados y residuos de construcción y demolición); o el traslado de residuos. Por su parte, el Título V de la LRSCEC contempla toda una serie de medidas tendentes a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, por ejemplo, prohibiendo determinados productos de plástico, como son los bastoncillos de algodón, los cubiertos, platos, pajitas o los vasos para bebidas hechas de poliestireno expandido.

Por si fuera poco, también con el fin de garantizar los objetivos previstos en la LRSCEC, la norma, además de recurrir a un régimen sancionador con relación a determinadas conductas (arts. 107 y siguientes), introduce toda una serie de medidas fiscales para incentivar la economía circular. Entre otras, se establece un impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables; se crea el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos; y se indica que las entidades locales deben crear una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributario (en adelante, PPCPnT), dirigidas a asumir los costes relativos a la gestión de los residuos, acordes con el principio de “quien contamina paga”.

La tasa o PPCPnT que deben crear las entidades locales en relación con la gestión de residuos, y avanzo que la previsión es que lo realicen en un tiempo máximo de tres años, son el objeto principal de examen del presente trabajo, si

---

<sup>5</sup> Para un análisis pormenorizado sobre los principios de la norma vid. José Francisco Alenza García, “Objeto y finalidad de la nueva ley de residuos: Los conceptos de residuo, de subproducto y de fin de la condición de residuos (arts. 1 a 6)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), 2022, pp. 29-64.

bien se considerarán también, en menor medida, las demás medidas fiscales previstas en la LRSCEC.

Para ello, el trabajo analiza la configuración actual de las tasas de recogida de residuos municipales y se examina la caracterización de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, así como su recorrido jurisprudencial, con el fin de determinar su conveniencia y adecuación en relación con la naturaleza jurídica de las prestaciones económicas del servicio de recogida de residuos municipales, no sin antes examinar el régimen competencial en materia de gestión local de residuos.

## **2. LAS COMPETENCIAS LOCALES EN MATERIA DE GESTIÓN DE RESIDUOS**

Como es sabido, la Constitución Española no contempla un listado de competencias locales, a diferencia de la distribución competencial que sí recoge en relación con el Estado y las Comunidades Autónomas (arts. 148 y 149 CE), sino que únicamente recoge el principio de autonomía local para la gestión de sus intereses propios (art. 137 CE). Por tanto, es necesario que sea el legislador, estatal o autonómico, quien atribuya a las entidades locales las competencias que deberán ejercer.

Con base en esta premisa y en relación con el servicio público de gestión de residuos municipales, el art. 25.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante, LBRL) señala que los municipios deben ejercer obligatoriamente determinadas competencias propias, y entre otras, sobre aquellas materias que inciden en el medio ambiente urbano, y en particular, sobre parques y jardines públicos, la gestión de los residuos sólidos urbanos y la protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas<sup>6</sup>. Por su parte, el art. 26 LBRL indica que en todos los municipios se debe prestar el servicio de recogida de residuos y en los

---

<sup>6</sup> Para más información, sobre los servicios obligatorios puede consultarse: José María Souvirón Morenilla, "Competencias propias y servicios mínimos obligatorios de los municipios en la reciente reforma del régimen local básico", *Cuadernos de derecho local*, núm. 34, Ejemplar dedicado a: La revisión del Gobierno y la Administración local en la Ley 27/2013, pp. 80 – 97, 2014.

municipios con una población superior a 5.000 habitantes, se añade, como servicio de prestación obligatoria, el de tratamiento de residuos<sup>7</sup>; y si la población supera los 50.000 habitantes, se deben ejercer políticas dirigidas a la protección del medio ambiente.

Junto a esta regulación básica, en la actualidad, la LRSCEC es la normativa sectorial encargada de regular la distribución de competencias en materia de gestión de residuos, que amplía, a primera vista, el ámbito competencial local en esta materia<sup>8</sup>, y en consecuencia, los recursos económicos que las entidades locales necesitarán se verán indudablemente aumentados.

En primer lugar, el art. 12.5.a) LRSCEC indica que corresponde a las entidades locales como servicio obligatorio, en todo su ámbito territorial, la recogida, el transporte y el tratamiento de los residuos domésticos, de conformidad con el marco jurídico establecido en esta misma norma, en las leyes e instrumentos de planificación que, en su caso, aprueben las comunidades autónomas, en la normativa sectorial en materia de responsabilidad ampliada del productor y en sus propias ordenanzas municipales. Para ello, los municipios deben disponer de una red de recogida suficiente que incluya puntos limpios o, en su caso, puntos de entrega alternativos que hayan sido acordados por la entidad local para la retirada gratuita de los mismos.

En segundo lugar, el art. 12.5.c) LRSCEC señala que las entidades locales deben recopilar, elaborar y actualizar la información necesaria para el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la legislación en materia de residuos y suministrarla a las comunidades autónomas (como, por ejemplo, la información relativa a los modelos de recogida, a los instrumentos de gestión o a las cantidades recogidas y tratadas).

Y en tercer lugar, los municipios con una población de derecho superior a 5.000 habitantes deben aprobar programas de gestión de residuos, de conformidad

---

<sup>7</sup> El art. 26.2 LBRL señala que en los municipios con población inferior a 20.000 habitantes será la Diputación provincial o entidad equivalente la que coordinará la prestación del servicio de recogida y tratamiento de residuos.

<sup>8</sup> La disposición derogatoria primera de la LRSCEC ha derogado, con efectos de 10 de abril de 2022, la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, cuyo art. 12.5 recogía únicamente como servicio de prestación obligatoria de las entidades locales, la recogida, el transporte y el tratamiento de los residuos domésticos generados en los hogares, comercios y servicios en la forma en que se establecería por sus respectivas ordenanzas o en las que en su caso dicten las Comunidades Autónomas.

con los planes autonómicos y estatales de gestión de residuos (art. 12.5.b) LRSCEC) y podrán elaborar estrategias de economía circular, programas de prevención y programas de gestión de los residuos de su competencia.

Para la consecución de dichos fines, el art. 12.5.e).4º LRSCEC permite que los municipios realicen dichas actividades de gestión de residuos directamente o mediante cualquier otra forma de gestión prevista en la legislación sobre régimen local<sup>9</sup>. Como se expondrá posteriormente, la forma de gestión que prevea el municipio será clave para determinar si el coste de estos servicios o actividades se debe sufragar mediante la exacción de tasas o el pago de una PPCPnT. Además, estas actividades podrán llevarse a cabo por cada entidad local de forma independiente o mediante asociación de varias entidades locales.

De este modo, y con el fin de garantizar el cumplimiento de las disposiciones de ámbito local previstas en la LRSCEC, su disposición final octava obliga a que las entidades locales aprueben las ordenanzas correspondientes a partir del 10 de abril de 2022, de forma que se garantice el cumplimiento de las nuevas obligaciones relativas a la recogida y gestión de los residuos de su competencia en los plazos fijados. Ahora bien, dicha disposición prevé que, en ausencia de aprobación de las ordenanzas municipales correspondientes, se aplicarán las normas que aprueben las comunidades autónomas. Por tanto, parece que no se prevé consecuencia jurídica alguna para aquellos municipios que no aprueben dichas ordenanzas, lo que en nuestra opinión desvirtúa, en gran medida, los objetivos previstos para las entidades locales en esta nueva Ley.

A esto hay que añadir que para que las entidades locales puedan exigir una tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos domésticos o comerciales es condición indispensable, con base en el principio de reserva de ley en materia tributaria, que prevé que las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales, que aprueben la ordenanza fiscal

---

<sup>9</sup> Para mayor detalle, no solo sobre las competencias locales del servicio público local de gestión de residuos a partir de la Ley 7/2022, sino también sobre la prestación del servicio público por el propio municipio, por entidades supramunicipales o por empresarios privados, *vid.* Julia Ortega Bernardo, “Comentario a los aspectos competenciales y organizativos de la ley 7/2022 de residuos (arts. 12 y 13)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de Abril), pp. 110-129, 2022.

correspondiente, tanto en su creación, como en su modificación (art. 106 LBRL y arts. 15 a 27 TRLRHL)<sup>10</sup>.

Por último, si bien esta cuestión merecería un trabajo aparte, cabe apuntar, como afirma PAGÈS I GALTÉS, que debemos diferenciar los conceptos de “prestación obligatoria” y de “solicitud o recepción obligatoria” del servicio, puesto que el primero se refiere al sujeto prestador del servicio, mientras que el segundo se refiere al sujeto usuario. Esta diferenciación es relevante, como se analizará posteriormente, para calificar la prestación económica que los usuarios de una manera u otra. En este sentido, el autor manifiesta que “(...) pese a que este servicio [el de recogida de residuos] podría configurarse como de recepción voluntaria, lo cierto es que se ha tendido a configurarlo como de recepción obligatoria, pues lo imponen elementales razones de salubridad y sanidad públicas, cuya satisfacción no puede quedar al arbitrio de los particulares”<sup>11</sup>.

En nuestra opinión, el servicio de recogida de residuos es un servicio, tanto si presta directamente por el ayuntamiento o se presta por cualquier entidad autorizada, de recepción obligatoria para el administrado. Como se estudiará más tarde, la calificación del servicio como de recepción obligatoria -o no- es esencial para determinar la naturaleza jurídica de la prestación económica que deben pagar los ciudadanos en relación con el servicio de recogida de residuos. A este respecto, la STC 185/1995, de 14 de diciembre, señala que deben considerarse coactivamente impuestas aquellas prestaciones en los que la actividad o el servicio requerido es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias de cada momento y lugar, como sería el caso del servicio de recogida de residuos municipales.

### **3. EL COSTE DE LA GESTIÓN DE LOS RESIDUOS: EL PRINCIPIO “QUIEN CONTAMINA PAGA”**

---

<sup>10</sup> En el caso de que se trate de una PPCPnT, las entidades locales deben aprobar también una ordenanza reguladora de las mismas, si bien no tendrá carácter tributario (fiscal).

<sup>11</sup> Joan Pagès i Galtés, “La prestación económica por la gestión local de residuos (primera parte): naturaleza jurídica”, *Tributos Locales*, núm. 156, 2022, p. 76.

El principio de “quien contamina paga” fue introducido en el año 1972 por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (en adelante, OCDE)<sup>12</sup>. Según este principio, el sujeto que contamina es quien debe sufragar los costes de las medidas de prevención y control de la contaminación y preservación del medio ambiente aprobadas por las diferentes administraciones públicas para la consecución de los objetivos que hemos señalado en la introducción del trabajo. En este sentido, como señaló el Tribunal de Cuentas Europeo: “al aplicar dicho principio se incentiva a los contaminadores a evitar el daño medioambiental, obligándoles a asumir la responsabilidad por la contaminación que generan. Además, es el contaminador, y no el contribuyente, quien sufraga los costes generados por la contaminación. En términos económicos, se trata de la «internalización» de las «externalidades medioambientales negativas». Cuando el causante debe sufragar los gastos de la contaminación, el precio de los bienes y servicios se aumenta para incluir estos costes”<sup>13</sup>.

Por su parte, la Declaración de las Naciones Unidas sobre el Medioambiente y el Desarrollo, firmada en Río de Janeiro en el año 1992, también incluye el mencionado principio como uno de los principios guía para el desarrollo sostenible en el futuro. En un sentido similar, el art. 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante, TFUE), indica que “la política de la Unión en el ámbito del medio ambiente (...) se basará en los principios de cautela y de acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en el principio de quien contamina paga”.

Con base en la normativa mencionada, si bien existen otras tantas regulaciones, son numerosos los tributos de carácter medioambiental que se han introducido en nuestro ordenamiento jurídico que reflejan el contenido del principio expuesto<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> OCDE, *Recommendation of the Council on Guiding Principles concerning International Economic Aspects of Environmental Policies*, 2020.

<sup>13</sup> Tribunal de Cuentas Europeo, *Informe especial: Principio de «quien contamina paga»: Aplicación incoherente entre las políticas y acciones medioambientales de la UE*, núm. 12, 2021.

<sup>14</sup> Manuel Lucas Durán, “Pacto global para el medio ambiente y principios tributarios: ¿Es necesaria una reformulación?” en María Luisa González-Cuéllar Serrano y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 47-96, 2021, analiza exhaustivamente, los principios tributarios generales y ambientales a partir del Pacto Global para el Medio Ambiente. De especial

Por ejemplo, en Cataluña existe el impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica<sup>15</sup> o varios impuestos dirigidos a gravar determinadas actividades en relación con los residuos (canon sobre la incineración de residuos municipales; canon sobre la deposición de residuos municipales; canon sobre la deposición controlada de residuos de la construcción; y canon sobre deposición controlada de residuos industriales)<sup>16</sup>.

En Castilla-La Mancha, se exige, por ejemplo, el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente<sup>17</sup> o, en pocos meses, parece que se exigirá un impuesto medioambiental de la Directiva Marco del Agua<sup>18</sup>.

En Galicia, se exigen el canon del agua,<sup>19</sup> el impuesto sobre contaminación atmosférica<sup>20</sup> o el impuesto compensatorio ambiental minero<sup>21</sup>.

En el Principado de Asturias, existe el impuesto sobre las afecciones ambientales del uso de agua<sup>22</sup> y el impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medio ambiente<sup>23</sup>, similar al que se exige en la Comunidad Valenciana<sup>24</sup> o en Extremadura.<sup>25</sup> En Valencia, también existe el Impuesto sobre la eliminación, incineración, co-incineración y valorización

---

interés resultan los argumentos que esgrime en relación con la posibilidad de que dicho Pacto recoja exigencias de justicia ambiental en relación con el gasto público, desde el ámbito del Derecho Financiero, en su vertiente no tributaria, mediante "(...) un principio en virtud del cual los presupuestos públicos y las leyes ordenación del gasto público se dirijan a una mayor protección del medio natural (p, 88)", explicitando varias vías para garantizarlo.

<sup>15</sup> Ley catalana 16/2017, de 1 de agosto, del cambio climático y Ley 2/2021, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público.

<sup>16</sup> Ley catalana 8/2008, de 10 de julio, de financiación de las infraestructuras de gestión de los residuos y de los cánones sobre la disposición del desperdicio de los residuos.

<sup>17</sup> Ley 16/2005, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos de Castilla-La Mancha.

<sup>18</sup> Ley 2/2022, de 18 de febrero, de Aguas de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha

<sup>19</sup> Ley 9/2010, de 4 de noviembre, de aguas de Galicia.

<sup>20</sup> Ley gallega 12/1995, de 29 de diciembre, del impuesto sobre la contaminación atmosférica.

<sup>21</sup> Ley gallega 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

<sup>22</sup> Decreto Legislativo 1/2014, de 23 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos propios.

<sup>23</sup> *Ibid.*

<sup>24</sup> Ley 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat de Valencia.

<sup>25</sup> Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de Tributos Propios.

energética de residuos<sup>26</sup>, y en Extremadura, el impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos<sup>27</sup>.

Por su parte, en Andalucía, entre otros tributos, existe el impuesto sobre las bolsas de plásticos de un solo uso<sup>28</sup> o el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales<sup>29</sup>.

En Cantabria, se exige el canon de agua residual<sup>30</sup> o el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos<sup>31</sup>. En la Rioja, también existe el canon de saneamiento<sup>32</sup> y el impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos<sup>33</sup>. En la Región de Murcia, también existe el canon de saneamiento,<sup>34</sup> el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales<sup>35</sup> o el impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos<sup>36</sup>.

También en Navarra, se exige, por ejemplo, el impuesto sobre la eliminación en vertedero y la incineración de residuos<sup>37</sup>.

En suma, del breve análisis efectuado, se comprueba que en todas las Comunidades Autónomas, salvo en la Comunidad de Madrid<sup>38</sup>, concurren diferentes impuestos con finalidades pretendidamente medioambientales<sup>39</sup>.

---

<sup>26</sup> Ley 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat de Valencia.

<sup>27</sup> Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

<sup>28</sup> Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.

<sup>29</sup> Ley 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas.

<sup>30</sup> Ley de Cantabria 2/2014, de 26 de noviembre, de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas de la Comunidad Autónoma de Cantabria.

<sup>31</sup> Ley de Cantabria 6/2009, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Contenido Financiero.

<sup>32</sup> Ley 5/2000, de 25 de octubre, de saneamiento y depuración de aguas residuales de La Rioja.

<sup>33</sup> Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos.

<sup>34</sup> Ley 3/2000, de 12 de julio, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de la Región de Murcia e implantación del Canon de Saneamiento.

<sup>35</sup> Ley murciana 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios.

<sup>36</sup> *Ibid.*

<sup>37</sup> Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de residuos y su fiscalidad.

<sup>38</sup> La Ley 3/2021, de 22 de diciembre, de Supresión de impuestos propios de la Comunidad de Madrid y del recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas, suprime el impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados, el impuesto sobre depósito de residuos y el recargo de la Comunidad de Madrid sobre las cuotas municipales del impuesto sobre actividades económicas.

<sup>39</sup> Para una mayor información sobre la imposición autonómica sobre residuos, *vid.* Elena Manzano Silva, "Los cánones de residuos autonómicos" en Gemma Patón García (dir.), Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 499-526, 2021.

Dentro de este mismo marco, la LRSCEC recoge el principio de “quien contamina paga” en el propio articulado de la norma, a diferencia de la mayoría de las normas que parece que lo contemplan, que lo especifican, en el mejor de los casos, en su exposición de motivos y, por tanto, no dotándolo de efectos jurídicos. Así, el apartado primero de su artículo 11, señala que: “de acuerdo con el principio «quien contamina paga», los costes relativos a la gestión de los residuos, incluidos los costes correspondientes a la infraestructura necesaria y a su funcionamiento, así como los costes relativos a los impactos medioambientales y en particular los de las emisiones de gases de efecto invernadero, tendrán que ser sufragados por el productor inicial de residuos, por el poseedor actual o por el anterior poseedor de residuos (...)”.

Por tanto, es importante señalar que el principio de “quien contamina paga”, al incluirse en el articulado de la Ley, debe ser respetado, en todo caso, por las diferentes administraciones públicas en relación con la asunción de costes para la gestión de los residuos. Sin embargo, como afirma el profesor MENÉNDEZ MORENO, el principio de “quien contamina paga” no es en rigor un principio impositivo, si bien la prestación por los entes públicos de algún servicio dirigido a paliar o evitar la contaminación que se genera, puede indiscutiblemente legitimar el cobro de una tasa<sup>40</sup>. En nuestra opinión, sin negar en ningún caso la posibilidad de establecer figuras tributarias con finalidades extrafiscales, son criticables algunas actuaciones del legislador al crear tributos basados únicamente en el principio de “quien contamina paga”, si tenemos en cuenta que esta figura se está utilizando con una finalidad esencialmente sancionadora, que

---

<sup>40</sup> Alejandro Menéndez Moreno, “Paradojas de la fiscalidad medioambiental”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 19, 2021, considera que el principio “de quien contamina paga” al que se recurre para justificar los impuestos ecológicos, no es un principio impositivo, y por tanto, no debe ser el fundamento para exigir esta clase de tributos, sino que para poder exigirlos es necesario que estas exacciones, en el caso de las tasas, tengan naturaleza retributiva y que cumplan los presupuestos de hecho de las tasas contempladas en nuestra normativa. Este mismo autor, en un trabajo posterior, añade, a nuestro modo de ver, de manera acertada, que el principio “quien contamina paga”, parece más bien una transposición del consabido “quien la hace la paga”, que tiene una incuestionable naturaleza sancionadora, y que por tanto, no debe servir para dirigir la regulación de las normas tributarias, ya que estas no tienen, naturaleza punitiva, sino que se fundamentan en la solidaridad económica de los obligados a cumplirlas para con la sociedad de la que forman parte (*vid.* Alejandro Menéndez Moreno, “¡Marchando: otra de ecológicos! A propósito de los tributos que contempla la ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados para una economía circular”, *Quincena Fiscal*, núm. 15-16, editorial, 2022).

en puridad correspondería a otros mecanismos como las infracciones y sanciones administrativas.

#### **4. LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS CONTENIDAS EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR**

En primer lugar, la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, ha creado **el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos**, ya existente en algunas comunidades autónomas, pese a que sus denominaciones son diferentes, cuyo hecho imponible se compone por: (a) la entrega de residuos para su eliminación en vertederos autorizados, de titularidad pública o privada, situados en el territorio de aplicación del impuesto; (b) la entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración de residuos autorizadas, tanto de titularidad pública como privada, situadas en el territorio de aplicación del impuesto; y (c) la entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de co-incineración de residuos autorizadas, tanto de titularidad pública como privada, situadas en el territorio de aplicación del impuesto (art. 88 LRSCEC)<sup>41</sup>.

El uso de este nuevo impuesto, según el preámbulo de la LRSCEC, es un mecanismo clave para avanzar en economía circular y en la consecución de los objetivos para la reutilización y reciclado en materia de residuos, con la finalidad de desincentivar las opciones menos favorables conforme al principio de jerarquía de residuos, facilitando el destino de los residuos hacia opciones más favorables desde un punto de vista ambiental, que puedan contribuir a

---

<sup>41</sup> Para una mayor información sobre los elementos tributarios del impuesto *vid.* Rodolfo Salassa Boix, “Nuevas tendencias fiscales en España para reducir la utilización de residuos y mejorar su gestión en el marco de la economía circular” en Patón García, Gemma (dir.), *Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 347 – 381, 2021.

reintroducir los materiales contenidos en los residuos en la economía, como, por ejemplo, el reciclado<sup>42</sup>.

En consecuencia, el Estado ha armonizado, a nivel nacional, la tributación sobre el depósito y otras actuaciones relacionadas con la gestión de residuos. En la actualidad, son nueve las Comunidades Autónomas que han establecido impuestos propios sobre residuos que gravan, en cierta medida, los mismos hechos imposables que el impuesto estatal, si bien es cierto, que existen grandes diferencias, por ejemplo, en los tipos de gravamen y la determinación de la cuota<sup>43</sup>.

Ahora bien, como afirma MANZANO SILVA este impuesto queda configurado: “como un tributo de titularidad estatal, cedido a las Comunidades Autónomas con competencias normativas en la determinación, al alza, de las tarifas, a las que se va a otorgar una parte del producto recaudado, y a las que podrán conferir competencias en la exigencia y gestión de este tributo” provocando así “(...) la suspensión de las figuras impositivas referidas en los casos en los que haya duplicidad de hechos imposables”<sup>44</sup>.

En este sentido, la LRSCEC señala, en su art. 89, que la recaudación del impuesto se asignará a las comunidades autónomas en función del lugar donde se realicen los hechos imposables gravados por el mismo y añade, en su disposición adicional séptima, que en la medida en que los tributos que establece esta ley recaigan sobre hechos imposables gravados por las comunidades autónomas y esto produzca una disminución de sus ingresos, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (en adelante, LOFCA), y en concreto, se deberán adoptar medidas de compensación en favor de estas últimas, minorando su importe en relación con la recaudación que se perciba por el nuestro impuesto. Ahora bien, según dicha disposición, esta compensación

---

<sup>42</sup> Sobre el carácter finalista del impuesto *vid.* Patón García, Gemma, “Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos (arts. 84 a 97)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), 2022, pp. 574-576.

<sup>43</sup> Andalucía, Cantabria, Castilla y León, Cataluña, Comunidad Valenciana, Extremadura, La Rioja, Murcia y Navarra.

<sup>44</sup> Elena Manzano Silva, *op. cit.*, 2021, p. 520.

solo se llevará a cabo respecto de aquellos tributos propios de las comunidades autónomas que estén vigentes con anterioridad al 17 de diciembre de 2020, previsión que me suscita alguna incertidumbre jurídica, pese al efecto anuncio del Estado en el Anteproyecto de Ley, puesto que la entrada en vigor de la nueva Ley data a fecha de 10 de abril de 2022<sup>45</sup>.

Sobre esta cuestión, es necesario añadir también que la disposición final cuarta de la Ley Orgánica 9/2022, de 28 de julio, que modifica, entre otras normas, la LOFCA y otras disposiciones conexas a ella, ha añadido la letra k) al artículo 11 LOFCA. En concreto, se señala que el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos puede ser cedido a las Comunidades Autónomas y que estas pueden asumir la regulación de los tipos impositivos y la gestión del mencionado tributo<sup>46</sup>. En esta misma línea, la Ley Orgánica 9/2022 se introducen y modifican varios preceptos de 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, para regular la cesión del impuesto sobre el depósito de residuos<sup>47</sup>.

En relación con los contribuyentes de este nuevo impuesto, es preciso indicar, como afirma HERRERA MOLINA, y siguiendo la ya expuesto anteriormente, tendrá una notable incidencia sobre las entidades locales, ya que estas serán las principales contribuyentes del impuesto, lo que incrementará, también, el coste de los residuos municipales<sup>48</sup>.

En segundo lugar, la LRSCEC ha creado otro tributo medioambiental, este es, el **impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables**, cuya naturaleza jurídica es indirecta, y recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico,

---

<sup>45</sup> Vid. SSTC 210/2012, de 14 de noviembre y 111/20215, de 28 mayo.

<sup>46</sup> Además, se añade una nueva disposición transitoria cuarta en la LOFCA que señala que para que la cesión del nuevo impuesto sobre el depósito de residuos sea efectiva, deben adoptarse los acuerdos necesarios para su configuración y aplicación plena como tributo cedido en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica establecida en nuestro ordenamiento jurídico.

<sup>47</sup> Por ejemplo, se introduce un nuevo art. 44 bis de la Ley 22/2009 para permitir la cesión del rendimiento del impuesto a las Comunidades Autónomas.

<sup>48</sup> Pedro Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley de residuos sobre las tasas y tarifas locales", *Tributos locales*, núm. 152, 2021, p. 38.

tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías, con la finalidad declarada de fomentar la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como fomentar el reciclado de los residuos plásticos, contribuyendo a la circularidad de este material (arts. 67 y ss. LRSCEC).

La base imponible está constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, aplicándosele un tipo impositivo de 0,45 euros por kilogramo para determinar la cuota íntegra<sup>49</sup>. La cantidad de plástico reciclado contenida en los productos objeto del impuesto debe ser certificada por entidad debidamente acreditada para emitir la correspondiente certificación<sup>50</sup>. La falsa o incorrecta certificación, constituye una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 50% de la cuota dejada de ingresar y un mínimo de 1.000 euros, porcentaje que se podrá incrementar en un 25% en caso de comisión repetida (art. 83 LRSCEC).

Con relación a esta cuestión, como afirma la Administración Estatal de la Agencia Tributaria, conviene realizar dos consideraciones. En primer lugar, que cuando el producto objeto del impuesto está compuesto de plástico y otros materiales, el producto solo tributa por el plástico no reciclado que contiene. En segundo lugar, que cuando el producto objeto del impuesto por el que ya se hubiese devengado el impuesto se incorporan otros elementos de plástico que pasan a formar parte

---

<sup>49</sup> Para más información sobre este impuesto *vid.* por todos César García Novoa, “El impuesto sobre envases de plástico no retornables” en César García Novoa y Milagros Vivel Buá (dirs.), *Digitalización, inteligencia artificial y economía circular*, Thomson Reuters-Aranzadi, pp. 21-49, 2021; Gemma Patón García, “Impulso a la estrategia de la economía circular mediante la imposición sobre plásticos” en María Luisa González-Cuéllar Serrano y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 289-322, 2021; José María Cobos Gómez, “El impuesto sobre envases de plástico no reutilizables y otras medidas fiscales en el anteproyecto de Ley de Residuos”, *Crónica Tributaria*, núm. 178, pp. 11-60, 2021; y Jesús Félix García de Pablos, “Los nuevos impuestos sobre residuos y envases de plásticos”, *Quincena Fiscal*, núm. 11, pp. 31 – 54, 2021.

<sup>50</sup> De manera transitoria, durante los 12 meses siguientes a la aplicación del impuesto, el 1 de enero de 2023, también se podrá acreditar la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos objeto del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.

del mismo, el producto solo tributa por el plástico no reciclado contenido en los elementos incorporados<sup>51</sup>.

Por último, como tendremos ocasión de analizar con detalle posteriormente, en el artículo 11 LRSCEC se incluye expresamente, por primera vez, la obligación de que las entidades locales dispongan de una **tasa** o, en su caso, una PPCPnT, diferenciada y específica para los servicios que deben prestar en relación con los residuos de su competencia, con base a sistemas de pago por generación.

No obstante, las tasas de residuos municipales, si bien normalmente con cuota fija, se contemplan en las ordenanzas fiscales de la mayoría de los ayuntamientos españoles. A partir de ahora, deberán reconfigurarlas para establecer finalidades u objetivos incentivadores (o desincentivadores) para favorecer el éxito de la economía circular.

## 5. LOS SISTEMAS DE PAGO POR GENERACIÓN

Uno de los principales instrumentos económicos que se prevén para incentivar la aplicación de la jerarquía en los residuos, es decir, en relación con su prevención, su preparación para la reutilización, su reciclado y su eliminación, son los sistemas de pago por generación de residuos, inspirados en el principio *pay-as-you-throw* (en adelante, PAYT).

En este sentido, el art. 4.3 de la Directiva 2008/98/CE señala que: “los Estados miembros harán uso de instrumentos económicos y de otras medidas a fin de proporcionar incentivos para la aplicación de la jerarquía de residuos, como los que se indican en el anexo IV bis u otros instrumentos y medidas adecuados”.

Así, el mencionado anexo recoge, como ejemplo de herramientas económicas, los sistemas de pago por generación de residuos (PAYT) que impongan tasas a los productores de residuos según la cantidad real de residuos generados y

---

<sup>51</sup> Vid. <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables/base-imponible-tipo-impositivo-cuota-tributaria.html> (consultado por última vez el día 15/11/2022).

proporcionen incentivos para la separación en origen de los residuos reciclables y para la reducción de los residuos mezclados<sup>52</sup>.

Como se apunta por parte del *Observatorio de la fiscalidad de los residuos*: “el pago por generación representa la traducción del principio “quien contamina, paga” en su aplicación a las tasas de residuos. Supone, por tanto, computar la generación real de residuos de cada hogar o comercio y definir el importe de la tasa en función de la cantidad y tipo de residuos generados. Vinculando de forma directa la generación de residuos con la tasa de los hogares y establecimientos, se crea un incentivo económico para reducir la generación de residuos. Estableciendo este vínculo entre el pago de la tasa de residuos y la cantidad y tipo de residuos generados, los sistemas de pago por generación promueven la participación de los ciudadanos y comercios en la consecución de los objetivos de la política de residuos. El incentivo puede ser tanto para reducir los residuos como para participar en la recogida selectiva si se grava especialmente la generación de fracción resto. También existe la posibilidad de combinar el gravamen de la fracción resto con el de alguna fracción reciclable con un potencial de reducción alto mediante el cambio de hábitos de compra por parte del usuario del servicio, como es el caso de la fracción envases. En este caso, se introduciría un incentivo también para reducir esta fracción”<sup>53</sup>.

A este respecto, las principales modalidades de pago por generación de residuos son las que utilizan sistemas de pago con identificación del usuario y las que se basan en la identificación del recipiente<sup>54</sup>.

En primer lugar, existen los sistemas de pago que funcionan a partir de la identificación del usuario (conocidos últimamente como “contenedores inteligentes”). En este caso, encontramos *el pago por volumen con cámara volumétrica incorporada*, donde el contenedor en el que se depositan los residuos contiene un dispositivo que, con la previa identificación del usuario mediante una tarjeta magnética, se abre y permita tirar un volumen de residuos

---

<sup>52</sup> El literal de este mismo ejemplo es recogido en el Anexo V de la LRSCEC.

<sup>53</sup> Observatorio de la fiscalidad de los residuos: <https://www.fiscalidadresiduos.org/pxg/> (consultado por última vez el día 18/08/2022).

<sup>54</sup> Para una información detallada sobre los diferentes los modelos de pago por generación, *vid.*: Agència de Residus de Catalunya, Guía para la implementación de sistemas de pago por generación de residuos municipales, Generalitat de Catalunya: Departament de Medi Ambient i Habitatge, 2010.

máximo para cada uso y *el pago por peso con sistema de pesaje incorporado al contenedor*, sistema similar al anterior, es decir, también se identifica al usuario, pero con la diferencia que el contenedor lleva incorporado un sistema de pesaje. Por tanto, los residuos tirados por el usuario quedan registrados<sup>55</sup>. Quizá, desde nuestra perspectiva, gracias a su tecnología puntera, este es el instrumento más idóneo para ejercer un control eficiente sobre los residuos de los ciudadanos.

Y en segundo lugar, existen otros dos sistemas, más utilizados en la actualidad dado que su coste suele ser más bajo, que se basan en la identificación del recipiente.

Por un lado, *el pago por bolsa*, que en la actualidad es una de las modalidades más extendidas a nivel europeo, en concreto, se ha implantado al 100% en Austria, Bélgica, Suecia, Suiza, Irlanda o Alemania. En este caso, como norma general, el ayuntamiento provee a los vecinos bolsas de basura homologadas de uso obligatorio, distribuidas por él mismo o mediante comercios colaboradores, que son las únicas recogidas por el servicio municipal, y que conllevan el pago de un precio. Por tanto, quien genera más residuos, debe comprar más bolsas, incrementándose así su aportación económica en relación con su producción de residuos. También existe la posibilidad que las bolsas estén numeradas y que se registre al comprador, para realizar las inspecciones oportunas y determinar si los residuos contenidos en las bolsas son correctos. En este caso, las bolsas de reciclaje tienen un coste muy bajo para motivar a la población a realizar el reciclaje. El sistema de pago por bolsa se ha ensayado en algunos municipios españoles, como, por ejemplo, en Gijón o Torrelles de Llobregat (Barcelona), pero todavía hoy, no se ha implantado oficialmente en ninguno de ellos.

Y por el otro, *el pago por cubo con conteo individual*, que se relaciona con la recogida selectiva puerta a puerta, donde se asigna a cada usuario o comunidad de usuarios un cubo identificable a través de un chip, que el servicio de recogida de residuos podrá leer mediante un equipo lector instalado en el camión o de

---

<sup>55</sup> En la localidad de Zamudio, por ejemplo, se introdujo este sistema. Para más información puede consultarse la siguiente guía publicada por este ayuntamiento: [https://www.zamudio.eus/es-ES/Servicios/Medio-Ambiente/Documents/GUIA\\_CORRECTA\\_CLASIFICACION\\_RESIDUOS\\_es.pdf](https://www.zamudio.eus/es-ES/Servicios/Medio-Ambiente/Documents/GUIA_CORRECTA_CLASIFICACION_RESIDUOS_es.pdf) (consultado por última vez el día 23/08/2022). En Barcelona, Granollers, Castellón, Paterna, etc. han instalado en los últimos meses sus primeros contenedores inteligentes

mano. Este sistema permite registrar todos los cubos recogidos y calcular el importe de la tasa con base en el nombre de recogidas. Además, los usuarios tienen la posibilidad de escoger el volumen del cubo que adquieren.

Las experiencias comparadas han demostrado que el sistema de pago por generación es una de las herramientas locales más eficaces para controlar los costes de recogida y eliminación de residuos y, además, incentivar a los ciudadanos a reciclar sus residuos<sup>56</sup>.

En nuestra opinión, este modelo de pago, y sobre todo el sistema de contenedores inteligentes, es el más adecuado para poner en valor la educación medioambiental de los ciudadanos, como así sucede en otros ámbitos. Por ejemplo, a todos nos parecería injusto que paguen lo mismo de agua, aquellos ciudadanos que tienen una piscina, de aquellos que no la tienen, y pocos se plantean esta sensación de “injusticia” en el ámbito de la recogida de residuos, por ejemplo, entre quien recicla y entre quien no lo hace.

Ahora bien, pese al éxito del modelo PAYT en todos los lugares donde se ha implantado, las experiencias han demostrado que junto al cobro de la tasa en función de la generación de residuos, que evidentemente, es variable, es necesario incluir una parte fija o básica que permita a los ayuntamientos asegurar unos ingresos fijos y, también, para evitar vertidos ilegales<sup>57</sup>.

Como se apunta en la Guía para la implementación de sistemas de pago por generación de residuos municipales: “la combinación de una parte básica y otra variable permite asegurar unos ingresos fijos, minimizando la incertidumbre sobre la cantidad total a recaudar, al tiempo que se aplica el principio de “quien

---

<sup>56</sup> Por ejemplo, en Massachusetts, las ciudades que implementan el PAYT, generaron, en 2020, una media de 1,239 libras de basura por hogar, 30% menos en comparación con las 1,756 por casa de los lugares que no utilizaron este enfoque. Vid. <https://www.revistamercado.do/publicaciones/mercado/pay-as-you-throw> (consultado por última vez el día 21/07/2022) y para otros ejemplos, <https://theconversation.com/what-is-pay-as-you-throw-a-waste-expert-explains-173828> (consultado por última vez el día 22/11/2022).

<sup>57</sup> Como se señala en la web “Puerta a Puerta”: “el principal riesgo de los sistemas de pago por generación es lo que se conoce por «turismo de residuos», es decir, residuos que desaparecen del flujo municipal debido a ciudadanos que se los llevan a zonas donde continúa vigente el sistema convencional de recogida o, peor todavía, los vierten ilegalmente. Es complicado determinar en qué medida es causado por la tasa de pago por generación y en qué medida es causado por el sistema de recogida puerta a puerta; en cualquier caso, el estudio más exhaustivo realizado hasta el momento en Europa concluye que en los sistemas de pago por generación se dan unos niveles de entrega irregular de los residuos de entre el 3 y el 10%”. Para más información, puede consultarse: <https://puertaapuerta.info/principios/marco-legal/pago-por-generacion/> (consultado por última vez el día 24/08/2022).

contamina paga" y se genera un incentivo para la reducción y el reciclaje de los residuos. La existencia de esta parte básica está fundamentada en la existencia de unos costes fijos del servicio de recogida, de forma que se cobra a los ciudadanos para disponer de la posibilidad de utilizar el servicio, independientemente del uso real que hagan de él. En este sentido, la parte básica tiene especial justificación en municipios con una concentración elevada de segundas residencias, ya que el servicio de recogida está operativo independientemente del grado de ocupación de las viviendas”<sup>58</sup>.

Ahora bien, esta parte fija puede ser modulada, también, no con base en la generación de residuos, sino, por ejemplo, según el número de personas que residan en una vivienda o las características o tipología del bien inmueble (viviendas, locales comerciales, metros cuadrados, entre otras)<sup>59</sup>.

En relación con eso, es necesario apuntar que el Tribunal Constitucional ha señalado que las tasas tienen su causa en el principio de equivalencia de costes, ya que dicho tributo lo paga el sujeto beneficiado por el servicio o actividad pública prestado por la Administración correspondiente con el objetivo de financiar de una forma directa e inmediata la prestación<sup>60</sup>. En aplicación de los principios del beneficio o de equivalencia de costes y de cobertura de costes, cada ciudadano debe contribuir mediante tasas en proporción al coste del servicio que se presta. Es por ello, a nuestro juicio, fundamental que las entidades locales conserven una parte fija en la cuantificación de la tasa de recogida de residuos, no solo para garantizar la sostenibilidad económica del servicio, sino para garantizar la aplicación correcta de los principios referidos.

---

<sup>58</sup> Agència de Residus de Catalunya, *op. cit.*, 2010, p. 16.

<sup>59</sup> Según la plataforma AMCS: “la experiencia en lugares donde se utilizan esquemas PAYT, por ejemplo en Aschaffenburg (Alemania), revela que las tasas de residuos no solo deben establecerse en base a los generados por los residentes, también deben incluir costes básicos (prefijados) y los costes variables. Cuando las tasas se basan solo en la cantidad de residuos recogidos, se produce un nivel mayor de vertidos ilegales. Establecer un coste básico contrarresta esta práctica, ya que los residentes tienen que abonarlo en cualquier caso”. Para más información *vid.*: <https://www.amcsgroup.com/es/blogs/implementar-un-esquema-payt-pay-as-you-throw-pagar-por-lo-que-se-desecha/> (consultado por última vez el día 22/08/2022).

<sup>60</sup> *Vid.*, entre otras, SSTC 37/1987, de 26 de marzo (FJ 13); 221/1992, de 11 de diciembre (FJ 4); 214/1994, de 14 de julio (FJ 5); y 194/2000, de 19 de julio (FJ 8).

## **6. EL ESTABLECIMIENTO DE TASAS O PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO SOBRE LA GESTIÓN LOCAL DE RESIDUOS.**

### **6.1. Contexto actual**

El Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLRHL) permite que los ayuntamientos creen tasas, entre otros muchos supuestos, sobre la recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares (art. 20.4.s) TRLRHL).

Con base a esta posibilidad, la mayoría de los ayuntamientos de España, por no aventurarnos a indicar que así lo han llevado a cabo la totalidad de ellos, han establecido tasas para sufragar el servicio de recogida de residuos municipales.

Y así lo han hecho, puesto que, como nos referíamos al inicio, el legislador ha configurado el servicio de recogida de residuos como un servicio de “prestación obligatoria” para los municipios, y la jurisprudencia como un servicio de “recepción obligatoria” para los ciudadanos.

En este sentido, el art. 20.1.B) TRLRHL señala que tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando el servicio no sea de solicitud o recepción voluntaria para los administrados, es decir, cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante, como es el caso, dado que la prestación de dicho servicio atiende a razones de sanidad y salubridad públicas<sup>61</sup>.

Además, el Tribunal Supremo en numerosas sentencias (por ejemplo, las de 7 de marzo de 2007 y de 18 de noviembre de 2003) ha declarado que para la exigencia de la tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos

---

<sup>61</sup> Para un análisis minucioso sobre la naturaleza jurídica de la prestación económica por la gestión local de residuos, véase Joan Pagès Galtés, *op. cit.*, 2022. pp. 49-139.

no es precisa la producción de tales residuos para que se genere la obligación de abonar la cuota tributaria de la misma, pues lo determinante de su hecho imponible es la posibilidad de hacer uso de tal servicio, con independencia que el sujeto pasivo no haya contribuido o no haya podido contribuir a la formación de los residuos.

En relación con la cuantificación de la tasa por la gestión local de residuos, en ausencia de criterios concretos en el TRLRHL que permitan armonizar el cálculo del importe de las tasas de recogida de basuras, es necesario indicar que los métodos contemplados en las ordenanzas para cuantificar este tipo de tasas son múltiples y diversos, si bien casi ninguno de ellos recoge métodos de pago por generación de residuos.

Por ejemplo, hay municipios en donde existen tasas de cuota fija, es decir, todas las viviendas pagan lo mismo sin tener en cuenta ningún criterio de modulación; en otros tantos, la cuantía de la tasa se modula según la categoría fiscal de la calle; en otros, se tiene en cuenta el número de metros cuadrados en función del inmueble; por su parte, en algunos la cuantía depende del valor catastral del inmueble; e incluso, algunos modulan la cuantía de la tasa en relación con el consumo del agua.

Como muestra, la Ordenanza Fiscal de la tasa por prestación del servicio de recogida de basuras del Ayuntamiento de Santander para el año 2022 prevé que la cuota tributaria consistirá en una cantidad fija, por unidad de local, que se determinará en función de la naturaleza y destino de los inmuebles.

En cambio, la Ordenanza Fiscal de la tasa por recogida de residuos sólidos urbanos del Ayuntamiento de Alicante para el año 2022, toma como referencia para cuantificar la tasa la superficie construida del inmueble propiamente dicha y la de los elementos constructivos asociados a ella, conjugándola con la categoría de la vía. Asimismo, en relación con los locales comerciales, aplica diferentes coeficientes en relación con la actividad que lleva a cabo.

Por su parte, la Ordenanza Fiscal de la tasa por recogida de basuras del Ayuntamiento de Salamanca para el año 2022, la cuota tributaria de la misma consistirá en una cantidad fijada, por unidad de local, que se determinará en

función de la naturaleza y destino de los inmuebles y de la categoría del lugar, plaza, calle o vía pública donde estén ubicados aquellos.

El Ayuntamiento de Zaragoza, mediante su Ordenanza Fiscal de la tasa por prestación de servicios de recogida de residuos de competencia municipal para el año 2022, determina que en los casos de gestión integrada con los servicios de abastecimiento de agua potable o saneamiento de aguas residuales a través de contador totalizador, la base imponible de la tasa para suministros domésticos, la será la media equivalente multiplicada por el número de viviendas abastecidas y para suministros no domésticos, la base imponible mínima se obtendrá asignando un volumen de 80 litros de residuos por cada uno de los potenciales usuarios individuales, sin perjuicio de que se pueda determinar de manera individualizada e independiente para cada uno de ellos, cuando el volumen de residuos generado sea mayor.

Como último ejemplo, la Ordenanza Fiscal de la tasa por servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares para el año 2022 del Ayuntamiento de Barcelona, prevé que la cuota tributaria de la tasa se determina en función del tipo de vivienda, cuya catalogación se realiza en función del caudal nominal instalado -cuantos más puntos de agua en la vivienda, la cuota de servicio será más elevada- y los tramos de consumo, definidos en el Reglamento del Servicio Metropolitano del Ciclo Integral del Agua<sup>62</sup>.

No obstante, esta Ordenanza ha sido declarada nula por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 2609/2022, de 30 de junio, con base en que el informe técnico económica que se integra en el expediente para determinar el criterio utilizado para determinar es excesivamente genérico ya que en no justifica el porcentaje seleccionado, lo que conlleva no poder entender en que categoría será incluido el sujeto pasivo de la tasa y, en definitiva, se desconoce cuál es el criterio seguido para calcular el importe de las cuotas correspondientes a las distintas categorías<sup>63</sup>. Ahora bien, su aplicación sigue

---

<sup>62</sup> Estos tramos se dividen en cuatro para cada tipología de vivienda: hasta 6 metros cúbicos al mes; de más de 6 metros cúbicos hasta 12 metros cúbicos al mes; de más de 12 a 18 metros cúbicos hasta 12 metros cúbicos al mes; o más de 18 metros cúbicos al mes.

<sup>63</sup> Cabe recordar que el art. 25 TRLRHL exige que los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos

vigente, puesto que el Ayuntamiento de Barcelona ha presentado un recurso contra ella ante el Tribunal Supremo<sup>64</sup>.

Asimismo, la disparidad en relación con el establecimiento de beneficios fiscales contemplados en las ordenanzas fiscales es también evidente: algunas recogen bonificaciones en relación con los ingresos de la unidad familiar, otras en función de los miembros que forman parte de la unidad familiar (por ejemplo, familias monoparentales, numerosas o personas empadronadas con discapacidad o dependencia reconocida); u otras relacionadas con la diversidad funcional de los obligados al pago<sup>65</sup>. De igual forma, algunas ordenanzas, como la del Ayuntamiento de Barcelona anteriormente mencionada, contemplan exenciones para las personas titulares de contratos de suministro domiciliario de agua potable que se encuentren en situación de exclusión residencial, de acuerdo con lo previsto en la Ley 24/2015, de 29 de julio, de medidas urgentes para hacer frente a la emergencia en el ámbito de la vivienda y la pobreza energética o de vulnerabilidad, y que así se aprecie por los servicios sociales municipales.

Ahora bien, como se ha podido observar, son todavía hoy muy pocas las regulaciones existentes que basen la cuantificación de la tasa por recogida de residuos según su generación. Como también apunta DE PABLO MATEOS, la mayoría de las ordenanzas fiscales no cuantifican la tasa de recogida de residuos según la producción de residuos o con la separación de residuos generales, sino que en numerosos municipios únicamente se exige una cuota fija. A pesar de esta realidad, la autora considera que “la tasa de residuos es el tributo idóneo, capaz de coadyuvar el cambio de conductas nocivas con el medio ambiente. Para lo que es imprescindible incorporar criterios medioambientales

---

en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente

<sup>64</sup> Vid. <https://www.europapress.es/catalunya/noticia-ayuntamiento-barcelona-recurrira-sentencia-anula-tasa-recogida-residuos-20220705144726.html> (consultado por última vez el día 22/11/2022).

<sup>65</sup> Para consultar otros ejemplos sobre la configuración de la tasa de residuos en España véase el siguiente estudio: Adrià Cusiné Sarroche, Sergi Chapatte Coromina y Pablo Pellicer García, Las tasas de residuos en España 2021, Fundación ENT, 2021. En relación con este estudio, los autores añaden que: “las ordenanzas fiscales analizadas muestran una ausencia general de criterios ambientales en su articulación. En el caso de las tasas domiciliarias dominan las tasas fijas, con una frecuencia muy baja de beneficios fiscales con motivación ambiental. Las tasas comerciales se articulan generalmente en función de la actividad y la superficie, y son también infrecuentes los casos de beneficios fiscales complementarios que incentiven las buenas prácticas (p. 35)”.

en su cuantificación”, por ejemplo, incentivando los sistemas de pago por generación<sup>66</sup>.

No obstante, a partir de la LRSCEC y como a continuación se explica, parece que se recomienda -puesto que pese el mandato, no se prevé consecuencia jurídica alguna si no se materializa- a los municipios españoles a que adapten su tasa de recogida de residuos (o, en su caso, la correspondiente PPCPnT) a sistemas que incorporen criterios de generación de residuos a partir de los modelos antes descritos.

## **6.2. Novedades introducidas por la Ley 7/2022**

Como hemos tenido ocasión de mencionar anteriormente, el art. 11.3 LRSCEC, en relación con los costes de gestión de los residuos de competencia local, y conforme a lo dispuesto en TRLRHL, señala que las entidades locales deben establecer, antes del 10 de abril de 2025, una tasa o, en su caso, una PPCPnT, específica, diferenciada y no deficitaria, que permita implantar sistemas de pago por generación y que refleje el coste real, directo o indirecto, de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos, incluidos la vigilancia de estas operaciones y el mantenimiento y vigilancia posterior al cierre de los vertederos, las campañas de concienciación y comunicación, así como los ingresos derivados de la aplicación de la responsabilidad ampliada del productor, de la venta de materiales y de energía.

El apartado 4 del mismo precepto añade que dichas tasas o PPCPnT podrán considerar en su establecimiento la inclusión de sistemas para incentivar la recogida separada en viviendas de alquiler vacacional y similar, como así reclamaban numerosos municipios turísticos<sup>67</sup>; la diferenciación o reducción en

---

<sup>66</sup> Fátima Pablos Mateos, “La tasa de residuos como instrumento de la política medioambiental” en Belén García Carretero (coord.), La reforma ambiental de las Haciendas Locales, Documentos de Trabajo 7/2021, Instituto de Estudios Fiscales, 2021, p. 155.

<sup>67</sup> En este sentido, es necesario señalar que el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, mediante sentencia núm. 42/2021, de 18 de enero de 2021, declaró nula la tasa por la recogida de basuras de actividades económicas creada por el Ayuntamiento de Málaga en el año 2019. Esta tasa gravaba, en mayor medida, la recogida de basuras en apartamentos turísticos. El Tribunal, relacionando sus argumentos con la memoria económico-financiera que debe acompañar a toda creación de una tasa, apunta que: “en el expediente administrativo de creación de la tasa no resulta ninguna referencia al concreto servicio que se presta en el caso, lo que determina que esta Sala no llega a conocer cuáles son las diversas razones que han motivado tales previsiones ni justifica el por qué existe una diferencia por la mera circunstancia de ser

el supuesto de prácticas de compostaje doméstico o comunitario o de separación y recogida separada de materia orgánica compostable; la diferenciación o reducción en el supuesto de participación en recogidas separadas para la posterior preparación para la reutilización y reciclado, por ejemplo en puntos limpios o en los puntos de entrega alternativos acordados por la entidad local, como así, realizan, desde hace algunos años, un buen número de municipios españoles; o la diferenciación o reducción para las personas y las unidades familiares en situación de riesgo de exclusión social.

En este sentido, nos adherimos a la opinión de HERRERA MOLINA al afirmar, en relación con el proyecto de LRSCEC, que se debería “(...) haber exigido directamente que la cuota individual de la tasa (o una parte de ella) estuviera en función de los residuos generados. En su lugar parece mencionar la posibilidad (“permita”) de implantar sistema de pago por generación. Quizá se trate de un mero defecto de redacción (no subsanado después de la aprobación de la Ley), aunque también podría interpretarse como una ambigüedad calculada, dado que la inmensa mayoría de las vigentes tasas de residuos municipales no contemplan mecanismos de pago por generación y la transición al nuevo modelo será compleja”<sup>68</sup>. Por tanto, en nuestra opinión, una vez más, el legislador estatal obliga a las entidades locales a ejercer determinadas competencias sin prever una regulación específica que permita dotar de seguridad a los municipios para implantar sistemas de pago por generación de residuos, y además, como viene siendo habitual, sin dotarles tampoco de medios técnicos, económicos y humanos suficientes para incentivar la aplicación de la jerarquía de residuos a través del establecimiento de tasas o PPCPnT.

Tampoco, el legislador estatal ha previsto modificar el TRLRHL para dotar a los ayuntamientos de mayor seguridad al crear estas tasas basadas en la generación de residuos, por ejemplo, coadyuvando a la definición del hecho imponible de la tasa, a identificar a sus sujetos pasivos, a determinar su cuota o

---

apartamentos turísticos, sin que se aprecie la necesaria justificación con la elaboración de informe que deben ser realizados de forma clara y completa y no meros simulacros”. Por tanto, a nuestro juicio, si bien la nueva norma contempla que se establezcan sistemas específicos de recogida para viviendas turísticos, en la práctica, probablemente, servirá para que los ayuntamientos aumenten el coste de la tasa para dichos sectores. En este sentido, es necesario que justifiquen en la memoria económico-financiera que acompaña a la tasa, este aumento de coste.

<sup>68</sup> Pedro Herrera Molina, *op. cit.*, 2021, p. 21.

a establecer beneficios fiscales -que como es sabido, deben introducirse por una norma con rango legal-, y ha dejado libertad absoluta a los gobiernos locales para que adapten sus ordenanzas a la LRSCEC<sup>69</sup>.

En cambio, la LRSCEC sí que ha previsto, en su disposición final primera, la modificación del art. 24 TRLRHL para introducir un apartado 6, que posibilita a las entidades locales establecer en sus ordenanzas una bonificación de hasta el 95% de la cuota íntegra de las tasas o PPCPnT “(...) que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local”. Sobre esta cuestión, nos resulta algo controvertido que, por primera vez, se introduzca la posibilidad en el TRLRHL de establecer bonificaciones sobre una prestación patrimonial de carácter público no tributario, y este hecho no se extienda a otros supuestos de prestación de servicios locales.

Por último, el art. 11.5 LRSCEC señala que: “las entidades locales deberán comunicar estas tasas, así como los cálculos utilizados para su confección, a las autoridades competentes de las comunidades autónomas”. Si bien la previsión parece acertada, con vocación de garantizar la seguridad jurídica de los ciudadanos, huelga decir que la creación de una tasa debe ir siempre acompañada del correspondiente informe técnico-económico, donde se desglosen los gastos, directos e indirectos, en los que se incurre para prestar el servicio correspondiente<sup>70</sup>. Por su parte, esta previsión parece que obvia la

---

<sup>69</sup> Por ejemplo, afirma Pedro Herrera Molina, *ibid.*, pp. 27-29, que: “los tribunales han tenido ocasión de pronunciarse reiteradamente sobre la posibilidad de exigir las tasas de residuos cuando no se utilice efectivamente, a pesar de prestarse por la entidad local. En la actualidad puede considerarse pacífico que es suficiente que la prestación efectiva del servicio (dado su carácter obligatorio) aunque no se disfrute de él por el contribuyente”. Ahora bien, “esta cuestión podía volver a plantearse en la medida en que se exijan mecanismos de *pago por generación* pues estos implican que la cantidad a pagar esté relacionada (al menos en parte) con las características y el volumen (o peso) de los residuos producidos que son objeto del servicio. Esta conclusión queda reforzada si tenemos en cuenta la problemática que se ha ido poniendo de relieve en las sentencias de los tribunales superiores de justicia”.

<sup>70</sup> Pedro Herrera Molina, *ibid.*, p. 40, añade que: “las peculiaridades de las tasas de generación exigirán un especial cuidado y esfuerzo en la elaboración del estudio técnico-económico. Este deberá explicar también los criterios de reparto entre la cuota de generación y la cuota básica”.

obligatoriedad de comunicación, cuando el precio que se exige por la gestión de residuos locales revierte la naturaleza de PPCPnT, lo que nos resulta criticable, puesto que la seguridad jurídica del ciudadano, también, debe ser garantizada en este caso al tratarse de una prestación de carácter coactivo.

### **6.3. Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario**

La regulación de las PPCPnT se introdujo, por primera vez, en la disposición adicional cuadragésima tercera de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante, LCSP), que modifica, entre otras, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), el TRLRHL o la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Con base en esta normativa, las PPCPnT se pueden definir como aquellas contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta. Y en concreto, se considerarán como tales las exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.

Con esta regulación se da entrada en nuestro ordenamiento jurídico tributario a la categoría prevista en el art. 31.3 CE, las prestaciones patrimoniales de carácter público, diferenciándolas, entre tributarias y no tributarias, reservando para estas últimas, los supuestos de prestación de servicios públicos de carácter coactivo, como puede ser la recogida de residuos, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

Ahora bien, si bien esta categoría parece, a primera vista, una nueva ocurrencia del legislador, la realidad es que el Tribunal Constitucional ha desarrollado, en los últimos años, una nutrida jurisprudencia sobre las prestaciones patrimoniales

---

Sobre el informe técnico-económico de estas tasas o PPCPnT *vid.* también a Juan Ignacio Gomar Sánchez “La tasa de residuos locales: observaciones y problemática”, *Tributos Locales*, núm. 159, 2022, pp. 99 – 117, 2022.

públicas en general, desde su sentencia 185/1995, y sobre las PPCPnT en particular.

Como afirma ESTEVE PARDO la discusión y el análisis de las PPCP, tributarias y no tributarias, se ha dilatado durante los últimos 25 años. Así, por ejemplo, en el año 1997 el Tribunal Constitucional dictó su primera sentencia en la que consideraba que una obligación de pago era una PPCPnT. Desde entonces, su jurisprudencia sobre las PPCP en general ha sido abundante y ha abordado la cuestión de las PPCPnT en, al menos, trece sentencias más. Uno de los últimos pronunciamientos judiciales que tratan la cuestión es STC 63/2019, de 9 de mayo, que resuelve un recurso de inconstitucionalidad presentado contra los preceptos reguladores de las PPCPnT incluidos en la LCSP<sup>71</sup>. En concreto, el TC identifica o contextualiza a las PPCPnT a partir dos notas: el carácter coactivo de la obligación y la inequívoca finalidad de interés público de la prestación impuesta. La coactividad puede derivar porque una norma con rango de ley exige un determinado pago, o bien porque afecta a una prestación esencial de acuerdo con la CE y la finalidad de interés público, se demuestra no solo en aquellos casos cuyo fin es financiar gastos públicos concretos, sino también aquellas, que si bien no obtienen nuevos ingresos, demuestren la inequívoca finalidad de interés público.

Por tanto, parece que con las modificaciones introducidas por la Ley de Contratos del Sector Público, se quiere aclarar la naturaleza jurídica de las tarifas que abonaban los usuarios por la recepción de los servicios públicos, en función de la forma de gestión del servicio.

Esta diferenciación es relevante, también, a efectos de la sujeción del servicio prestado al IVA. En este caso, cuando el servicio se preste directamente por la entidad municipal y su coste se sufrague a partir de tasas, el pago no estará

---

<sup>71</sup> Sobre un análisis exhaustivo de las PPCPnT *vid.* María Luisa Esteve Pardo, “Propuesta de regulación de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario” en María Luisa Esteve Pardo (dir.), *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, 2022, pp. 19-40 y Rafael Sanz Gómez, “Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias a la luz de las transformaciones del modelo de Estado: una propuesta de clarificación”, *Revista española de Derecho Financiero*, núm. 191, pp. 183-232, 2021 y del mismo autor, “Los peajes municipales de congestión en el marco legislativo vigente”, *Tributos locales*, núm. 155, pp. 163-197, 2022 y del mismo autor, “Los peajes municipales de congestión en el marco legislativo vigente”, *Tributos locales*, núm. 155, pp. 163 - 197, 2022.

sujeto a IVA (art. 7.8º Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido) y, en cambio, cuando se trate de una PPCPnT, el coste del servicio sí que estará sujeto a dicho impuesto al tipo general del 21%, excepto si se trata, como parece que es el caso, de servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos, limpieza de alcantarillados públicos y desratización de los mismos y la recogida o tratamiento de las aguas residuales, que se aplicará el tipo reducido del 10 % (arts. 4, 5, 90 y 91 LIVA)<sup>72</sup>.

Todo lo anterior conduce a una clara conclusión, si la prestación de los servicios públicos se realiza por el propio Ayuntamiento, la contraprestación exigida tendrá inequívocamente la consideración de tasa, de acuerdo con lo previsto en los apartados 1 y 2 del artículo 20 del TRLRHL. Y por el contrario, si la prestación del servicio público se realiza mediante alguna de las formas de gestión directa con personificación diferenciada (sociedad mercantil o entidad pública empresarial de capital íntegramente público) o mediante gestión indirecta (como es la concesión administrativa o la sociedad de economía mixta), la contraprestación exigida a los usuarios tendrá la condición de prestación patrimonial de carácter público no tributario.

Por último, cabe indicar que dichas PPCPnT se deben regular mediante ordenanza no fiscal. Ahora bien, como indica acertadamente MARTÍNEZ DE TRINCHERÍA, en esas ordenanzas no fiscales pueden regularse también determinadas especialidades procedimentales que afecten al procedimiento recaudatorio en período voluntario o a su impugnación, sin que ello obste a poder afirmar con total rotundidad que el procedimiento de apremio se aplica también a las PPCPnT<sup>73</sup>.

## 7. CONCLUSIONES

---

<sup>72</sup> Para más información sobre las PPCPnT y la sujeción al IVA, *vid.* Consulta Vinculante de la SG de Impuestos sobre el Consumo V2401-19, de 12 de septiembre de 2019.

<sup>73</sup> Sebastià Martínez de Trinchería, “La recaudación de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias en el ámbito local: especial atención a las cuotas urbanísticas” en María Luisa Esteve Pardo (dir.), *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, 2022, p. 75. La remisión a este trabajo comprende también a otras respuestas jurídicas relacionadas con las PPCPnT.

En los últimos años, la sociedad ha aceptado el hecho que se deben tomar medidas urgentes para frenar el cambio climático. Es por ello, necesario que se apliquen, a corto plazo, políticas públicas valientes y decisivas para garantizar un desarrollo sostenible del planeta. En este sentido, tanto a nivel internacional como nacional, se han adoptado ya numerosos instrumentos que regulan medidas concretas dirigidas a paliar los efectos derivados del cambio climático.

En España, a raíz de la aprobación de la Directiva (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018 y de la Directiva (UE) 2019/904 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, se ha aprobado la LRSCEC con el objetivo de contribuir a la lucha contra el cambio climático a partir de la regulación de la gestión de residuos.

Como hemos tenido ocasión de analizar en el presente trabajo, esta norma, además de promover numerosas políticas públicas relacionadas con el derecho medioambiental, incide, también, en la regulación del ordenamiento tributario español. Como se ha mostrado, cada vez son más los impuestos medioambientales existentes en nuestro país; esto nos induce a reflexionar sobre la utilización de instrumentos tributarios con fines extrafiscales para desincentivar determinados comportamientos y conductas. ¿Es esta la mejor reacción jurídica para avanzar en la economía circular y para la reutilización y reciclado de residuos?

Por un lado, se introduce el impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Y por otro, se armoniza, a nivel estatal, el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, ya existente en algunas comunidades autónomas.

Por su parte, se prevé la inclusión de las tasas o PPCPnT locales dirigidas a asumir los costes relativos a la gestión de los residuos municipales, acordes con el principio de “quien contamina paga”.

Desde nuestra perspectiva, si bien celebramos la intención del legislador a que las tasas o PPCPnT locales de recogida de residuos se cuantifiquen a partir del pago por su generación, la regulación prevista carece de la suficiente amplitud para que los municipios -sobre todo en los más pequeños- pueden adoptar

políticas fiscales eficaces que refuercen la economía circular entre sus vecinos. Además, las diferencias de imposición, incluso de calificación jurídica, que se darán entre las numerosas y diversas entidades locales que hay en nuestro país son más que innegables. En este sentido, nos preguntamos ¿por qué el legislador estatal no ha intentado armonizar en cierta medida las tasas o PPCNT de recogida de residuos municipales, como sí ha hecho con el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos?

Quizá, por ello, el legislador, consciente de este hecho, no ha establecido consecuencia jurídica alguna para aquellos municipios que no aprueben este tipo de tasas (ni siquiera ha previsto modificar el hecho imponible de estas tasas en el TRLRHL), a diferencia de las consecuencias jurídicas que sí que recoge la LRSCEC cuando, por ejemplo un municipio no ejerce determinada competencia en relación con la gestión de residuos.

De todas maneras, del análisis efectuado, el modelo que mejor encaja, a nuestro juicio, con la distribución fiscal más justa de los costes que genera la gestión local de residuos, es el modelo de pago por generación, y sobre todo el sistema de contenedores inteligentes, que sirve para imponer tasas o PPCPnT a los productores de residuos según la cantidad que generen, y puede proporcionar incentivos para la separación de residuos considerados como reciclables y para reducir el resto de residuos que habitualmente se mezclan entre materiales orgánicos e inorgánicos. También, en municipios más pequeños la utilización de contenedores inteligentes puede servir para evitar desplazamientos innecesarios relacionados con la recogida de los residuos depositados, puesto que se dispondrán de datos precisos para saber si el contenedor está lleno.

Por su parte, los ayuntamientos deberán exigir una tasa cuando el servicio público de recogida de residuos municipales se preste directamente por la entidad local, y una PPCPnT, cuando la prestación del servicio público se realiza bien de forma directa mediante personificación privada o bien directamente mediante gestión indirecta. Ahora bien, en nuestra opinión, la determinación de una u otra prestación económica, no debe conllevar requisitos de establecimiento diferentes, puesto que ambas se tratan de prestaciones coactivas. En este sentido, nos resulta muy criticable que la LRSCEC prevea que las entidades locales deben comunicar los cálculos utilizados para la

configuración de las tasas a las comunidades autónomas, pero no se refiera, en ningún momento, a las PPCPnT, si bien es necesario, por lo antes expuesto, que la entidad local confeccione el correspondiente informe técnico-económico tanto si exige una u otra prestación económica para sufragar los gastos del servicio público de recogida de residuos municipales.

## 8. BIBLIOGRAFIA

Agència de Residus de Catalunya, *Guía para la implementación de sistemas de pago por generación de residuos municipales*, Generalitat de Catalunya: Departament de Medi Ambient i Habitatge, 2010.

Alenza García, José Francisco, “Objeto y finalidad de la nueva ley de residuos: Los conceptos de residuo, de subproducto y de fin de la condición de residuos (arts. 1 a 6)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), pp. 29-64, 2022.

Alenza García, José Francisco, “Planificación climática local: ordenación del territorio, urbanismo y movilidad”, *Anuario de Gobierno Local*, núm. 1, pp. 91-129, 2021.

Cobos Gómez, José María, “El impuesto sobre envases de plástico no reutilizables y otras medidas fiscales en el anteproyecto de Ley de Residuos”, *Crónica Tributaria*, núm. 178, pp. 11-60, 2021.

Cusiné Sarroche, Adrià, Chapatte Coromina, Sergi y Pellicer García, Pablo, *Las tasas de residuos en España 2021*, Fundación ENT, 2021.

De la Varga Pastor, Aitana, “La incorporación de la economía circular en la legislación estatal de residuos a raíz de la Directiva (UE) 2018/851”, *Actualidad Jurídica Ambiental*, (Ejemplar dedicado a: Congreso Homenaje a Ramón Martín Mateo “VIII Congreso Nacional Derecho Ambiental (Vulnerabilidad Ambiental)”), núm. 102, pp. 176 – 203, 2020.

Esteve Pardo, María Luisa, “Necesidad de sistematizar y dotar de un régimen general a las prestaciones patrimoniales de carácter público” en María Luisa Esteve Pardo (dir.), *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Thomson Reuters-Aranzadi, pp. 19 – 39, Pamplona, 2022.

García de Pablos, Jesús Félix, “Los nuevos impuestos sobre residuos y envases de plásticos”, *Quincena Fiscal*, núm. 11, pp. 31 – 54, 2021.

García Novoa, César, “El impuesto sobre envases de plástico no retornables” en César García Novoa y Milagros Vivel Buá (dirs.), *Digitalización, inteligencia artificial y economía circular*, Thomson Reuters-Aranzadi, pp. 21-49, 2021.

Gomar Sánchez, Juan Ignacio, “La tasa de residuos locales: observaciones y problemática”, *Tributos Locales*, núm. 159, pp. 91 – 117, 2022.

Herrera Molina, Pedro, “Incidencia de la futura ley de residuos sobre las tasas y tarifas locales”, *Tributos locales*, núm. 152, pp. 13-41, 2021.

Lucas Durán, Manuel “Pacto global para el medio ambiente y principios tributarios: ¿Es necesaria una reformulación?” en María Luísa González-Cuéllar Serrano y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 47-96, 2021.

Manzano Silva, Elena, “Los cánones de residuos autonómicos” en Gemma Patón García (dir.), *Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 499-526, 2021.

Martínez de Trinchería, Sebastià, “La recaudación de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias en el ámbito local: especial atención a las cuotas urbanísticas” en María Luisa Esteve Pardo (dir.), *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 53 -76, 2022.

Menéndez Moreno, Alejandro, “¡Marchando: otra de ecológicos! A propósito de los tributos que contempla *la ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados para una economía circular*”, *Quincena Fiscal*, núm. 15-16, editorial, 2022.

Menéndez Moreno, Alejandro, “El extraño. A propósito del “canon sobre el vertido y la incineración de residuos de les Illes Balears”, *Quincena fiscal*, núm. 9, pp. 9 -15, 2021.

Menéndez Moreno, Alejandro, “Paradojas de la fiscalidad medioambiental”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 19, 2021.

Nogueira López, Alba, “¿Circular o en bucle? La insuficiente transformación de la legislación de residuos”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), pp. 11-27, 2022.

OCDE, *Recommendation of the Council on Guiding Principles concerning International Economic Aspects of Environmental Policies*, 2020.

Ortega Bernardo, Julia, “Comentario a los aspectos competenciales y organizativos de la ley 7/2022 de residuos (arts. 12 y 13)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), pp. 97-137, 2022.

Pablos Mateos, Fátima, “La tasa de residuos como instrumento de la política medioambiental” en Belén García Carretero (coord.), *La reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Documentos de Trabajo 7/2021, Instituto de Estudios Fiscales, pp. 141-151, 2021.

Pagès i Galtés, Joan, “La prestación económica por la gestión local de residuos (primera parte): naturaleza jurídica”, *Tributos Locales*, núm. 156, pp. 49-139, 2022.

Patón García, Gemma, “Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos (arts. 84 a 97)”, *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de abril), pp. 571-601, 2022.

Patón García, Gemma, “Impulso a la estrategia de la economía circular mediante la imposición sobre plásticos” en María Luísa González-Cuéllar Serrano y

- Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch, Valencia, pp. 289-322, 2021.
- Puig Ventosa, Ignasi, “Fiscalidad ambiental y gestión de residuos”, en Fernando Becker Zuazua, Luis María Cazorla Prieto, Julián Martínez-Simancas Sánchez (coords.), *Tratado de tributación medioambiental*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 1303-1328, 2018.
- Ruiz de Apodaca Espinosa, Ángel María, “Previsiones para el ámbito local contenidas en la Ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados para una economía circular”, *Revista de Estudios Locales*, núm. 253, pp. 24-44, 2022.
- Salassa Boix, Rodolfo, “Nuevas tendencias fiscales en España para reducir la utilización de residuos y mejorar su gestión en el marco de la economía circular” en Patón García, Gemma (dir.), *Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, pp. 347 – 381, 2021.
- Santamaría Javier, René Javier, “Economía circular: líneas maestras de un concepto jurídico en construcción”, *Revista catalana de Dret Ambiental*, vol. 10, núm. 1, pp. 1 -37, 2019.
- Santamaría Javier, René Javier, “Principios de la política de residuos (arts. 7 a 11)” *Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. extraordinario 21, dedicado a: Estudio sistemático sobre la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular (Ley 7/2022, de 8 de Abril), pp. 65-95, 2022.
- Sanz Gómez, Rafael, “Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias a la luz de las transformaciones del modelo de Estado: una propuesta de clarificación”, *Revista española de Derecho Financiero*, núm. 191, pp. 183 - 232, 2021.
- Sanz Gómez, Rafael, “Los peajes municipales de congestión en el marco legislativo vigente”, *Tributos locales*, núm. 155, pp. 163 - 197, 2022.
- Souvirón Morenilla, José María, “Competencias propias y servicios mínimos obligatorios de los municipios en la reciente reforma del régimen local básico”,

*Cuadernos de derecho local*, núm. 34, Ejemplar dedicado a: La revisión del Gobierno y la Administración local en la Ley 27/2013, pp. 80 – 97, 2014.

Tribunal de Cuentas Europeo, *Informe especial: Principio de «quien contamina paga»: Aplicación incoherente entre las políticas y acciones medioambientales de la UE*, núm. 12, 2021.