Grado en Derecho
Trabajo de fin de Grado (21067/22747)
Curso académico 2020-2021

LA TRANSICIÓN DEL IMPUESTO SOBRE VERTIDO DE RESIDUOS EN CATALUÑA

María del Pilar Salvador García

N.I.A.: 205517

Tutor del trabajo:

Alberto Gil Soriano

Universitat Pompeu Fabra Barcelona

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y ORIGINALIDAD

Yo, María del Pilar Salvador García, certifico que el presente trabajo no ha sido presentado para la evaluación de ninguna otra asignatura, ya sea en parte o en su totalidad. Certifico también que su contenido es original y que soy el único autor, no incluyendo ningún material anteriormente publicado o escrito por otras personas salvo aquellos casos indicados a lo largo del texto.

Como autor/a de la memoria original de este Trabajo de Fin de Grado autorizo a la UPF a dipositarlo y publicarlo en el e-Repositori: Repositori Digital de la UPF, http://repositori.upf.edu, o en cualquier otra plataforma digital creada para o participada por la Universidad, de acceso abierto por Internet. Esta autorización tiene carácter indefinido, gratuito y no exclusivo, es decir, soy libre de publicarlo en cualquier otro sitio.

María del Pilar Salvador García
Londres, 27 de mayo de 2021

Resumen

Los residuos generan problemas medioambientales que justifican la intervención del Derecho para asegurar su gestión y control. Su regulación ha evolucionado según ha ido cambiando nuestra percepción del problema y lo que empezó en los años noventa siendo una necesidad de tecnologías limpias en el tratamiento de los residuos, ha evolucionado hasta la necesidad de convertirnos en una "economía circular" en el presente. En este contexto, los impuestos sobre residuos pueden ayudarnos a reducir e incentivar el reciclado, como ya lo han hecho en diferentes países y comunidades autónomas españolas. El propósito de este trabajo es analizar el impuesto nacional sobre residuos propuesto por el Gobierno y cómo se va a recibir en Cataluña; en particular, si va a generar pérdidas que deban ser compensadas. Durante el análisis se evidencian las flaquezas que deberían paliarse para asegurar unos mejores resultados y se llega a la conclusión de que Cataluña deberá ser compensada.

Palabras clave: residuos, extrafiscalidad, "economía circular", "Impuesto sobre el vertido de residuos", medio ambiente.

Resum

Els residus generen problemes mediambientals que justifiquen la internveció del Dret per garantir la seva gestió i control. La seva regulació ha evolucionat segons ha anat canviant la nostra percepció del problema i el que va començar als anys noranta sent una necessitat de tecnologies netes en el tractament dels residus, ha evolucionat fins a la necessitat de convertir-nos en una "economia circular" en el present. En aquest context, els impostos sobre residus poden ajudar-nos a reduir així com incentivar el reciclat, com han fet a diferents països i comunitats autònomes espanyoles. El propòsit d'aquest treball és analitzar l'impost nacional sobre residus proposat pel Govern i la seva rebuda a Catalunya; particularment si generarà pèrdues que hagin de ser compensades. Durant l'anàlisi s'evidencien les febleses que s'haurien pal·liar per garantir millors resultats; s'arriba a la conclusió que Catalunya haurà de ser compensada.

Paraules clau: residus, extrafiscalitat, "economia circular", "Impost sobre el depòsit de residus", medi ambient.

Abstract

Waste generates environmental problems that justify the intervention of the Law to ensure its management and control. Its regulation has evolved with our perception of the problem, what began in the 1990s as a need for clean technologies in the treatment of waste, has evolved to the need to become a "circular economy". In this context, Lanfill taxes can help us reduce and encourage recycling, as they have already done in different countries and autonomous communities in Spain. This paper aims to analyze the Landfill tax proposed by the Government and its impact on Catalonia; particularly whether or not there will be losses to compensate. The analysis outlines some weaknesses that should be addressed. The text finally concludes that Catalonia should be compensated.

Key words: waste, green tax, "circular economy", Landfill tax, environment.

Índice

Índice 3
1. Introducción 1
2. El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos 3
2.1. Evolución histórica 3
2.2. Los orígenes de la política de la Unión Europea sobre residuos 3
2.2.1.La nueva política de la Unión Europea sobre economía circular 5
2.2.2. La Nueva Directiva sobre residuos 5
2.3. Legislación y proyectos en España sobre residuos 6
2.3.1. La legislación española sobre residuos 6
2.3.2. La estrategia "España circular 2030" 7
2.3.3. El anteproyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados 8
2.3.4. El Real Decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero 9
2.4. Los impuestos sobre el vertido y la incineración de residuos en España 10
2.4.1. Los diferentes modelos autonómicos 10
2.5. Justificación y origen del impuesto 11
2.5.1. Reducir los residuos y cumplir con la Normativa Europea 11
2.6. El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados 17
2.6.1. Descripción del tributo y formulación detallada 17
2.6.2. La capacidad de producir los bienes medioambientales deseados 22
2.6.3. El potencial de generación de ingresos 23
2.6.4. La factibilidad administrativa 23
2.6.5. Posibles medidas compensatorias en otros impuestos 24
2.6.6. Aceptación social 24
3. Diferencias entre el impuesto del anteproyecto sobre residuos y suelos contaminados y los cánones catalanes 25
3.1. Los cánones sobre la disposición de residuos en Cataluña 25
3.1.1. El canon sobre residuos municipales 25
3.1.2. El canon sobre residuos industriales 26
3.1.3. El canon sobre residuos de la construcción 26
3.2. Diferencias y similitudes 27
3.2.1. Tipo de Gravamen 28
3.2.2. Afectación 30
3.3. Agencia de residuos de Cataluña 31
3.3.1. Delegación de las competencias cedidas 31

3.3.2. La adaptación de la agencia de residuos catalana..... 32
4. Conclusiones 32
5. Anexo I 35
6. Bibliografía..... 43

1. Introducción

El Proyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados por el que se deroga la Ley 22/2011, de 28 de julio, crea el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos. El Consejo de Ministros remitió el día 19 de mayo el proyecto de ley de residuos y suelos contaminados a las Cortes Generales, por iniciativa del Ministerio para la Transición Ecológica y el reto demográfico (MITECO)[1]. Debido a que el documento del Proyecto de ley aún no es público, el presente trabajo se ha elaborado usando el documento del Anteproyecto de ley juntamente con la propuesta de inclusión del impuesto[2].

Esta investigación tiene por objeto el impuesto que se ha creado para armonizar los ya existentes en España y lograr impulsar mejores resultados en reciclaje, reutilización y prevención de residuos. La investigación pretende dar respuesta a la siguiente pregunta: ¿Se debería compensar a Cataluña tras la aprobación del impuesto? a la que responde afirmativamente. Se auspicia una posible compensación a Cataluña por la introducción de un impuesto que grava hechos imponibles ya gravados por los tributos propios, de conformidad con el artículo 6.2 de la LOFCA. Esto se acompaña de un análisis en el que se proponen mejoras concretas al tributo, entre las que se encuentran la posible introducción de una exención, que ya existe en Cataluña, la conveniencia de introducir la estimación indirecta para la determinación de su base imponible y, se sugiere la creación de fondos para la mejora de la gestión de residuos, siguiendo el modelo catalán.

La tributación sobre residuos es hoy en día una cuestión poco explorada, como también lo es el estudio del tributo propuesto. Al ser la temática del trabajo tan novedosa, su mayor ambición ha sido despertar la crítica constructiva acerca de esta figura impositiva. Especialmente en el momento actual, en el que las políticas a todos los niveles buscan hacer frente a los retos planteados por la contaminación y el cambio climático.

En cuanto a la metodología empleada, se ha investigado entorno a cuatro grandes ejes: la problemática a la que da respuesta el impuesto, el marco jurídico actual, el análisis de la figura

---

[1] Anuncio de la Moncloa: <https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/referencias/Paginas/2021/refc20210518.aspx#residuos>

[2] El Anteproyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados y por el que se deroga la Ley 22/2011, de 28 de julio se encuentra disponible en https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/participacion-publica/Residuos%202020%20anteproyecto%20de%20ley%20de%20residuos%20y%20suelos%20contaminados.aspx . El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos aun debe incorporarse al anteproyecto y se encuentra disponible en: https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/participacion-publica/200602aplresiduosysc_informacionpublica_tcm30-509526.pdf .

impositiva, y finalmente ver en qué difiere del impuesto catalán y si debería compensarse a la comunidad autónoma. El producto final los reúne y simplifica. La primera parte del trabajo pone al lector en contexto y pretende hacer entender los cambios de paradigma que ha traído la política de la Unión Europea, convirtiendo lo que era una mera cuestión de higiene pública en un interés supranacional. La descripción del impuesto y su breve análisis comparado con los cánones catalanes dan respuesta a los objetivos planteados y apuntan a las flaquezas de esta figura. Por último, se han incluído en el anexo un gráfico y varias tablas para lograr una mayor trazabilidad del texto y, en especial, justificar porqué se debería compensar a Cataluña.

2. El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos

2.1. Evolución histórica

La historia de la generación de residuos es paralela a la historia de la humanidad. Ya en la antigua Roma se recogían los residuos líquidos con los sistemas de alcantarillado. En el siglo I d.C, Cesar Augusto implementó algo parecido a servicios de recogida de basura en la capital del Imperio. Posteriormente, en la Francia del 1270 se empezó a obligar a barrer y limpiar la entrada de sus viviendas. El Prefecto del Sena Eugène Poubelle prohibió, ya en 1884, sacar a la calle basuras antes de las cinco de la mañana y obligaba a usar tres cajas, una para materiales putrescibles, otra para papeles y tejidos, y una tercera para vidrio, cerámica y conchas de ostras.[3] En España, la Instrucción de 23 de junio de 1813 del gobierno de las Provincias atribuyó a los municipios la competencia sobre la limpieza de las calles, mercados y plazas públicas. E incluso era común ya a finales del siglo XIX que hubiera recogida organizada de residuos.

La generación de residuos empezó a incrementar debido al crecimiento demográfico en las grandes ciudades y, más tarde, la utilización generalizada de la obsolescencia programada de los productos y el uso de envases de plástico. A todos estos factores se les debe sumar el aumento del nivel de vida y riqueza en Europa. Más recientemente, otro factor que se debería tener en cuenta es la generación de residuos resultante de la epidemia del COVID-19. Este contexto sirve para entender que, desde la antigüedad, se ha justificado la intervención del derecho por motivos de higiene, salud pública y seguridad, en la recogida y gestión de los residuos. No fue hasta finales del siglo XX que también se empezó a valorar la afectación ambiental.

2.2. Los orígenes de la política de la Unión Europea sobre residuos

La política de la Unión Europea sobre residuos nunca ha tenido por objetivo unificar su gestión en la comunidad ni tampoco asegurar el acceso al servicio de recogida a los ciudadanos; nació en el seno de la política medioambiental. La "europeización" de la gestión de residuos hace que el interés por su reducción y reciclaje deje de ser un interés nacional y adquiera una nueva dimensión, lejos de la concepción clásica que daba respuesta a la higiene pública, introduce una nueva dinámica, que por ende va a incidir en la interpretación que se haga de los impuestos

[3] Gatta Sánchez, D., 2020. Avances en la economía circular: nueva legislación sobre residuos y plásticos. *Actualidad Jurídica Ambiental*, 108.

extrafiscales; valores como la "economía circular" o la sostenibilidad deben tenerse en cuenta como parte de esta evolución.

Para su desarrollo legislativo, se celebran Programas Ambientales cuyas decisiones terminan plasmándose en nuevas Directivas. Los programas ambientales se remontan a los origenes de la Comunidad Europea. El primer programa ambiental se aprobó en 1973[4], seguido de la primera Directiva sobre Residuos con carácter general en 1975.[5] No hubo grandes cambios hasta 1987, cuando se aprobó el cuarto programa ambiental[6], que tuvo como tema central las tecnologías limpias.[7] Años más tarde, fue aprobada la Estrategia Comunitaria para la Gestión de Residuos.[8] Si hacemos otro salto temporal, llegamos al sexto programa ambiental de 2005[9] que creó la estrategia sobre Prevención y Reciclado de residuos; desembocando finalmente en una Directiva marco sobre Residuos en 2006[10] que fue reformada en 2008 por una nueva Directiva marco sobre Residuos que establece el régimen vigente.[11]

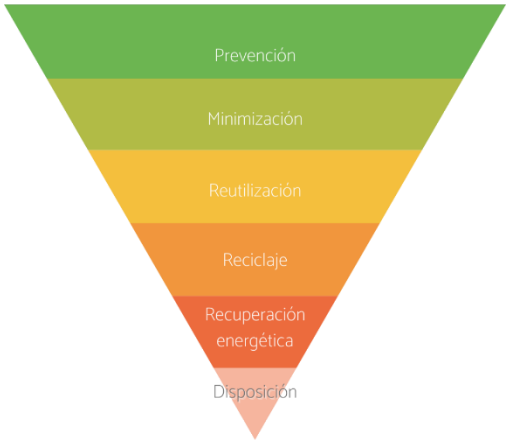


Figura 1: Jerarquía de residuos

La principal herramienta de la Directiva de 2008 es la jerarquía de residuos. Esta consiste en ordenar las posibles acciones para llevar a cabo la gestión de residuos, de más a menos favorable. Coronando la pirámide encontramos la prevención y minimización mediante la reducción del consumo. En segundo lugar, sigue el reuso o reacondicionamiento. Tras esto el reciclaje, seguido

[4] Declaración del Consejo de las Comunidades Europeas y de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros reunidos en el seno del Consejo, de 22 de noviembre de 1973, relativa a un Programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente [DO C 112 de 20.12.1973, p. 1/53]

[5] Directiva 75/442/CEE del Consejo, de 15 de julio de 1975, relativa a los residuos [DO L 194 de 25.7.1975, p. 47/49]

[6] Resolución del Consejo de las Comunidades Europeas y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados Miembros reunidos en el seno del Consejo de 19 de octubre de 1987 relativa a la continuación y aplicación de una política y de un programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente (1987- 1992) [DO C 328 de 7.12.1987, p. 1/44]

[7] Íbid. (Fernández de Gatta Sánchez)

[8] Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 31997Y0311(01) - ES: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:31997Y0311(01)&from=SL> [8 Marzo 2021].

[9] Eur-lex.europa.eu. 2021. *Sexto Programa de Acción de la Comunidad Europea en materia de Medio Ambiente*: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28027&from=ES> [Accessed 8 March 2021].

[10] DIRECTIVA 2006/12/CE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 5 de abril de 2006 relativa a los residuos. Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 32006L0021 - EN - EUR-Lex: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=celex:32006L0021> [8 marzo 2021].

[11] Íbid.

de la reutilización de energía y en último lugar, la eliminación de residuos. En la actualidad, el régimen sobre residuos se articula sobre los artículos 191, 192 y 193 TFUE.

2.2.1.La nueva política de la Unión Europea sobre economía circular

Hasta hace relativamente poco, la política ambiental perseguía reducir los residuos y su impacto en el medioambiente. Pero la nueva filosofía europea es la economía circular. Esta nueva estrategia se materializó con la comunicación *Hacia una economía circular: un programa de cero residuos para Europa*, adoptada por la Comisión el 2 de julio de 2014.[12]

En el documento se apunta a que el modelo lineal basado en la idea de *tomar-fabricar-consumir y eliminar* no es realista, pues se presupone la abundancia, disponibilidad y facilidad de obtención de las materias que dista mucho de la realidad actual y amenaza la competitividad de mercado europeo.

La economía circular persigue que el valor de un producto o material se mantenga en la economía el mayor tiempo posible. Para ello, se debe empezar por un diseño de producto que facilite su reciclado o incluso su reutilización para poder aprovechar mejor los recursos de los que se dispone. Al incidir desde el diseño previo hasta la conversión del residuo en un activo, se deben adaptar todas las cadenas de valor. La Comisión calcula que las consecuencias de este modelo de mercado van a traer un potencial crecimiento del PIB de la Unión Europea en un 3,9%. Así como ahorrar costes en materiales y ser menos dependientes de las importaciones de terceros Estados.

En 2019 se aprobó un plan aún más ambicioso, el Pacto Verde Europeo,[13] que versa sobre la transformación de la economía de la UE. En esta línea, el 11 de marzo de 2020 se aprobó el *Nuevo Plan de Acción para la economía circular: por una Europa más limpia y más competitiva.*[14] El tercero de los siete ejes que conforman este plan se dedica a la reducción de residuos. El plan pretende implantar la circularidad mediante la creación de un mercado de materias primas secundarias de la UE, además de prestar más atención a las exportaciones de residuos. Es en este nuevo modelo económico, la gestión y reciclado de residuos se convierte en la fase clave para cerrar el círculo.

2.2.2. La Nueva Directiva sobre residuos

[12] [COM (2014) 398 final, Bruselas, 2.7.2014]
[13] [COM (2019) 640 final Bruselas, 11.12.2019]
[14] [COM (2020) 98 final y Anexo, Bruselas, 11.3.2020]

La Directiva sobre Residuos de 2008 fue modificada por última vez en 2018, por la Directiva (UE) 2018/851. La reforma nace, en especial, para implementar el modelo de economía circular. Por ello, se pretende garantizar que aquellos residuos ya reciclados u objeto de otra operación equiparable al reciclaje, dejen de considerarse residuos si pueden usarse para finalidades específicas,[15] conviertiéndose en subproductos cuando cumplan determinados requisitos.[16]

En especial, la Directiva hace hincapié en el uso de instrumentos económicos para estimular la aplicación de la jerarquía de residuos y mejorar la reducción. La Unión Europea consideró poco deseable crear un impuesto a nivel Europeo debido a las diferencias económicas entre los Estados Miembros. Pudiendo generar distorsiones en el mercado interno. Lo que sí hizo fue incluir las tasas y restricciones a los depósitos en vertederos como uno de los instrumentos económicos recomendados por el anexo IV bis de la Directiva de 2018. Estos instrumentos financieros tienen por finalidad dar cumplimiento al artículo 4.3 de la Directiva, dejando discrecionalidad a los Estados Miembros para elegir los tipos de instrumentos que se adecúen mejor a cada contexto.

A esto le sigue que la nueva directiva ha incrementado dos de los objetivos establecidos en el art.11.2 para reflejar mejor *la ambición de la Unión de avanzar hacia una economía circular*. El primer objetivo sería aumentar como mínimo hasta un 50 % global del peso de la preparación para la reutilización y el reciclado de residuos de materiales tales como, el papel, los metales, el plástico, el vidrio y posiblemente otros residuos domésticos. El segundo sería aumentar hasta un mínimo del 70 % de su peso la preparación para la reutilización, el reciclado y otra valorización de materiales, incluidas las operaciones de relleno que utilicen residuos como sucedáneos de otros materiales, de los residuos no peligrosos procedentes de la construcción y de las demoliciones.[17]

2.3. Legislación y proyectos en España sobre residuos

2.3.1. La legislación española sobre residuos

[15] Considerando 16 de la Directiva 2018/851.

[16] Art. 5. 1 ofrece esta lista de requisitos a cumplir: (a) es seguro que la sustancia u objeto va a ser utilizado ulteriormente; (b) la sustancia u objeto puede utilizarse directamente sin tener que someterse a una transformación ulterior distinta de la práctica industrial normal; (c) la sustancia u objeto se produce como parte integrante de un proceso de producción; y (d) el uso ulterior es legal, es decir la sustancia u objeto cumple todos los requisitos pertinentes para la aplicación específica relativos a los productos y a la protección del medio ambiente y de la salud, y no producirá impactos generales adversos para el medio ambiente o la salud humana.

[17] El antiguo art. 11.2 de la Directiva 2008/98 añade junto a esto que deben excluirse *los materiales presentes de modo natural definidos en la categoría 17 05 04 de la lista de residuos*.

El desarrollo legislativo general en materia de residuos se remonta a la Ley 42/1975, de 19 de noviembre, sobre desechos y residuos sólidos urbanos durante la etapa preconstitucional. Poco después, la Constitución Española de 1978 atribuyó la competencia sobre la legislación básica medioambiental al Estado y consecuentemente, la legislación básica en materia de residuos a través del artículo 149.1.23CE.

Posteriormente, con la integración de España en las Comunidades Europeas en 1986, se modificó la ley de 1975 para adaptarla a la política comunitaria. La primera regulación general de residuos tras aprobar la Constitución no se aprobó hasta finales de los años noventa, con la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos. A día de hoy, el régimen general vigente se encuentra recogido en la Ley 22/2011 de residuos y suelos contaminados que transpone la Directiva sobre residuos 2008/98. Como se ha explicado en la sección anterior, la transformación hacía una economía circular fue integrada como política de la Unión Europea después de aprobar la Directiva 2008 y promulgarse la ley española, por ello no debe sorprendernos que no se mencione en la ley vigente. Sin embargo, sí que promueve la prevención, reutilización y reciclado de residuos. Es destacable que el art. 16.1 de la ley de residuos alenta al uso de medidas fiscales y financieras por parte de las autoridades competentes para implantar la recogida separada y reforzar la gestión de los residuos.[18]

2.3.2. La estrategia "España circular 2030"

La estrategia España Circular 2030[19] sigue las directrices establecidas por los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de la ONU, además de las diversas iniciativas internacionales en las que España es parte, como el Acuerdo de París sobre el Cambio Climático, de 12 de diciembre de 2015. Así como también el Plan de Acción para la Economía circular de la Comisión Europea,[20] el Pacto Verde Europeo[21] y el nuevo Plan de acción de economía circular[22] entre otros. A nivel doméstico, encuentra su fundamento legal en el artículo 45 de la

[18] Art.16.1 Ley 22/2011:*Las autoridades competentes podrán establecer medidas económicas, financieras y fiscales para fomentar la prevención de la generación de residuos, implantar la recogida separada, mejorar la gestión de los residuos, impulsar y fortalecer los mercados del reciclado, así como para que el sector de los residuos contribuya a la mitigación de las emisiones de gases de efecto invernadero. Con estas finalidades podrán establecerse cánones aplicables al vertido y a la incineración de residuos domésticos.*

[19] La estrategia España Circular 2030 se encuentra disponible en: https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/temas/economia-circular/estrategia/

[20] [COM (2015) 614 final] disponible en: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52015DC0614

[21] El Pacto Verde Europeo en sus diferentes ámbitos de actuación se encuentra disponible en: https://ec.europa.eu/info/strategy/priorities-2019-2024/european-green-deal_es

[22] El nuevo plan de acción de economía circular se encuentra disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_20_420

Constitución, que reconoce el derecho a un medio ambiente adecuado y establece el deber de conservarlo.

La actuación se piensa llevar a cabo mediante planes de acción trienales de naturaleza transversal; para ello se han creado tres organismos: (1) La comisión interministerial de economía circular, (2) el grupo de trabajo de economía circular de la comisión de coordinación de residuos y (3) el consejo de economía circular. También dispone de distintas herramientas, entre las que se pueden encontrar el principio de jerarquía de residuos, la implementación de criterios de ecodiseño que alarguen la vida de los productos o el incentivo al consumo responsable con ecoetiquetas.

España no ha logrado los objetivos deseados en materia de generación y gestión de residuos. Lo cierto es que, como señala el Gobierno, según los datos obtenidos por Eurostat en el año 2016, en España se generaron 129 millones de toneladas de residuos, lo cual representa el 5% de residuos generados por la Unión Europea. De estos, 107 millones fueron tratados, tan solo el 37,09% se reciclaron (39,6 millones de toneladas), significando un gran desaprovechamiento de recursos. Por eso, entre los nuevos objetivos nacionales se encuentran reducir residuos en un 15% respecto de los generados en 2010; incrementar la reutilización hasta llegar a aprovechar un 10% de los residuos municipales generados; y también, reducir la generación de residuos alimenticios en un total de 50% de toda la cadena alimentaria y un 20% en las cadenas de producción y suministro.

Para lograr estos objetivos, el Gobierno considera que los instrumentos económicos pueden llegar a ser imprescindibles para orientar el modelo económico. En este sentido, España dispone de gran margen de desarrollo ya que presenta una presión en fiscalidad verde baja, representando la ratio del 1,86% de su PIB, mientras que la media europea se sitúa en un 2,44%. También se hace hincapié en la falta de armonización tan necesaria en todo aquello que concierne a la fiscalidad medioambiental.[23] En España ya existen impuestos autonómicos que gravan el vertido de residuos, por eso la importancia de un impuesto nacional radica en su unificación, como se discute más adelante.

2.3.3. El anteproyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados

Tras la aprobación de la Directiva (UE) 2019/904 relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico y la Directiva (UE) 2018/851/UE que modifica la Directiva

[23] Estrategia Española de Economía Circular, España Circular 2030.

2008/98 sobre residuos, España tiene la obligación de incorporarlas en virtud del TFUE.[24] El Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto demográfico ha considerado más oportuno recoger ambas en una nueva ley que derogue la Ley 22/2011, de 28 de julio, de Residuos y suelos contaminados.[25]

El propósito de la nueva ley es la prevención y reducción de la generación de residuos y sus impactos negativos. Además de allanar el camino hacía una economía circular. Por esto, el anteproyecto apuesta por potenciar la fiscalidad medioambiental; la cual se pretende usar como mecanismo de corrección para determinadas externalidades ambientales y generar incentivos en el mercado para modernizar las empresas gestoras y generar así un mercado más competitivo a largo plazo.

En principio, la ley es aplicable a todo tipo de residuos, pero prevé algunas excepciones, entre las que destacan los residuos radioactivos. Además, según el anteproyecto (art. 4), aquellos residuos que adquieren el valor de subproductos, tampoco deben considerarse residuos.

El anexo V se limita a exponer una lista de ejemplos que nos recuerda a la establecida por el anexo IV bis de la Directiva, entre los que se encuentran los impuestos. Estos instrumentos deben aplicar los principios de jerarquía de residuos (art.8 del anteproyecto), proximidad y autosuficiencia en la gestión de residuos (art. 9 del anteproyecto).

Del texto también cabe destacar los objetivos impuestos en el art. 17: el peso de residuos producidos en 2020 debe reducirse un 10%, en 2025 un 13% y en 2030 un 15%, respecto a los generados en 2010.

2.3.4. El Real Decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero

El Real Decreto sobre depósito de vertederos se fundamenta en la disposición final tercera de la Ley 22/2011 de residuos que habilita al Gobierno a dictar reglamentos para la aplicación de la ley. Tiene por finalidad reforzar la obligación y especificar qué debe entenderse por "tratamiento previo de los residuos". Además, sirve para incorporar los objetivos de reducción de residuos municipales establecidos en la Directiva (UE) 2018/850. Éste impone a las Administraciones Públicas el mandato de usar instrumentos económicos en su artículo 4, el cuál da también un carácter finalista a la normativa fiscal autonómica ya existente. Establece que las cantidades recaudadas deben destinarse a la prevención en la generación de residuos,

[24] Esta obligación debe articularse entorno al art. 4.3 TUE, según el cual los Estados Miembros deben adoptar las medidas apropiadas para asegurar el cumplimiento de aquellas obligaciones derivadas de los tratados. Este es el caso del art. 288 y de la Directiva sobre residuos, que a su vez, deriva del mandato de protección del medio ambiente del art. 192.1 del TFUE.

[25] Memoria del análisis de impacto normativo del anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados .

la implantación de recogida separada, la mejora en la gestión de residuos y la restauración de espacios degradados afectados por vertidos ilegales, así como la mitigación de gases efecto invernadero. A nivel global, la cantidad de residuos municipales biodegradables destinados a vertederos no debe superar el 35 por 100 de la cantidad total de residuos municipales biodegradables generados en 1995; el artículo 8 establece objetivos específicos de reducción de vertido[26].

2.4. Los impuestos sobre el vertido y la incineración de residuos en España

2.4.1. Los diferentes modelos autonómicos

Existen impuestos sobre residuos en nueve comunidades autónomas: Cataluña, Andalucía, Cantabria, La Rioja, Murcia, Comunidad Valenciana, Extremadura, Madrid y Castilla y León. Algunos crearon el impuesto ya en el año 2003 como es el caso de Madrid, mientras que otros son de reciente creación; La Rioja y Comunidad Valenciana crearon sus tributos en 2017.

Los impuestos autonómicos sobre vertido e incineración de residuos presentan gran dispersión normativa, pero se pueden clasificar en: (1) impuestos que gravan los residuos industriales peligrosos y no peligrosos, (2) impuestos sobre residuos de la construcción, (3) impuestos sobre el almacenamiento temporal o definitivo de residuos, (4) impuestos sobre la incineración y (5) los impuestos sobre la disposición de residuos municipales. Dentro del primer grupo encontramos a la Comunidad de Madrid, Andalucía, Murcia y Cataluña, que cuentan con un gravamen sobre residuos industriales peligrosos y no peligrosos; cabe destacar que están gravados pero exentos en La Rioja. En Madrid y Murcia se aplica a ambos, tanto peligrosos como no peligrosos. En Cataluña se gravan los residuos industriales asimilables a residuos municipales; mientras que, en Andalucía tan sólo se gravan residuos peligrosos.

En segundo lugar, tan sólo Madrid, Murcia y Cataluña gravan los residuos de la construcción y demolición y lo hacen de modos distintos. Cataluña tan sólo grava la deposición controlada. Mientras tanto, Madrid y Murcia incluyen el abandono de residuos. Otra distinción importante se encuentra en la figura del contribuyente. Mientras que en Madrid y Murcia el contribuyente va a depender del hecho imponible, en Cataluña lo es el productor de residuos. En Madrid son contribuyentes quienes entreguen los residuos en un vertedero y los responsables del abandono. En cambio, en Murcia, se consideran contribuyentes a los titulares de la explotación de vertederos. De nuevo, destaca el canon catalán por dedicar lo recaudado a financiar la investigación y promoción de aplicaciones de materiales recuperados. Y tanto Cataluña como

[26] Vid. TABLA 1 del Anexo

Murcia tienen prevista la posible modificación del impuesto mediante los Presupuestos Generales de las respectivas Autonomías.

En tercer lugar, el impuesto murciano es el único que grava el almacenamiento de residuos no sólo con carácter definitivo sino también temporal. Actualmente, se grava el almacenamiento cuando supera los 2 años para residuos no peligrosos o inertes y los 6 meses para residuos peligrosos. Esta temporalidad también existe en el impuesto andaluz sobre residuos peligrosos cuando se supera el tiempo máximo permitido por la ley. Por otro lado, existe un gravamen sobre la incineración en Cataluña y en la Comunidad Valenciana, que es la única que contempla gravar no sólo la incineración sino también la coincineración cuando se lleven a cabo sin valorización de energía.

El último grupo, el de los impuestos sobre la disposición de residuos municipales es el que engloba a la vasta mayoría de Comunidades Autónomas. Establecen tipos de gravamen que se puedan incrementar anualmente mediante la Ley de presupuestos generales de cada autonomía, y su objeto de gravamen suele ser el depósito controlado de residuos municipales en vertederos. Puede cambiar considerablemente de una comunidad a otra.

2.5. Justificación y origen del impuesto

De acuerdo con la memoria justificativa presentada por el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico[27], el *impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuo*s da respuesta a tres grandes retos. En primer lugar desincentivar el depósito de residuos en vertederos para favorecer el reciclaje y la reutilización. En segundo lugar, dar cumplimiento al derecho de la Unión Europea y sus objetivos medioambientales, y en tercer lugar, dar respuesta a la falta de armonización de la fiscalidad medioambiental, que debilita su eficacia, sustituyendo los tributos autonómicos por uno a nivel estatal.

2.5.1. Reducir los residuos y cumplir con la Normativa Europea

La fiscalidad medioambiental pretende internalizar los costes de externalidades negativas que produce la economía en el medio ambiente. Es decir, hacer pagar a aquellas empresas que, por ejemplo, contaminan, pero como no les supone un coste directo, sino que es un coste que recae en la sociedad, no van a dejar de hacerlo porque para ellos es gratis. Imponerles un impuesto es hacerles pagar por el daño que puedan causar y que no se les ha repercutido. Para justificar la intención de establecer tributos para dar una solución a problemas tales como la

[27] La memoria justificativa de la introducción del impuesto en el anteproyecto se encuentra disponible en: https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/participacion-publica/Residuos-2020-CP-sobre-impuestos-deposito-residuos-vertederos-incineracion-Anteproyecto-LRSC.aspx

contaminación y el cambio climático, va a ser importante respaldarse en datos científicos para explicar por qué el vertido de residuos puede llegar a ser problemático. Y también en datos económicos para poder explicar por qué se confía en que los impuestos puedan ayudar a preservar el medio natural.

2.5.1.1.Los vertederos son nocivos para el medioambiente

Enterrar residuos sólidos en el suelo, incluso cuando es controlado, puede comportar graves consecuencias medioambientales. Por una parte, los vertederos son responsables de emisiones de gases de alta contaminación, en gran cantidad de biogás, una mezcla formada por gas metano y dióxido de carbono.[28] Estos afectan a la atmósfera de la Tierra y son en parte responsables de la subida de temperatura del planeta y del cambio climático.[29] Esta liberación de gases también puede ser causante de explosiones e incendios que no son convencionales porque suceden a nivel interno, dentro del vertedero.

Si bien los daños provocados a la atmósfera son los más preocupantes, existen muchos más. Para empezar, los vertederos perjudican a muchos animales y otros seres vivos. Por ejemplo, no es infrecuente que aves migratorias ingieran plásticos de vertederos.[30] A esto cabe añadir la depreciación del paisaje y el desprendimiento de pestilencias y partículas en el aire que pueden terminar deteriorando la salud de las personas. Un ejemplo lo encontramos en el caso López Ostra contra España, en el que se declaró que se había violado el derecho a la vida privada de esta familia que vivía cerca de una planta de tratamiento de residuos.[31] Otro de los daños que se pueden ocasionar son siniestros y accidentes graves. Para ilustrar este punto, el año pasado fallecieron dos trabajadores debido a un desprendimiento en el vertedero de Zaldívar.[32]

Los datos españoles sobre el uso de vertederos tampoco son muy alentadores. De acuerdo con la estadística sobre la recogida y tratamiento de residuos del INE, en 2014 se recogieron 21,3

---

[28] Vid. International Solid Waste Association (ISWA), 2016. *A Roadmap for closing Waste Dumpsites The World's most Polluted Places*. Viena, pp.19-24, 94-95.

[29] IPCC, 2018: *Global Warming of 1.5°C. An IPCC Special Report on the impacts of global warming of 1.5°C above pre-industrial levels and related global greenhouse gas emission pathways, in the context of strengthening the global response to the threat of climate change, sustainable development, and efforts to eradicate poverty* [Masson-Delmotte, V., P. Zhai, H.-O. Pörtner, D. Roberts, J. Skea, P.R. Shukla, A. Pirani, W. Moufouma-Okia, C. Péan, R. Pidcock, S. Connors, J.B.R. Matthews, Y. Chen, X. Zhou, M.I. Gomis, E. Lonnoy, T. Maycock, M. Tignor, and T. Waterfield (eds.)]. In Press.

[30]Vid. Daily, N., 2018. ¿Cómo afectan los residuos plásticos a los animales?. [online] www.nationalgeographic.com.es: <https://www.nationalgeographic.com.es/naturaleza/grandes-reportajes/como-afectan-residuos-plasticos-a-animales_12738> [23 febrero 2021].

[31] LÓPEZ OSTRA v. SPAIN [1994] Application no. 16798/90 (The European Court of Human Rights).

[32] Ormazabal, M., 2020. La causa del vertedero de Zaldibar se estanca entre dos juzgados. El País, [online] Disponible en: <https://elpais.com/espana/2020-08-19/la-causa-del-vertedero-de-zaldibar-se-estanca-entre-dos-juzgados.html> [16 febrero 2021].

millones de toneladas de residuos urbanos. De estos, el 82,15% (17,5 millones de toneladas) correspondían a residuos mezclados, tan sólo el 21,3% (3,8 millones de toneladas) restante procedían de recogida separada.[33]

2.5.1.2.Incinerar es nocivo para el medioambiente

Para muchos el método de la incineración, no se considera tan nocivo[34] como el vertido de residuos. De acuerdo con el BREF[35] dirigido al sector de la incineración,[36] esta técnica puede ser más o menos nociva en función de la tecnología que se use. Además muchos alegan que las incineradoras sirven para generar energía durante la incineración.

En contraposición, sus objetores entienden que incinerar no es la solución al problema de los residuos. Simplemente estaremos convirtiendo los residuos urbanos y domésticos en residuos peligrosos, porque terminan transformándose en escorias, cenizas y emisiones de dioxinas y furano que pueden generar problemas de reproducción y desarrollo, afectar al sistema inmunitario y al sistema endocrino.[37]

2.5.1.3.Los impuestos como herramienta

Los impuestos medioambientales obedecen al siguiente razonamiento económico: ya en 1920, el economista Arthur Pigou publicó el libro *The economics of welfare*. El razonamiento básico del libro fue el siguiente: si las acciones de un actor dañan indirectamente los derechos de terceros, generando así un perjuicio, cabe la posibilidad de gravar la acción perjudicial con un impuesto para compensar a la víctima.

Si avanzamos unas décadas, tras haber puesto en práctica las teorías de Pigou, los impuestos medioambientales se han convertido en su ejemplo paradigmático. A nivel europeo han servido para crear incentivos en el mercado que han llevado a una reducción de la cantidad de residuos

---

[33] INE. 2021. Cantidad de residuos urbanos recogidos clasificados por tipo de residuo, periodo y comunidades autónomas: <https://www.ine.es/jaxi/Datos.htm?path=/t26/e068/p01/serie/l0/&file=02003.px#!tabs-tabla> [17 febrero 2021].

[34] Manahan, S., 2007. *Introducción a la Química Ambiental*. 1st ed. México, D.F: Ed. Reverté S. A., p.633.

[35] Los BREF son los documentos de referencia para las mejores técnicas disponibles elaborados por el Instituto de Prospectiva Tecnológica con sede en Sevilla.

[36] Instituto de Prospectiva Tecnológica (Sevilla), 2005. *Prevención y control integrados de la contaminación Resumen del documento de referencia sobre las mejores técnicas disponibles en el sector de incineración de residuos*. PJ/EIPPCB/WI_BREF_FINAL Julio. Comisión Europea.

[37] Organización Mundial de la Salud. 2021. *Dioxinas y sustancias similares*: <https://www.who.int/ipcs/assessment/public_health/dioxins/es/> [17 febrero 2021].

y a un aumento del reciclaje.[38] Cabe añadir que varios estudios llevados a cabo en otros Países como Italia o el Reino Unido han llegado a concluir que este tipo de instrumento económico es uno de los responsables de la reducción del vertido de residuos.[39] Por otro lado, los datos proporcionados por la OCDE[40] exponen cómo los países con gravámenes más altos sobre el vertido son también aquellos que tienen una cantidad porcentual más baja de residuos en vertederos.[41] A pesar de que un impuesto no sea la única variable a tener en cuenta, parece que sí que influyen en la reducción del uso de vertederos. Es por esto que son muchos los que abogan por sus bondades[42] al combinarlos con la regulación adecuada y las políticas públicas idóneas.[43]

Ahora bien, hay quien ha apuntado también hacía los inconvenientes. Si apelamos a un ejemplo, en los Países Bajos se implementó un impuesto al vertido mucho antes que en otros Estados y ahora están valorando los inconvenientes que hay detrás.[44] Se ha criticado principalmente el alto coste que ha supuesto para las empresas que se dedican al vertido de residuos. El artículo sobre la experiencia de la reducción de residuos publicado por el investigador Heijo Scharff señala tres problemáticas.

En primer lugar, los operadores de vertederos compensaron, en parte, el aumento de costes provocados por las subidas del impuesto. Scharff considera que los actores privados no podrán cubrir los costos que van a tener el cierre y cuidado de las instalaciones de algunos vertederos debido a la subida del impuesto. Sin embargo, deben pagarse para proteger el interés general. En su opinión, hacer que los vertederos cierren por la subida del impuesto es una opción muy poco atractiva. Al final, estas cargas terminan recayendo sobre la sociedad y no sobre el contaminante.

---

[38] Kling, M., Seyring, N. and Tzanova, P., 2016. Assessment of economic instruments for countries with low municipal waste management performance: An approach based on the analytic hierarchy process. *Waste Management & Research: The Journal for a Sustainable Circular Economy*, 34(9), pp.912-922.

[39] Nicolli, F. and Mazzanti, M., 2013. Landfill diversion in a decentralized setting: A dynamic assessment of landfill taxes. Resources, Conservation and Recycling, 81, pp.17-23.

[40] Gráfico 1 en el Anexo

[41] OECD iLibrary. 2021. Low landfill taxes encourage landfilling | READ online: <https://read.oecd-ilibrary.org/environment/low-landfill-taxes-encourage-landfilling_c2cb56e3-en#page1> OECD iLibrary. 2021. Countries with high landfill taxes tend to have lower landfill rates | READ online: <https://read.oecd-ilibrary.org/environment/countries-with-high-landfill-taxes-tend-to-have-lower-landfill-rates_a2dde1e8-en#page1>

[42] Zoltán, N., 2013. The role of environmental taxation in environmental policy. *Zbornik radova Pravnog fakulteta, Novi Sad*, 47(3), pp.515-528. (p. 517 y 518)

[43] Costa, I., Massard, G. and Agarwal, A., 2010. Waste management policies for industrial symbiosis development: case studies in European countries. *Journal of Cleaner Production*, 18(8), pp.815-822.

[44] Scharff, H., 2014. Landfill reduction experience in The Netherlands. Waste Management, 34(11), pp.2218-2224.

En segundo lugar, a pesar de la regulación existente a nivel europeo, grandes diferencias entre los impuestos sobre vertederos han dado lugar al tráfico transfronterizo de desechos[45] y al incumplimiento de principios como el de proximidad o el de auto suficiencia.

Finalmente, su última crítica sería que, a pesar de ir hacia una economía circular, es difícil imaginar la desaparición de los vertederos que, por el momento, seguirán existiendo en beneficio de la sociedad. Y es por eso que se propone que el Estado se haga cargo de estabilizar el tratamiento de desechos para garantizar la reducción de emisiones y transferir las menores cargas posibles a generaciones futuras.

En septiembre de 2018, la Comisión Europea dirigió a España el informe sobre la aplicación de la legislación en materia de residuos,[46] acompañado de un informe de alerta temprana.[47] Según el estudio realizado,[48] se estimó que en el año 2020 España llegaría a reciclar un 37%, faltando un 13% más de residuos reciclados para poder cumplir con la meta del 50% de reciclaje de residuos propuesta a los Estados Miembros; concluyendo que España no cumplía los requisitos de la Directiva a pesar de haberla transpuesto correctamente.[49] Los expertos responsables señalaron como principal error la falta de coordinación y de implementación de los instrumentos económicos que ya existían en otros Estados Miembros. Sin embargo, es muy importante adoptar un enfoque holístico; la introducción de un impuesto operativo en todas las comunidades autónomas no basta, será necesario un programa completo de medidas para que el impuesto llegue a ofrecer los resultados deseados.[50]

---

[45] En la UE, el tráfico ilegal de residuos está aumentando especialmente entre los países del noroeste y el noreste de Europa. Vid. Europol. 2021. *Europol warns of increase in illegal waste dumping*: <https://www.europol.europa.eu/newsroom/news/europol-warns-of-increase-in-illegal-waste-dumping> [19 febrero 2021]. Y Europol. 2021. *42 arrested for trafficking stolen waste from Spain to Asia*: <https://www.europol.europa.eu/newsroom/news/42-arrested-for-trafficking-stolen-waste-spain-to-asia>

[46] Comisión Europea, 2018. *Informe de la comisión al parlamento europeo, al consejo, al comité económico y social europeo y al comité de las regiones sobre la aplicación de la legislación de la UE en materia de residuos, incluido el informe de alerta temprana para los Estados miembros que corren el riesgo de incumplir con el objetivo para 2020 en relación con la preparación de residuos municipales para la reutilización y el reciclado*. Bruselas 24.09.2018 COM (2018) 656 final.

[47] Comisión Europea, 2018. *Informe de alerta temprana para España. Bruselas*, 24.9.2018 SWD (2018) 425 final.

[48] Vid. Eunomia, 2018. *Early Warning Reports: Member States at Risk of Missing the 2020 Preparation for the Reuse/Recycling Target on Municipal Waste*. Bristol: Eunomia Research & Consulting.

[49] La Comisión llevó a cabo su valoración teniendo en cuenta el caso Malagrotta (Malagrotta Ruling). La sentencia C-323/13 de 15 de octubre de 2014 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea condenó a Italia por violación de los artículos 4 y 13 de la Directiva sobre residuos. Confirmó cuatro principios: (1)Se tratan todos los residuos susceptibles de ser tratados, (2)se aplica la opción de pretratamiento más adecuada, (3) el pretratamiento incluye una adecuada selección de las diferentes corrientes residuales y (4) el pretratamiento incluye la estabilización de los residuos de materia orgánica.

[50] Es decir, habrá que tener en cuenta el contexto de cada territorio, de su tejido empresarial y combinar el impuesto con otras medidas como la supervisión, la asistencia técnica a municipios y programas de sensibilización para facilitar la cooperación voluntaria de los ciudadanos. Sobre la importancia de diversificar instrumentos vid. Kling, M., Seyring, N. and Tzanova, P., 2016. Assessment of economic instruments for countries with low

Ya hace tiempo que algunos expertos han señalado que los tributos medioambientales son un espacio mal organizado en el sistema tributario actual.[51] Los impuestos verdes se adaptan mal al ámbito regional y no pueden verse restringidos por las demarcaciones autonómicas porque la protección del medioambiente exige un enfoque global.[52] El motivo es fácil de intuir, la naturaleza o mejor dicho, el impacto de la contaminación en la naturaleza, no conoce fronteras. Además, armonizar el impuesto supondría una reforma favorable para el mercado. La discordancia entre las Comunidades Autónomas al respecto termina generando costes indirectos para aquellos contribuyentes que llevan a cabo actividades en autonomías que sí aplican este tipo de impuesto, en contraposición con aquellas que no. Generando además una entrada adicional para empresas de nueva creación. Esto nos lleva al fenómeno conocido como *Turismo de Residuos* que consiste en evadir el impuesto trasladando los residuos a localidades cercanas donde el coste sea más bajo.[53] Los impuestos sobre el depósito e incineración de residuos hacen que estos tratamientos resulten más gravosos económicamente. Mediante un impuesto nacional se reduce el riesgo de que se trasladen residuos de una Comunidad autónoma a otra para eludir el pago de tributos.[54]

A todo lo mencionado anteriormente, cabe añadir que si España logra mejorar sus resultados sobre los residuos, también puede curarse en salud y prevenir las posibles sanciones de la Comisión Europea.[55] España ya ha sido sancionada por incumplimiento de los artículos 13 y 15.1 de la Directiva 2008/98 sobre residuos.[56] En este caso, el informe de alerta temprana dice

---

municipal waste management performance: An approach based on the analytic hierarchy process. *Waste Management & Research: The Journal for a Sustainable Circular Economy*, 34(9), pp.912-922; European Environment Agency, 2009 Diverting waste from landfill effectiveness of waste-management policies in the European Union. *EEA Report*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities; Costa, I., Massard, G. and Agarwal, A., 2010. Waste management policies for industrial symbiosis development: case studies in European countries. *Journal of Cleaner Production*, 18(8), pp.815-822. Sobre la necesidad de adaptarse a la diversidad regional vid. Li, J., Zuo, J., Guo, H., He, G. and Liu, H., 2018. Willingness to pay for higher construction waste landfill charge: A comparative study in Shenzhen and Qingdao, China. *Waste Management*, 81, pp.226-233.

[51] Lago Peñas, S., 2009. La autonomía tributaria de las comunidades autónomas de régimen común: por qué y cómo avanzar. *Revista de Estudios Regionales*, VIII(0213-7585), pp.84-92.

[52] Una prueba de ello es la contaminación que desde Asia llega a la costa oeste de América.

[53] Este concepto ha sido usado sobretodo en el contexto de municipios, sin embargo la Memoria Justificativa se está refiriendo a las diferencias existentes entre Comunidades Autónomas. Corbillón, A., 2018. Con la basura a otra parte: Deshacerse de los residuos en el municipio vecino es la picaresca final para evitar el pago de los residuos. *Las Provincias*,.

[54] A pesar de todo, esta no era la única solución disponible, también existía la posibilidad de legislar con un marco general de tributación regional para todas las CCAA o incluso la negociación política en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera para hacer que aquella CCAA que ya dispusiera de un impuesto lo sustituya voluntariamente.

[55] Las sanciones también son un incentivo impulsado por la Unión para dar cumplimiento a los objetivos, en este caso sobre gestión de residuos.

[56] La nueva Directiva 2018/250 que reforma la Directiva 2008/98 no ha modificado los arts. 13 y 15.

explícitamente que los Estados Miembros a los que se dirige están en riesgo de incumplir la obligación impuesta por el nuevo artículo 6(a) establecido en la Directiva marco de 2018. La comisión podría disponer del procedimiento de incumplimiento contra aquellos Estados Miembros que infrinjan los Tratados de la Unión.

2.6. El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados

Para el análisis del impuesto se ha optado por seguir la metodología usada en el artículo *Viabilidad y efectos del uso de instrumentos fiscales en la política de residuos en España*.[57] En primer lugar se expone una descripción del tributo. Y a continuación se plantean cinco preguntas: (1)¿Es capaz de producir los bienes medioambientales deseados?, (2)¿Cuál es su potencial de generación de ingresos?, (3)¿Es una medida factible administrativamente?, (4)¿Se pueden encontrar medidas compensatorias en otros impuestos? y (5)¿Es susceptible de ser aceptado socialmente?

2.6.1. Descripción del tributo y formulación detallada

Se ha propuesto la introducción de un **impuesto sobre residuos** mediante su incorporación en el anteproyecto de la ley de Residuos y Suelos Contaminados (02-06-2020). Su creación deriva, como se expone con detalle en el Bloque 1, de la normativa europea y para introducirlo en el sistema, va a ser necesario derogar a sus análogos autonómicos.[58]

2.6.1.1.Naturaleza (art. 1), hecho imponible (art. 4), devengo (art. 5) y Ámbito territorial de aplicación

El impuesto es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre los residuos producidos cuya opción elegida para su tratamiento sea el depósito en vertederos o incineración. El tributo grava en **fase única**, la entrega en vertederos o incineración, estén o no autorizados. Las operaciones gravadas son:

- La entrega de residuos en vertederos (art. 4). Cuyo devengo se producirá en el momento que el titular de la gestión del vertedero acepte la entrega.
- La entrega de residuos en las instalaciones de incineración, que devenga cuando la entrega sea aceptada por el titular de la gestión de la instalación de incineración.

[57] Buñuel González, M., 2009. Viabilidad y efectos del uso de instrumentos fiscales en la política de residuos en España. *Instituto de Estudios Fiscales*, (5/09).

[58] Art. 6.2 LOFCA: *Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado.*

- El almacenamiento de residuos que supere el plazo de de 6 meses para residuos peligrosos, 1 año para residuos no peligrosos destinados a la eliminación y 2 años si se destinan a valoración.[59] En este caso se produce el devengo en la fecha que se superen dichos plazos.
- El abandono de residuos no autorizados, devenga en la fecha que se constate el abandono y su responsable.
- La incineración no autorizada de residuos devengará en la fecha que se constate la incineración y su responsable.

El ámbito espacial de aplicación es todo el territorio español, sin perjuicio de las normas reguladoras del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra. Además de aquellos Convenios internacionales que se incorporen al ordenamiento interno mediante el art. 96 CE.

2.6.1.2.Base imponible (art. 8), tipo de gravamen (art. 9) y beneficios fiscales

La base imponible, determinada por el gestor de las instalaciones, estará constituida por el peso expresado en toneladas métricas con tres decimales, de los residuos entregados. Y el tipo impositivo varía en función del hecho imponible y la naturaleza del residuo como muestra las tablas 1 y 2 del anexo.

El anteproyecto de Ley no ofrece ningún supuesto de no sujeción, como tampoco reducciones de la base imponible, pero contempla dos exenciones. Por un lado, quedan exentas las operaciones que se lleven a cabo por orden de las autoridades públicas en situaciones de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe. Por otro lado, aquellas entrega de residuos en vertedero o en instalaciones de incineración procedentes de operaciones sujetas que ya hayan tributado también estarán exentas. Este podría ser el caso de residuos que hubiesen tributado por almacenamiento y se destinaran a incineración.

2.6.1.3.Obligados tributarios: Contribuyentes, sujetos pasivos, responsables subsidiarios (art. 7) y obligados a soportar la repercusión (art. 10)

En primer lugar, serían contribuyentes, las personas físicas o jurídicas y entidades[60] que realicen el hecho imponible. En el supuesto de las entregas a vertederos o instalaciones de incineración, son sujetos pasivos como sustitutos del contribuyente, los titulares de la explotación de los vertederos y de las instalaciones de incineración. Y la obligación de repercutir el impuesto recae sobre los sustitutos del contribuyente, quedando los contribuyentes obligados a soportar la repercusión. Cabe mencionar que no se exigirá la repercusión a las

[59] Art. 2.i) RD 646/2020, de 27 de Julio.
[60] Art. 35.4 Ley 58/2003

liquidaciones practicadas por la Administración o cuando el contribuyente deba presentar su propia autoliquidación. Además, la repercusión del impuesto debe representarse como concepto independiente en la factura.

En el supuesto de abandono e incineración no autorizada de residuos, serán responsables subsidiarios los propietarios, usufructuarios, arrendatarios o poseedores de los terrenos, inmuebles o instalaciones donde se efectúen los abandonos. Sin embargo, se premia su colaboración con la administración, exonerandolos de su responsabilidad, si comunican los hechos a la administración. Esto sirve a la Administración para descubrir dos hechos imponibles, el abandono y la quema no autorizada de residuos, muy difíciles de gravar.

2.6.1.4. Normas de aplicación del impuesto (art. 11, Disposición transitoria primera)

Para llevar a cabo la aplicación del impuesto, es imprescindible disponer de un censo actualizado de los operadores de vertederos, almacenes e incineradoras. Para ello, el art. 11 establece que deberán registrarse en registros territoriales creados a tal fin y regulados mediante una Orden del Ministerio de Hacienda del Estado. Los contribuyentes obligados deberán inscribirse durante los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del Anteproyecto de Residuos y Suelos contaminados mediante su publicación en el BOE. Dejando así un mes de margen entre la inscripción al registro y la entrada en vigor del impuesto.

Por otro lado, la ley impone a los sujetos pasivos el deber de llevar un registro fechado de las entradas de residuos en las instalaciones, o en su caso, las cantidades almacenadas. Pudiendo coincidir o no con la obligación del art. 55 del Anteproyecto, que impone la llevanza de un archivo cronológico de residuos. En el caso de que coincidiera, la ley prevé que el cumplimiento del art. 55 ya conlleva el cumplimiento del registro para el impuesto.

Respecto a la obligación de autoliquidar el impuesto, la ley distingue dos grandes grupos. El primero comprende la entrega de residuos en vertederos o instalaciones de incineración. Los sujetos pasivos de estas operaciones deberán presentar trimestralmente una autoliquidación comprensiva de las cuotas devengadas en el trimestre natural, y efectuar el pago de la deuda tributaria durante los veinte primeros días naturales del mes posterior a cada trimestre natural. El segundo grupo comprende el abandono, el almacenamiento y la quema o incineración no autorizadas. En estos casos, serán los contribuyentes quienes deban presentar las autoliquidaciones, así como efectuar el pago de la deuda tributaria durante los primeros veinte días naturales del mes posterior a cada trimestre natural en el que se hubiera producido el hecho imponible. A diferencia del primer grupo, estos no están obligados a presentar autoliquidaciones en aquellos períodos de liquidación en los que no resulten cuotas a ingresar.

En último lugar, los modelos, requisitos y condiciones para la presentación de las autoliquidaciones serán establecidos por la persona titular del Ministerio de Hacienda o, en su caso, la Consejería en materia de Hacienda de cada Comunidad Autónoma.

2.6.1.5. Infracciones y sanciones (art. 13)

La regulación propuesta crea un supuesto de infracción grave: la falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración. La multa queda fijada en 1.000 euros. Además, el régimen sancionador es el previsto con carácter general en la LGT.

2.6.1.6. Cesión del rendimiento (Disposición transitoria segunda) y reparto de competencias a las Comunidades Autónomas (art. 12, art. 14, art. 15, Disposición transitoria tercera, Disposición adicional única)

2.6.1.6.1. Cesión del rendimiento

La recaudación del impuesto se asignará en función del lugar donde se realicen los hechos imponibles gravados. La propuesta del impuesto dice explícitamente que el régimen del art. 21 de la Ley 22/2009 no será aplicable.[61] También se prevé la posibilidad de modificar el reparto de territorialización del rendimiento y la asignación de competencias normativas mediante acuerdos dentro de los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica. Y en cuanto al desarrollo reglamentario y aplicación del impuesto, se habilita al Gobierno para que dicte las disposiciones, dentro de sus competencias.

2.6.1.6.2. Reparto competencial

En caso de que la comunidad autónoma opte por no asumir las competencias cedidas, recibiría trimestralmente el importe de la recaudación mediante un procedimiento que aún debe determinarse reglamentariamente; dejando que la aplicación del impuesto sea asumida por la Administración General del Estado.

Si en cambio decide asumir competencias, hay dos formas de hacerlo.[62] La primera consiste en pactar un acuerdo mediante los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica,[63] junto con las modificaciones normativas que sean necesarias para

[61] Es decir, no serán causa de revisión del valor del Fondo de Suficiencia Global que prevé dicho artículo en la Ley que regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común.

[62] Establecidas por la disposición transitoria tercera de la propuesta de incorporación del impuesto al Anteproyecto de Ley de Residuos y suelos contaminados.

[63] i. e., Los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera creado por el art. 3 LOFCA.

Se debe tener en cuenta lo que establezcan: LO. 8/1980, Ley 22/2009 y las Leyes de cesión de cada Comunidad autónoma. (Leyes 16 a 30/2010).

su configuración. Mediante esta vía, que parece ser más lenta, se lograría llegar a la competencia de la aplicación plena del impuesto cedido.

La segunda opción sería asumir las competencias de gestión por delegación del Estado. Esta es la más ágil, para ello se requiere una comunicación formal al Ministerio de Hacienda durante el mes siguiente a la fecha de publicación de la nueva Ley de Residuos y Suelos contaminados en el Boletín Oficial del Estado. La delegación de la gestión se va a explicar en el siguiente orden: (1) Gestión, (2) Recaudación, (3) Actuaciones comprobadoras, investigadoras e inspectoras, (4) Intervención y contabilización y (5) Delitos contra la Hacienda Pública.

Primeramente, la gestión tributaria sería cedida a la agencia autonómica competente. Esta gestión consistiría en realizar actos de trámite, practicar liquidaciones, informar de las obligaciones tributarias y de su forma de cumplimiento. Además de elaborar los modelos de declaración que deben contener los mismos datos que los elaborados por el Ministerio de Hacienda, así como calificar las infracciones e imponer sanciones tributarias. No obstante, la contestación de las consultas reguladas en los arts. 88 y 89 LGT quedan expresamente excluidas y no se ceden.

En segundo lugar, la recaudación ya sea en período voluntario como en período ejecutivo, estará cedida pero deberá llevarse a cabo aplicando la normativa del Estado al respecto. También deberán tener en cuenta la normativa estatal en todo aquello que concierne al aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria.

En tercer lugar, también se delegan las actuaciones comprobadoras e investigadoras, aplicando la normativa del Estado para llevar a cabo actuaciones inspectoras y siguiendo los planes de actuación que elaboren ambas administraciones, es decir, la AGE y la Administración autonómica competente.

En cuarto lugar, la propuesta establece que todos los actos, documentos y expedientes relativos al impuesto deberán ser intervenidos y contabilizados por las CCAA con arreglo a los principios de la Ley General Presupuestaria. También establece la obligación de rendir resultados anuales ante la Intervención General de la Administración del Estado mediante una *Cuenta de gestión del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos*. Dicha cuenta debería contener el importe de las liquidaciones contraídas, la recaudación obtenida, el pendiente de cobro al finalizar cada período y el importe de los beneficios fiscales. De este modo se persigue la rendición de cuentas y la transparencia.

Por último, la autoridad autonómica competente de la gestión deberá poner en conocimiento del Ministerio Fiscal aquellos hechos que estime constitutivos de delitos contra la Hacienda Pública previstos en el Código Penal.

2.6.1.7. Incremento de los tipos de gravamen y medidas de compensación (art. 6.2 LOFCA) y la entrada en vigor (Disposición final)

Primeramente, el art. 9.2 del impuesto propuesto habilitaría a las Comunidades Autónomas a incrementar los tipos impositivos respecto de los residuos entregados, almacenados, abandonados o incinerados en sus respectivos territorios. Además, se habilita a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para modificar los tipos impositivos y exenciones del impuesto, de acuerdo con el art. 134.7 CE.[64] Dicho esto, en el caso de que el tributo, al sustituir el impuesto propio autonómico anterior, disminuya los ingresos de la Comunidad Autónoma, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 6.2 de la LO. 8/1980. Es decir, el Estado debería instrumentar las medidas de compensación y coordinación adecuadas con la Comunidad Autónoma afectada.

Este impuesto entraría en vigor el primer día del segundo trimestre natural siguiente a la entrada en vigor de la nueva Ley sobre Residuos y Suelos contaminados. Se incorporaría en el Título VIII del Anteproyecto de ley.

2.6.2. La capacidad de producir los bienes medioambientales deseados

A día de hoy, no se dispone de datos suficientes para llevar a cabo aproximaciones de los tipos impositivos necesarios. Sin embargo, la puesta en práctica de figuras análogas ha demostrado la efectividad de los impuestos sobre vertederos.[65] A esto cabe añadir que la figura propuesta tiene un potencial impacto positivo ya que está ampliando el ámbito territorial de impuestos que ya existen en algunas comunidades autónomas y sólo este elemento ya puede suponer una mejora.[66]

De todos modos, sí es posible comentar algunos aspectos a mejorar del impuesto sobre el vertido de residuos y la incineración que se ha propuesto; empezando por los tipos impositivos. No resulta muy coherente que se quieran incentivar ciertas conductas y sin embargo, todos los tipos impositivos sean iguales, con la salvedad de los residuos municipales que se destinan a vertederos. Parece que no hay suficientes distinciones entre los tipos, y no se adecúan al impacto contaminante que la naturaleza que cada residuo tiene. En otras palabras, la base

---

[64] Art. 134.7 CE: *La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.*

[65] Op.Cit. (Buñuel)

[66] Vid. páginas 9-11.

imponible no se modifica en función de la carga contaminante del tratamiento de residuos y hace pagar el mismo precio a residuos menos contaminantes que otros.

Por otro lado, cabe preguntarse si imponer una tarifa creciente podría o no ser positivo para desincentivar el vertido, haciendo que verter más salga más caro que verter menos. Por el momento, se propone una proporcional, que no hace que desechar más basura resulte realmente más costoso.

Otro aspecto que genera dudas es la diferencia entre el tipo de gravamen para residuos municipales destinados a vertederos y los residuos no peligrosos destinados a almacenado. El art. 6 de la propuesta hace que los residuos que ya han tributado queden exentos. Con lo cual, si se opta por almacenar los residuos municipales y luego llevar a cabo el depósito en vertederos, se pueden ahorrar 20 euros por tonelada.

Acerca del destino de los fondos, el carácter finalista del RD 646/2020 ya comentado[67] sería de aplicación a este impuesto ya que cede el rendimiento a las comunidades autónomas. Sin embargo, la discrecionalidad de la disposición debe concretarse por la administración competente. Un caso ejemplar es el modelo catalán de cánones sobre residuos, cuyos fondos ya se destinan a la mejora de la gestión.

En línea con el destino de los fondos, una idea interesante es la del concepto de *ambientalización* del sistema tributario. Esto consiste en potenciar la tributación verde y usar parte de los fondos recaudados para aligerar otros impuestos, por ejemplo mediante deducciones en el Impuesto de Sociedades por invertir en mejora de infraestructuras en el vertedero o las instalaciones de incineración.

2.6.3. El potencial de generación de ingresos

Se prevé una recaudación total de 790.017.001 en el caso de depósito en vertedero y de 45.843.381 euros en el caso de la incineración.[68] La estimación no incluye el abandono o incineración no autorizada. Como tampoco se ha estimado la recaudación por almacenamiento de residuos, ya que, aún no se dispone de tales datos.

2.6.4. La factibilidad administrativa

El impuesto deja que la carga de llevar registros de los residuos recaiga sobre los gestores de las instalaciones de incineración, vertederos, o en su caso, almacenamiento. Además de la

[67] Vid. página 9

[68] Datos de la predicción elaborada en la memoria justificativa de inclusión del impuesto en el anteproyecto de ley, ver: Secretaría de estado de medio ambiente. Dirección general de calidad y evaluación ambiental, 2020. *Memoria justificativa de la inclusión del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados*.

obligación de declarar autoliquidaciones trimestralmente que se impone a ciertos sujetos pasivos. Todas estas medidas se adecúan a la naturaleza del asunto y, a pesar de imponer cargas administrativas, se debe tener en cuenta que ya existen obligaciones análogas impuestas por las autoridades autonómicas y no tiene porqué suponer una gran novedad para la mayor parte de los operadores. En cambio, el impuesto prevé un supuesto que no parece factible administrativamente; el gravamen de incineración no autorizada de residuos. Esto plantea la pregunta de cómo se va a calcular la base imponible si no se han calculado las toneladas de residuos en cuestión y no se prevé la estimación indirecta en la propuesta del impuesto.

2.6.5. Posibles medidas compensatorias en otros impuestos

Actualmente aún no ha entrado en vigor, motivo por el cual no se va a valorar si el sistema, hoy en día, ofrece compensaciones a las empresas mediante reducciones y deducciones en otros tributos. Sin embargo, sería interesante ofrecer futuros incentivos fiscales en el caso del Impuesto de Sociedades al invertir en Innovación y desarrollo enfocado a mejoras del tratamiento de residuos.

2.6.6. Aceptación social

De acuerdo con datos reflejados en entrevistas que llevó a cabo la Comisión Europea a la ciudadanía,[69] el 62% de la población en España considera que la protección del medio ambiente es muy importante; por encima del 53% que conforma la media europea. Es destacable que el creciente volumen de residuos es considerado por el 38% de los encuestados como una de las cuatro cuestiones medioambientales que más preocupan. Al final de la entrevista se les preguntó qué opinión tenían de las actuaciones llevadas a cabo por varios actores, entre ellos el Gobierno. El 87% de los encuestados respondieron que el Gobierno no estaba haciendo lo suficiente para proteger el medio ambiente[70]. En lo que concierne a las empresas, no se dispone de datos, pero muchas ya declaran impuestos análogos a sus comunidades autónomas y no va a ser una novedad, sencillamente va a sustituir el tributo autonómico.

[69] https://ec.europa.eu/commfrontoffice/publicopinion/index.cfm/survey/getSurveydetail/instruments/special/surveyky/2257

[70] El día 6 de mayo de 2021 se hizo alusión al impuesto, con motivo a las declaraciones del Secretario de Estado de Medio Ambiente, el Sr. Morán Fernández quien expuso entre otras, las medidas fiscales propuestas ante la Comisión por transición ecológica y reto demográfico del Congreso de los diputados. El diputado César Sánchez Pérez en su intervención tildó el plan fiscal de la transición del modelo económico propuesto en España de "hachazo fiscal" y preguntó al Secretario de Estado si se podría transponer la Directiva de 2018 a tiempo, es decir, antes del 3 de Julio de 2021. La aceptación social de este impuesto se va a ver claramente condicionada por el contexto en el que se propone; junto con otros impuestos de nueva creación.

3. Diferencias entre el impuesto del anteproyecto sobre residuos y suelos contaminados y los cánones catalanes

3.1. Los cánones sobre la disposición de residuos en Cataluña

El régimen vigente se compone de la Ley catalana 8/2008, de 10 de julio que establece los cánones y fue modificada por la Ley catalana 7/2011 de 27 de julio y la Ley 5/2012 de 20 de marzo.

Actualmente el art. 3 de la Ley 8/2008 crea tres cánones, que tienen tratamiento legal de impuestos. En primer lugar, los cánones que gravan la destinación de los residuos municipales a la disposición del desperdicio mediante depósito controlado e incineración. En segundo lugar, un canon que grava el depósito controlado de residuos industriales. Y en tercer lugar, un canon que grava el depósito controlado de residuos de la construcción. Estos aplican a instalaciones tanto públicas como privadas siempre que se encuentren en Cataluña y están afectos al Fondo de gestión de residuos en virtud al art. 9 de la Ley 8/2008.

3.1.1. El canon sobre residuos municipales

En primer lugar, el canon sobre residuos municipales grava la destinación de los mismos a las instalaciones de deposición controlada. En el caso de la incineración, el hecho imponible lo constituye su incineración y no el mero depósito. El devengo del primero coincide con su hecho imponible, es decir, al realizar la entrega en el vertedero y obtener la aceptación del titular de las instalaciones. Mientras tanto, en el caso de la incineración, el impuesto devenga cuando la instalación acepta los residuos y los incinera. En cuanto a los obligados tributarios, son las personas titulares de las instalaciones quienes deben cumplir las obligaciones materiales y formales del impuesto, operando como sustitutos del contribuyente; a pesar de que sean contribuyentes los productores de residuos que no sean objeto de recogida municipal y los entes locales o titulares de la gestión de residuos municipales. La base imponible del canon son las toneladas de residuos, que deben calcularse por estimación directa usando sistemas de peso homologados. Tan sólo cuando esto no sea posible, se usará una estimación aproximada o indirecta. Actualmente, los tipos de gravamen que se pretenden alcanzar en 2024 son 71,60 euros cuando el destino sea el vertedero y 35,80 euros cuando su destino sea la incineración, claramente para incentivar el uso de esta última.

3.1.2. El canon sobre residuos industriales

En segundo lugar, el canon sobre residuos industriales tiene los mismos hechos imponibles, sujetos pasivos y base imponible que el canon anterior pero tan solo recae sobre residuos procedentes de actividades industriales. El tipo de gravamen es más bajo, de 15,80 euros por tonelada. E incluso, se prevé una bonificación del 40% para aquellos residuos generados en la localidad de Flix, en la provincia de Tarragona, siempre y cuando deriven de proyectos de transformación sectorial o reindustrialización aprobados por el departamento competente en materia de industria. Además, las Administraciones tanto general como catalana y local quedan exentas de pagar el impuesto cuando lleven a cabo actuaciones de remediación, recuperación y descontaminación de suelos contaminados declarados de interés general por la ley.

3.1.3. El canon sobre residuos de la construcción

En tercer lugar, el impuesto sobre residuos de la construcción se asemeja a los dos anteriores, siendo su hecho imponible el destino al depósito controlado y devengando el impuesto con la aceptación del titular del depósito. Cabe señalar, que su ámbito de aplicación abarca los residuos de construcción destinados a depósitos controlados, sin incluirse los vertederos clandestinos. Y no tienen la consideración de residuos aquellas tierras o materiales que posteriormente pueden ser utilizados como relleno para otra obra. El tipo de gravamen es el más bajo de todos, tres euros por tonelada.

Los tres cánones contemplan una exención para aquellas Administraciones y organismos dependientes de las mismas cuando que lleven a cabo el hecho imponible con motivo de actuaciones de remediación, recuperación y descontaminación de espacios degradados y suelos contaminados. Esto con la condición de que hayan sido declarados de interés general por ley y que comporten actuaciones subsidiarias por parte de la administración, ya sea de forma directa o indirecta.[71] La deuda tributaria se debe determinar bien usando el libro de registro de entradas o bien usando el tonelaje facturado trimestralmente. Es la Agencia de Residuos de Cataluña quien se encarga de la gestión, comprobación, inspección y revisión de los actos derivados de la aplicación de los cánones.

Finalmente, una vez recaudado el impuesto y destinado al Fondo especial a tal efecto, se realiza el retorno del canon a los entes locales y otros beneficiarios que establezca la ley. Se usa el retorno del cánon para premiar la calidad de la fracción orgánica recogida, aplicando

[71] Art. 16 undecies Ley catalana 8/2008

coeficientes de corrección de la calidad. Sin duda, si algo cabe destacar del modelo catalán es la delegación que se hace a la Agencia de residuos de todo aquello que concierne a la gestión de residuos; logrando así una gestión más eficiente y centralizada.

3.2. Diferencias y similitudes

En este apartado se van a resaltar algunas similitudes y diferencias destacables entre los cánones catalanes y el impuesto analizado. Para ello se abordarán los elementos del impuesto en el siguiente orden: (1) el hecho imponible y su devengo, (2) las exenciones, (3) los sujetos pasivos y (4) las bases imponibles y su cálculo. Los tipos de gravamen se analizarán a parte para discutir la recaudación estimada que se podría obtener del impuesto nacional sobre residuos en Cataluña y sus posibles repercusiones a efectos de la compensación económica prevista por el artículo 6.2 LOFCA.

En primer lugar, el hecho imponible previsto en el impuesto nacional tiene un alcance más amplio que los cánones catalanes. Los cánones distinguen en función del destino, sea la deposición controlada o la incineración, la ley clásifica los cánones en función de su origen, ya sea municipal, industrial o la construcción. Mientras que el impuesto nacional tiene en consideración el destino, y en ocasiones su naturaleza de peligrosos, no peligrosos, intertes o municipales. Por este motivo los cánones sobre construcción y residuos industriales no encuentran un hecho imponible equivalente. Cabe destacar que el anteproyecto incluye el almacenamiento, el abandono y la incineración no autorizada como hechos imponibles del impuesto, lo cual supone una novedad. A pesar de las diferencias, coinciden en el devengo; la entrega y aceptación de los residuos en las instalaciones.

Respecto al segundo punto, el anteproyecto, como se ha mencionado anteriormente, contempla dos exenciones. Sería interesante incluir la exención prevista por los cánones catalanes para las administraciones que lleven a cabo actividades de descontaminación, remediación y recuperación del artículo 16 undecies de la ley catalana 8/2008. Esta exención, lejos de contradecir la finalidad del impuesto, se alinea con el objetivo extrafiscal del tributo.

En tercer lugar, los primeros dos cánones, al reducir su alcance a residuos municipales, establecen a los entes locales como un tipo más de contribuyentes, claramente el más común. Nada tiene que ver con la disposición más abierta y genérica propuesta en el anteproyecto, que al tener un alcance más ambicioso, debe dejar espacio a todos los mencionados con anterioridad. Finalmente, para designar al sustituto del contribuyente, el anteproyecto establece que deben ser sustitutos las personas gestoras de las instalaciones, contemplando que no

necesariamente van a ser la misma persona ya sea física o jurídica, de forma parecida a los cánones.[72] Como cada municipio lleva a cabo su gestión y cada zona habitada necesita su propia recogida, la forma más sencilla de gestionar el impuesto es que sean los titulares de las instalaciones quienes lo repercutan sobre aquellos que entregan el residuo.[73]

En cuarto lugar, todos tienen en común que la base imponible se expresa en toneladas métricas. Para su determinación, el anteproyecto apunta a que son los gestores de las instalaciones quien deben determinarla. Mientras que los cánones, por su lado, hacen hincapié en el modo de calcularlo; esto es, con carácter preferente, estimación directa mediante la aplicación de sistemas de peso homologados. Subsidiariamente, por vía de estimación indirecta que, como se ha mencionado, sería interesante que el impuesto nacional contemplase una estimación indirecta.[74]

3.2.1. Tipo de Gravamen

En el impuesto nacional los tipos impositivos oscilan los 3 y 40 euros por tonelada,[75] siendo los residuos no peligrosos municipales destinados a vertederos los más gravosos y, los intertes o "diferentes", en el caso de la incineración, los tipos más bajos. Además, encontramos residuos no peligrosos distintos a los municipales destinados a almacenamiento o vertido, autorizado o no, gravados a 20 euros por tonelada, igual que aquellos residuos tratados en incineradoras del tipo D10. Seguidos de la incineración en instalaciones de tipo R1, que tributan a 15 euros por tonelada y finalmente, residuos peligrosos vertidos que se gravan a 5 euros la tonelada. En cambio, los tipos de gravamen de los cánones catalanes se deben alcanzar mediante la subida progresiva del tipo de gravamen, de modo que cada año aumenta el tipo. Actualmente, el tipo de gravamen que se quiere alcanzar en 2024 es de 71,60 euros por tonelada para residuos municipales vertidos; 35,80 euros por tonelada para residuos municipales incinerados; 15,80 euros por tonelada para residuos de construcción y 3 euros la tonelada para residuos industriales.[76]

[72] Vid. Sánchez Morón, M., 2018. *Derecho Administrativo Parte General*. Madrid: Editorial Tecnos
[73] Las normas propuestas para el impuesto se explicarán con más detalle en el Bloque 3
[74] Vid. página 24
[75] Vid. Tablas 2 y 3 del Anexo I
[76] Vid. Tablas 4, 5, 6 y 7 del Anexo

3.2.1.1.Recaudación

Para valorar el impacto económico se ha tenido en cuenta la previsión del Gobierno[77] y se han usado los datos datos facilitados por la Agencia de Residuos de Cataluña para calcular una aproximación de las bases imponibles y aplicar el tipo de gravamen propuesto.[78] Aproximadamente, en Cataluña se podrían recaudar 10.870.170 euros por la incineración y 68.417.703 euros en el vertido, sumando un total de 79.289.873 euros.

Los datos más recientes de los cánones catalanes son del año 2019,[79] en la que se recaudaron un total de 90.372.203 euros. La diferencia respecto a la estimación hecha aplicando el nuevo impuesto es considerable, incluso si se tiene en cuenta que los cálculos no son exactos y no se dispone de todos los datos necesarios. Aún y así, es importante tener presente que los tipos de gravamenes de los cánones van aumentando con los años, lo cual puede hacer aumentar la diferencia si no se modifica el tipo de gravamen durante la tramitación del anteproyecto, aprobado como Proyecto de Ley por el gobierno el 19 de mayo de 2021. Es predecible que se vayan a producir pérdidas en la recaudación catalana, lo cual da lugar a la compensación económica prevista por el artículo 6.2 de la LOFCA explicada a continuación.

3.2.1.2.El artículo 9.2 de la propuesta y el artículo 6.2 LOFCA

El artículo 9.2 otorga a las Comunidades autónomas la facultad de aumentar el tipo de gravamen mediante su legislación autonómica. Sin perjuicio de que el Gobierno pueda aumentar el tipo mediante la Ley de Presupuestos Generales previsto en el art. 14 de la propuesta. De este modo se otorga a la Comunidad autónoma cierta capacidad normativa, limitada por el mínimo que establece la norma, sin que se haya fijado un máximo. Para poder ejercer este poder se debe llevar a cabo la cesión del impuesto mediante acuerdos en los marcos institucionales de cooperación a los que se refiere la disposición transitoria tercera de la propuesta.[80]

En cualquier caso, sería de aplicación el artículo 6.2 de la LOFCA, que *establece de manera imperativa que cuando el Estado establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las comunidades autónomas instrumentará las medidas de compensación o coordinación*

---

[77] Secretaría de estado de medio ambiente. Dirección general de calidad y evaluación ambiental, 2020. *Memoria justificativa de la inclusión del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados*.

[78] Vid. Tablas 9, 10 y 11 del Anexo

[79] Vid. Tabla 12 del Anexo

[80] Vid. página 27.

adecuadas en favor de las mismas.[81] La disposición adicional única de propuesta establece que la compensación prevista *será únicamente de aplicación* a aquellos impuestos autonómicos vigentes con anterioridad al 17 de diciembre de 2020. Para su cálculo, se minorarán en el importe de la recaudación que perciban las comunidades autónomas de acuerdo con lo previsto por el tributo. Cataluña cumple los requisitos puesto que tiene varios impuestos creados con anterioridad a la fecha límite, y el tributo impuesto por el Ministerio para la transición ecológica recae sobre el mismo hecho imponible. En Cataluña se aplican tipos impositivos más elevados que los propuestos por el nuevo tributo que, además, aumentan anualmente. A pesar de que el nuevo tributo incluye otros supuestos como el almacenamiento o el abandono, estos son residuales, ya que los que más recaudación aportan son los municipales. Presumiblemente existirá una disminución de ingresos durante el período transitorio y la Comunidad Autónoma de Cataluña tendrá que ser compensada.

Con todo, el artículo 9.2 abre la puerta a que Cataluña pueda volver a incrementar el tipo de gravamen y recupere los resultados que tiene previstos para alcanzar los objetivos que tiene fijados.

Se podría argumentar que el art. 6.2 LOFCA no casa bien con el principio "quien contamina paga" sobre el que se basan los tributos verdes, ya que la diferencia entre lo que debería tributarse por el impuesto catalán y lo que se tributa por el nacional lo termina asumiendo la administración. Pero desde una perspectiva legal, su finalidad es compensar a la Comunidad autónoma cuando se invade un tributo propio. Lo que sucede en este caso es que se cambia al recaudador y el nuevo recaudador ha considerado gravar la acción contaminante a un tipo más bajo. El problema no reside en la aplicación del principio "quien contamina paga" sino en la dificultad de calcular el coste generado por los residuos y por ende, la fijación de un tipo óptimo de gravamen. Otra cuestión diferente sería que el tributo nacional se ajustase al tipo del 0%, entonces, aún compensando a Cataluña, se trataría de un tributo incoherente en sí mismo porque permitiría al contaminante dejar de pagar. Sería interesante favorecer más la cooperación en el caso de los tributos medioambientales, para evitar este tipo de situaciones transitorias y llegar a acuerdos previos con las administraciones autonómicas.

3.2.2. Afectación

El modelo catalán sirve de ejemplo, fue creado en 1993 y destina un mínimo del 50% en concepto de valorización al residuo más problemático: la materia orgánica. Los criterios de

[81] STC 26/2015, de 19 de febrero de 2015.

reparto de los fondos son establecidos por la Junta de Gobierno del Fondo, dejando un margen de apreciación para poder adaptarse a las necesidades de cada momento. Al ser el impuesto del anteproyecto un impuesto cedido, el fondo catalán puede seguir en funcionamiento ya que los rendimientos se destinan a las respectivas comunidades autónomas. Es más, como apunta Puig Ventosa,[82] la canalización de la recaudación hacia un fondo específico es todo un ejemplo a seguir, no sólo ofrece un modo de asegurar que efectivamente se destina a la mejora de la gestión sino que, también ofrece transparencia a la gestión y recaudación del tributo. E incluso guarda coherencia con el aumento anual de los tipos de gravamen por el que opta el legislador catalán. El problema al usar un fondo podría ser que disminuyeran los recursos con el tiempo al lograr los objetivos del impuesto. Para asegurar que haya fondos suficientes, el tipo debe incrementar con la previsión de que el vertido e incineración disminuyan con el tiempo. Cabe añadir que el fondo materializa el mandato del artículo 4 del Real Decreto 646/2020.

3.3.Agencia de residuos de Cataluña

3.3.1. Delegación de las competencias cedidas

El órgano competente en Cataluña sobre la gestión íntegra de los residuos es la Agencia de Residuos de Cataluña, una entidad de derecho público con personalidad jurídica sometida al ordenamiento jurídico privado. Sus funciones comprenden la promoción de la minimización de residuos, el fomento de la recogida selectiva, la valorización de los residuos, la deposición de residuos y la recuperación de espacios y suelos degradados por descargas incontroladas de residuos o contaminantes. Es previsible que la Agencia de Residuos sea el órgano encargado de aplicar y adaptar el nuevo impuesto en Cataluña.

La cesión de competencias debe hacerse mediante los marcos de cooperación que prevé el ordenamiento. De acuerdo con el artículo 27 de la Ley 22/2009,[83] los tributos cedidos se rigen por *los Convenios o Tratados internacionales, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Ley propia de cada tributo, los Reglamentos generales dictados en desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y de las Leyes propias de cada tributo, las demás disposiciones de carácter general, reglamentarias o interpretativas,*

[82] Puig Ventosa, I. and González Martínez, A., 2012. Los impuestos sobre el vertido y la incineración de residuos en España. *Cronica Tributaria*, 143, pp.155-184.

[83] 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.

dictadas por la Administración del Estado y, las normas emanadas de la Comunidad Autónoma competente según el alcance y los puntos de conexión establecidos en el mismo.

El Estatuto de Autonomía de Cataluña,[84] regula los tributos cedidos en la disposición adicional séptima. En ella se establece que el alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta de asuntos economicos y fiscales, elaborando un Acuerdo que será tramitado como Proyecto de Ley por el Govern. Mediante la cesión del tributo, Cataluña puede adquirir la competencia normativa comprendida en el artículo 9.2, pero además, podría acordar extender otras competencias.

3.3.2. La adaptación de la agencia de residuos catalana

Los gestores tendrán que adaptarse a una nueva clasificación de los residuos según su peligrosidad o no peligrosidad, su clasificación como inertes y su destino final, entre otros. La propuesta del impuesto ya prevé en el artículo 11.3 que sea la persona titular del Ministerio de Hacienda o la consejería competente en la Comunidad Autónoma, quien establezca nuevos modelos, requisitos y condiciones para la presentación de las autoliquidaciones que deberán presentar los sujetos pasivos. La Agencia de residuos de Cataluña tendrá que adaptar su registro una vez se regule cómo debe llevarse a cabo el censo de los obligados tributarios. Además de elaborar publicidad e información para el público sobre las obligaciones tributarias y su forma de cumplimiento.. Y finalmente, es previsible que siendo las infracciones y sanciones tributarias de los cánones competencia de la Agencia de residuos, también tendrá que adaptar sus funciones inspectoras a lo dispuesto en el artículo 13 de la propuesta; es decir, el régimen sancionador previsto por la Ley General Tributaria y no el régimen vigente para el resto de tributos de la Generalitat. Además de la infracción por falta de inscripción en el Registro territorial prevista por el nuevo impuesto.

4. Conclusiones

La extensión de un tributo sobre el vertido y la incineración de residuos a todo el Estado español supone un avance positivo hacia la economía circular, da cumplimiento a la normativa europea y elimina la dispersión de los impuestos autonómicos en este campo. Sin perjuicio de que su éxito dependa, en buena medida, de la coordinación con otros instrumentos regulatorios.

[84] Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio,

Sin embargo, es mejorable en muchos aspectos. En primer lugar, no queda claro cómo se va a llevar un control del abandono y quema ilícita de residuos, como tampoco de su determinación si no se prevé una estimación indirecta. A esto cabe añadir que al existir otros impuestos similares en las diferentes comunidades autónomas, puede que el impacto no sea demasiado notorio; especialmente porque en muchos casos, como es el caso de los contribuyentes catalanes, se dejará de declarar un tributo propio por un tributo nacional. E incluso en el caso de Cataluña, si no se modifican los tipos de gravamen previstos, se estaría sustituyendo el tributo por uno con un tipo de gravamen más bajo.

Respecto a la transición que tendría que llevarse a cabo en Cataluña, este documento defiende que es previsible que se deba compensar a la comunidad autónoma de conformidad con el artículo 6.2 de la LOFCA. Como se ha indicado anteriormente, a pesar de que la compensación sea el remedio más justo, no es la respuesta más satisfactoria, ya que, la diferencia durante el período transitorio se debe a la imposibilidad de calcular objetivamente un tipo ajustado a la realidad del sector.

Por otro lado, para no perjudicar los resultados previstos por la Agencia de Residuos de Cataluña es menester ceder la facultad de incrementar los tipos de gravamen para seguir aplicando el aumento anual del tipo y así lograr un sistema coherente con el Fondo de Gestión de Residuos. E incluso, sería interesante exportar el modelo a otras comunidades autónomas dado que es una buena medida para, no sólo mantener los incentivos fiscales al aumentar la carga año tras año, sino también, la creación de un fondo que aporte transparencia a la gestión y recaudación del impuesto. Otro aspecto positivo que ofrece el modelo catalán es la introducción de una exención para aquellas administraciones que lleven a cabo actuaciones de descontaminación, recuperación y rehabilitación; como se ha destacado, se alinea con los objetivos extrafiscales de la figura y sería una posible mejora en el impuesto propuesto.

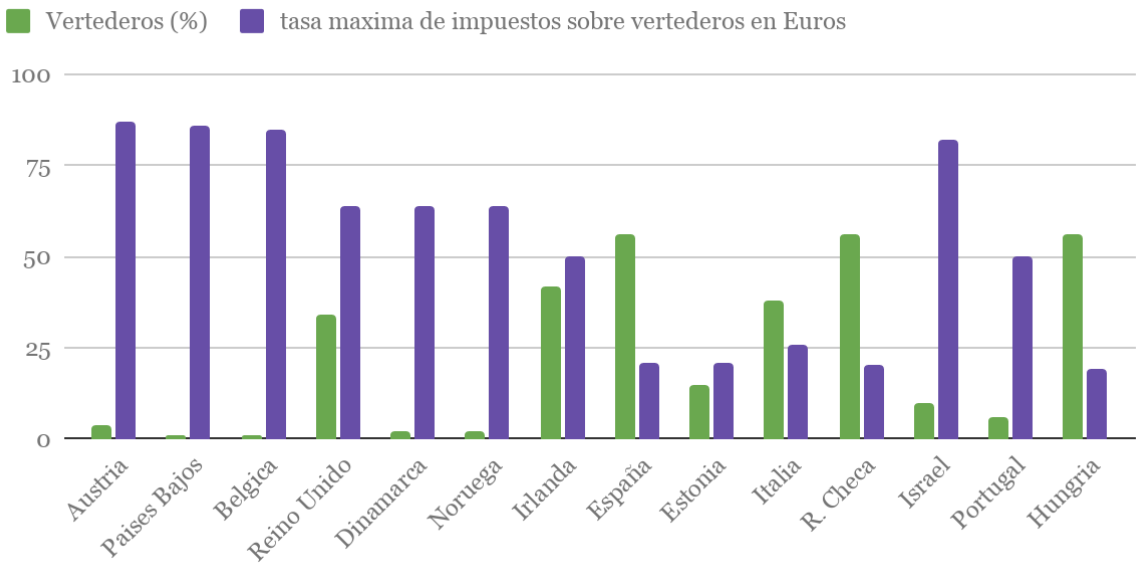
Todo lo dicho anteriormente debe leerse teniendo en cuenta que se ha analizado una propuesta que aún puede editarse y cambiar durante el procedimiento legislativo. Además, al ser un tributo nuevo, va a necesitar un tiempo de adaptación, puesto que sí va a suponer una novedad para todas las administraciones, y naturalmente, para los sujetos pasivos que tendrán que adaptarse al cambio y a los nuevos tipos de gravamen. Otro factor a tener en cuenta es la crisis del COVID-19, que puede afectar a las previsiones. Desde una perspectiva más general, el impuesto presenta flaquezas que se pueden abordar durante su tramitación, pero en general es una medida positiva, que va a permitir reducir el riesgo de flujos de residuos entre comunidades autónomas con y sin tributos sobre los residuos. Además es también razonable si se tiene en

cuenta que la presión de la fiscalidad verde en España es tan sólo el 1,86% del PIB, mientras que la media europea se sitúa en un 2,44% del PIB.

Estas conclusiones abren la puerta a nuevas cuestiones, en especial, si deberían o no exportarse algunas características del modelo catalán a otras comunidades autónomas. O qué posible impacto puede tener el impuesto a nivel supranacional, en el tráfico de residuos. Y especialmente, se evidencia la necesidad de reunir e interpretar los datos sobre la generación de residuos, para estimar el impacto real que pueda tener esta medida.

5. Anexo I

GRÁFICO 1: *Depósito de residuos municipales y impuestos sobre vertederos en 2013*



OECD (2019), "Low landfill taxes encourage landfilling: Percentage of landfilled municipal waste and landfill tax rates, selected OECD countries, 2016", in OECD Environmental Performance Reviews: Latvia 2019, OECD Environmental Performance Reviews, OECD Publishing, Paris, https://doi.org/10.1787/c2cb56e3-en.

TABLA 1: *Objetivos específicos de reducción de vertido*

1 de enero de 2025	La cantidad en peso de residuos municipales vertidos se reducirá al 40% o menos del total de residuos generados de este tipo.
1 de enero de 2030	La cantidad en peso de residuos municipales vertidos se reducirá al 20% o menos del total de residuos generados de este tipo.
1 de enero de 2035	La cantidad en peso de residuos municipales vertidos se reducirá al 40% o menos del total de residuos generados de este tipo.

Nota: Artículo 8 del Real Decreto 646/2020 de 7 de Julio.

TABLA 2: *Tipos impositivos a residuos peligrosos, no peligrosos e intertes del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados*

	VERTEDEROS	ALMACENADO	NO AUTORIZADO
NO PELIGROSO	40€/t si son **municipales** 20€/T si son diferentes a los municipales	20€/t	20€/t
PELIGROSO	5€/t	5€/t	5€/t
INERTE	3€/t	3€/t	3€/t

Nota: Información procedente de la propuesta del impuesto disponible aquí.

TABLA 3: *Tipos impositivos a la incineración del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados*

Instalaciones de incineración	Tipo de gravamen
Instalaciones de eliminación D10	20€/t
Instalaciones R1	15€/t
Diferentes	3€/t

Nota: Información procedente de la propuesta del impuesto disponible aquí.

TABLA 4: *Tipos impositivos de los cánones sobre el vertido de residuos de los cánones vigentes en Cataluña*

Canon sobre la deposición controlada de los residuos Municipales (DEPOSITADOS EN VERTEDERO) (Art. 15.1 Ley catalana 8/2008)	71,60 euros por tonelada
Canon sobre la deposición controlada de los residuos Municipales (INCINERACIÓN) (Art. 15.2 Ley catalana 8/2008)	35,80 euros por tonelada
Canon sobre la deposición controlada de los residuos de la construcción (Art. 24 Ley catalana 8/2008)	15,80 euros por tonelada
Canon sobre la deposición controlada de residuos industriales (Art. 16 novies Ley catalana 8/2008)	3 euros por tonelada

Nota: Esta tabla muestra los tipos de gravamen que se quieren alcanzar en 2024 tras el incremento anual del tipo.

TABLA 5: *Aumento progresivo del gravamen para los años 2020-2024*

Any d'aplicació	Tipus de gravamen per deposició	Tipus de gravamen per incineració
2020	47,10 euros/tona	23,60 euros/tona
2021	53,10 euros/tona	26,50 euros/tona
2022	59,10 euros/tona	29,60 euros/tona
2023	65,30 euros/tona	32,70 euros/tona
2024	71,60 euros/tona	35,80 euros/tona

Nota: Información procedente del apartado 2 de la disposición adicional segunda de la ley 8/2008, modificado por la Ley catalana 5/2020 de 29 de Abril.

TABLA 6: *Aumento progresivo del gravamen para los años 2017-2020*

Any d'aplicació	Tipus de gravamen per deposició	Tipus de gravamen per incineració
2017	30,00 euros/tona	14,50 euros/tona
2018	35,60 euros/tona	17,80 euros/tona
2019	41,30 euros/tona	20,60 euros/tona
2020	47,10 euros/tona	23,60 euros/tona

Nota: Tabla anterior a la Tabla 5 establecida por la Ley Catalana 5/2017.

TABLA 7:*Aumento progresivo del gravamen de residuos procedentes de actividades industriales para los años 2014-2017*

Any d'aplicació	Tipus de gravamen
2014	3,95 euros
2015	7,90 euros
2016	11,85 euros
2017	15,80 euros

Nota: Aumentos introducidos por la disposición adicional tercera de la ley catalana 8/2008, modificada por la ley catalana 2/2014 de 27 de enero de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público.

TABLA 8: *Estimación del impacto económico del impuesto nacional sobre el depósito de residuos en vertederos*

Tipo de Residuo	Cantidad depositada en vertederos en 2017 (t)	Tipo impositivo (euros/tonelada)	Importe total
Peligrosos	558.140	5	2.790.700
No peligrosos (excluyendo municipales)	10.910.250	20	218.205.000
Inertes	39.494.887	3	118.484.661
Residuos Municipales	11.263.416	40	450.536.640
Total			790.017.001

Nota: Estimación de la "Memoria justificativa de la inclusión del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados". Los datos están basados en las publicaciones del INE del año 2017 y la Memoria anual de generación y gestión de residuos de competencia municipal.

TABLA 9: *Estimación del impacto económico del impuesto nacional sobre la incineración de residuos*

Tipo de residuo	Cantidad incinerada en 2017	Tipo impositivo	Importe total en euros
Peligroso	136.513	3	409.539
No peligroso	1.127.239	3	3.381.717
Residuos municipales	2.803.475	15	42.052.125
TOTAL			45.843.381

Nota: Estimación de la "Memoria justificativa de la inclusión del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos en el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados". Los datos están basados en las publicaciones del INE del año 2017 y la Memoria anual de generación y gestión de residuos de competencia municipal.

TABLA 10: *Impuesto nacional sobre el vertido aplicado a los datos de Cataluña*

Tipo de Residuo	Cantidad depositada en vertederos en 2017 (t)	Tipo impositivo (euros/tonelada)	Importe total
Peligrosos	72.100 t (Deposición industriales '19)	5	360.500
No peligrosos (excluyendo municipales)	536,57 milers t (Deposición industriales '19)	20	10.731.400
Inertes	28.601,16 t	3	85.803,48
Residuos Municipales	1.431.000 t (Previsión retorno 2019 ARC)	40	57.240.000
Total			68.417.703,48

Nota: Para la elaboración de esta tabla se han tenido en cuenta los datos facilitados por la Agencia de Residuos de Cataluña. Para los residuos peligrosos y no peligrosos distintos de los municipales, se han usado los datos de los residuos generados por las industrias inscritas al registro de productores de residuos de Cataluña. Han sido recopilados mediante las Declaraciones anuales de 2019 de residuos industriales, conocidos por las siglas "DARI". Para los residuos inertes, se han usado los datos facilitados por el Informe anual de gestores de residuos inscritos al registro de gestores de Cataluña del año 2019. Las declaraciones de los gestores se conocen por las siglas "DARIG". Se han usado las entradas para la deposición de residuos inertes clasificados como vía de gestión T11 y se han restado las salidas a las entradas.

TABLA 11: *Impuesto nacional sobre la incineración aplicado a los datos de Cataluña*

Tipo de residuo	Cantidad incinerada en 2017	Tipo impositivo	Importe total en euros
Peligroso	39.780 t (Incineración industriales '19)	3	119.340
No peligroso	3.610 t (Incineración industriales '19)	3	10.830
Residuos municipales	716.000 t	15	10.740.000
TOTAL			10.870.170

Nota:Mismas fuentes que lasmde la tabla 11.

TABLA 12: *Resultados declarados por la Agencia de Residuos de Cataluña 2019*

Canon de deposición	63.776.632
Canon de incineración	13.051.194
Canon sobre residuos industriales	8.127.798
Canon sobre la construccion y demolicion	5.426.579
TOTAL	90.372.203
TOTAL sin Canon sobre la construccion y demolicion	84.955.624

Nota: Memoria de la Agencia de Residuos de Cataluña 2019.

6. Bibliografía

Normativa y jurisprudencia:

1. Constitución Española. Boletín Oficial del Estado, 29 de diciembre de 1978, núm. 311, pp. 29313 a 29424
2. Decisión de Ejecución (UE) 2019/1885 de la Comisión, de 6 de noviembre de 2019, por la que se establecen normas relativas al cálculo, la verificación y la comunicación de datos relativos al vertido de residuos municipales de acuerdo con la Directiva 1999/31/CE del Consejo
3. Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos
4. Directiva (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018, por la que se modifica la Directiva 2008/98/CE sobre los residuos
5. 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. PE/11/2019/REV/1, OJ L 155, 12.6.2019.
6. DIRECTIVA 2006/12/CE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 5 de abril de 2006 relativa a los residuos. Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 32006L0021 - EN - EUR-Lex: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=celex:32006L0021> [8 marzo 2021].
7. DIRECTIVA 2006/12/CE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 5 de abril de 2006 relativa a los residuos. Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 32006L0021 - EN - EUR-Lex: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=celex:32006L0021> [8 Marzo 2021].
8. Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008 , sobre los residuos y por la que se derogan determinadas Directivas
9. Directiva 75/442/CEE del Consejo, de 15 de julio de 1975, relativa a los residuos [DO L 194 de 25.7.1975, p. 47/49]
10. El anteproyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados (20/06/2020), disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/participacion-publica/Residuos%202020%20anteproyecto%20de%20ley%20de%20residuos%20y%20suelos%20contaminados.aspx>

11. El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos y la incineración de residuos, disponible en: <https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/participacion-publica/Residuos-2020-CP-sobre-impuestos-deposito-residuos-vertederos-incineracion-Anteproyecto-LRSC.aspx>
12. El Real Decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero
13. Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos (disposición derogada)
14. Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos
15. Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura
16. 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
17. Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados
18. Ley 42/1975, de 19 de noviembre, sobre desechos y residuos sólidos urbanos. (disposición derogada)
19. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
20. Ley de Andalucía 18/2003, de 29 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas
21. Ley de Cantabria 6/2009, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Contenido Financiero.
22. Ley de Cataluña 5/2012, de 20 de marzo, de medidas fiscales, financieras y administrativas y de creación del Impuesto sobre las Estancias en Establecimientos Turísticos
23. Ley de Cataluña 7/2011, de 27 de julio, de Medidas Fiscales y Financieras.
24. Ley de Cataluña 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.
25. Ley de Madrid 6/2003, de 20 de marzo, del Impuesto sobre Depósito de Residuos
26. Ley de Murcia 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tributos propios para el año 2006
27. Ley de Valencia 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat.
28. Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal

29. Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña
30. Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas
31. LÓPEZ OSTRA v. ESPAÑA [1994] No. 16798/90 (Tribunal Europeo de Derechos Humanos).
32. STC 26/2015, de 19 de febrero de 2015
33. STJUE C-323/13 de 15 de Octubre de 2014
34. Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea OJ C 326, 26.10.2012, p. 47–390
35. Tratado de la Unión Europea OJ C 326, 26.10.2012, p. 13–390

Fuentes en el texto:

1. Agovino, M., Ferrara, M. and Garofalo, A., 2016. An exploratory analysis on waste management in Italy: A focus on waste disposed in landfill. *Land Use Policy*, 57, pp.669-681.
2. André, F. and Cerdá, E., 2006. Gestión de residuos sólidos urbanos: análisis económico y políticas públicas. *Cuadernos Económicos* de ICE, 71.
3. Buñuel González, M., 2009. Viabilidad y efectos del uso de instrumentos fiscales en la política de residuos en España. *Instituto de Estudios Fiscales*, (5/09).
4. Corbillón, A., 2018. Con la basura a otra parte: Deshacerse de los residuos en el municipio vecino es la picaresca final para evitar el pago de los residuos. *Las Provincias*,.
5. Costa, I., Massard, G. and Agarwal, A., 2010. Waste management policies for industrial symbiosis development: case studies in European countries. *Journal of Cleaner Production*, 18(8), pp.815-822.
6. Daily, N., 2018. ¿Cómo afectan los residuos plásticos a los animales?. [online] www.nationalgeographic.com.es. <https://www.nationalgeographic.com.es/naturaleza/grandes-reportajes/como-afectan-residuos-plasticos-a-animales_12738>.
7. Fernández de Gatta Sánchez, D., 1987. La política medioambiental comunitaria: su evolución y su futuro. *Crónica Administrativa*, pp.425-440.
8. Fernández de Gatta Sánchez, D., 2020. Avances en la economía circular: nueva legislación sobre residuos y plásticos. *Actualidad Jurídica Ambiental*, 108.

9. Instituto de Prospectiva Tecnológica (Sevilla), 2005. Prevención y control integrados de la contaminación Resumen del documento de referencia sobre las mejores técnicas disponibles en el sector de incineración de residuos. PJ/EIPPCB/WI_BREF_FINAL Julio. Comisión Europea.
10. International Solid Waste Association (ISWA), 2016. *A Roadmap for closing Waste Dumpsites The World's most Polluted Places*. Viena, pp.19-24, 94-95.
11. IPCC, 2018: Global Warming of 1.5°C. An IPCC Special Report on the impacts of global warming of 1.5°C above pre-industrial levels and related global greenhouse gas emission pathways, in the context of strengthening the global response to the threat of climate change, sustainable development, and efforts to eradicate poverty [Masson-Delmotte, V., P. Zhai, H.-O. Pörtner, D. Roberts, J. Skea, P.R. Shukla, A. Pirani, W. Moufouma-Okia, C. Péan, R. Pidcock, S. Connors, J.B.R. Matthews, Y. Chen, X. Zhou, M.I. Gomis, E. Lonnoy, T. Maycock, M. Tignor, and T. Waterfield (eds.)]. *In Press*
12. Kling, M., Seyring, N. and Tzanova, P., 2016. Assessment of economic instruments for countries with low municipal waste management performance: An approach based on the analytic hierarchy process. Waste Management & Research: *The Journal for a Sustainable Circular Economy*, 34(9), pp.912-922.
13. Lago Peñas, S., 2009. La autonomía tributaria de las comunidades autónomas de régimen común: por qué y cómo avanzar. *Revista de Estudios Regionales*, VIII(0213-7585), pp.84-92.
14. Li, J., Zuo, J., Guo, H., He, G. and Liu, H., 2018. Willingness to pay for higher construction waste landfill charge: A comparative study in Shenzhen and Qingdao, China. *Waste Management*, 81, pp.226-233.
15. Manahan, S., 2007. *Introducción a la Química Ambiental*. 1st ed. México, D.F: Ed. Reverté S. A., p.633.
16. Nicolli, F. and Mazzanti, M., 2013. Landfill diversion in a decentralized setting: A dynamic assessment of landfill taxes. *Resources, Conservation and Recycling*, 81, pp.17-23.
17. Organización Mundial de la Salud. 2021. Dioxinas y sustancias similares.: <https://www.who.int/ipcs/assessment/public_health/dioxins/es/> [17 Febrero 2021].
18. Ormazabal, M., 2020. La causa del vertedero de Zaldibar se estanca entre dos juzgados. *El País*, [online]: <https://elpais.com/espana/2020-08-19/la-causa-del-vertedero-de-zaldibar-se-estanca-entre-dos-juzgados.html>.

19. Pérez Royo, F., 2016. *Derecho financiero y tributario parte general*. 26 ed. Pamplona: Civitas.
20. Pérez Royo, F., 2019. *Curso de derecho tributario parte especial*. 13 ed. Madrid: Tecnos.
21. Puig Ventosa, I. and González Martínez, A., 2012. Los impuestos sobre el vertido y la incineración de residuos en España. *Cronica Tributaria*, 143, pp.155-184.
22. Sánchez Morón, M., 2018. *Derecho Administrativo Parte General*. Madrid: Ed. Tecnos.
23. Scharff, H., 2014. Landfill reduction experience in The Netherlands. *Waste Management*, 34(11), pp.2218-2224.
24. Umicore.com. 2021. History: <https://www.umicore.com/en/about/history/> [22 febrero 2021].
25. Zoltán, N., 2013. The role of environmental taxation in environmental policy. *Zbornik radova Pravnog fakulteta*, Novi Sad, 47(3), pp.515-528

Fuentes complementaria:

1. Buñuel González, M., 2009. Viabilidad y efectos del uso de instrumentos fiscales en la política de residuos en España. *Instituto de Estudios Fiscales*, 5/09.
2. Checa González, C., 2001. Interdicción de la imposición autonómica sobre hechos imponibles ya gravados por el Estado. *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, 7518/2001.
3. Da Silva Santos Filho, I. and Araújo Ferreira, P., 2017. Principios fundamentales de la tributación ambiental. *Veredas do Direito*, 125, pp.125-152.
4. Deloitte Asesores Tributarios; EY Abogados, 2018. *Imposición medioambiental: reflexiones para una futura reforma*. Madrid: Fundación Impuestos y Competitividad.
5. Fletcher, C., Hooper, P. and Dunk, R., 2018. Unintended consequences of secondary legislation: A case study of the UK landfill tax (qualifying fines) order 2015. *Resources, Conservation & Recycling*, 138.
6. Gil Soriano, A., 2021. Nuevos aires para la aviación: transición hacia una fiscalidad más verde. *Revista de Contabilidad y Tributación, CEF*, 454, pp.33-72.
7. Heffron, R. and Sheehan, J., 2020. Rethinking international taxation and energy policy post COVID-19 and the financial crisis for developing countries. *Journal of Energy & Natural Resources Law*, 38:4, pp.465-473.

8. Puig Ventosa, I., 2002. Inventivos económicos para avanzar hacia la reducción y el reciclaje de residuos urbanos. *Revista interdisciplinar de gestión ambiental*, 48, pp.22-32.
9. Puig Ventosa, I., 2003. Herramientas económicas para la prevención y el reciclaje. *XVIII Encuentros estatales de Amantes de la Basura*,.
10. Puig Ventosa, I., 2008. Fiscalidad ambiental y gestión de residuos. *Tratado de Tributación Medioambiental, Monografías de Aranzadi*, (508).
11. Sánchez Fernández de Gatta, D., 1986. La política ambiental comunitaria: su evolución y su futuro. *Revista de Administración Pública*, 111.
12. Zárate Marco, A., Vallés Giménez, J. and Trueba Cortés, C., 2007. Tributación ambiental en un contexto federal. Una aplicación empírica para los residuos industriales en España. *Instituto de Estudios Fiscales*, 25/07.

Otros textos:

1. Acuerdo del Gobierno español de 5 julio de 2013 para la reforma del sistema tributario, 2014. *Comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español*. Madrid, pp.344-349.
2. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2017): *Balanç final del retorn dels cànons per l'any 2017*. Generalitat de Catalunya.
3. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Balanç de les dades estadístiques de residus municipals de l'any 2019*. Generalitat de Catalunya.
4. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Balanç final del retorn dels cànons per l'any 2019*. Generalitat de Catalunya.
5. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Dades de residus a Catalunya*. Generalitat de Catalunya.
6. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Informe 2019 de la declaració anual de residus industrials per a gestors (DARIG)*. Generalitat de Catalunya.
7. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Informe annual dels gestors de residus inscrits al registre de gestors de Catalunya*. Generalitat de Catalunya.
8. AGÈNCIA DE RESIDUS DE CATALUNYA, ARC. (2019): *Memòria de l'agència de residus de Catalunya*. Generalitat de Catalunya.

9. Agencia Europea de Medio Ambiente, 2020. El tributo ambiental: aplicación y efectividad sobre el medio ambiente. Permalink: http://9bdaa509dd220cf34fffbf2d993a7070.
10. Comisión Europea, 2018. *Informe de alerta temprana para España*. Bruselas, 24.9.2018 SWD (2018) 425 final.
11. Comisión Europea, 2018. Informe de la comisión al parlamento europeo, al consejo, al comité económico y social europeo y al comité de las regiones sobre la aplicación de la legislación de la UE en materia de residuos, incluido el informe de alerta temprana para los Estados miembros que corren el riesgo de incumplir con el objetivo para 2020 en relación con la preparación de residuos municipales para la reutilización y el reciclado. Bruselas 24.09.2018 SWD (2018) 425 final.
12. Comisión Europea, 2019. *Documento de reflexión para una Europa sostenible de aquí a 2030*. Bruselas: Comisión Europea COM (2019) 22 de 30 de enero de 2019, pp.101-103.
13. Comisión Europea, Dirección General de Medio Ambiente, 2000. La UE apuesta por la gestión de residuos. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones Oficiales de las Comunidades Europeas, pp.3-15.
14. Comisión Europea. *Hacia una economía circular: un programa de cero residuos para Europa*. Bruselas: COM (2014) 398 final, Bruselas, 2.7.2014
15. Comisión Europea. *Nuevo Plan de Acción para la economía circular: por una Europa más limpia y más competitiva.* COM (2020) 98 final y Anexo, Bruselas, 11.3.2020
16. Comisión Europea. *Pacto Verde Europeo*. Bruselas: COM (2019) 640 final Bruselas, 11.12.2019
17. Comisión Europea. *Plan de Acción para la Economía circular*. COM (2015) 614 final.
18. Declaración del Consejo de las Comunidades Europeas y de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros reunidos en el seno del Consejo, de 22 de noviembre de 1973, relativa a un Programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente [DO C 112 de 20.12.1973, p. 1/53]
19. Eunomia, 2018. Early Warning Reports: Member States at Risk of Missing the 2020 Preparation for the Reuse/Recycling Target on Municipal Waste. Bristol: Eunomia Research & Consulting.
20. Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 31997Y0311(01) - ES: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:31997Y0311(01)&from=SL> [8 marzo 2021].

21. Eur-lex.europa.eu. 2021. EUR-Lex - 31997Y0311(01) - ES: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:31997Y0311(01)&from=SL> [8 marzo 2021].
22. Eur-lex.europa.eu. 2021. *Sexto Programa de Acción de la Comunidad Europea en materia de Medio Ambiente*: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28027&from=ES> [8 marzo 2021].
23. Eur-lex.europa.eu. 2021. *Sexto Programa de Acción de la Comunidad Europea en materia de Medio Ambiente*: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l28027&from=ES> [8 marzo 2021].
24. European Commission (DG ENV), 2012. Use of economic instruments and waste management performances - Final Report. Paris - France: Bio Intelligence Service, pp.3-11, 59-73, 167-169.
25. European Environment Agency, 2009 Diverting waste from landfill effectiveness of waste-management policies in the European Union. EEA Report. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
26. Europol. 2021. 42 arrested for trafficking stolen waste from Spain to Asia: <https://www.europol.europa.eu/newsroom/news/42-arrested-for-trafficking-stolen-waste-spain-to-asia> [19 febrero 2021].
27. Europol. 2021. Europol warns of increase in illegal waste dumping: <https://www.europol.europa.eu/newsroom/news/europol-warns-of-increase-in-illegal-waste-dumping> [19 febrero 2021].
28. INE. 2021. Cantidad de residuos urbanos recogidos clasificados por tipo de residuo, periodo y comunidades autónomas: <https://www.ine.es/jaxi/Datos.htm?path=/t26/e068/p01/serie/l0/&file=02003.px#!tabs-tabla> [17 febrero 2021].
29. Milieu, 2017. Study to assess the implementation by the EU Member States of certain provisions of Directive 1999/31/EC on the landfill of waste.
30. Ministerio para la transición ecológica y el reto demográfico, 2019. *La Estrategia Española de Economía Circular, España Circular 2030*.
31. Ministerio para la transición ecológica y el reto demográfico; Secretaria del Estado de medio ambiente; Dirección general de calidad y evaluación ambiental, 2020. *Memoria del análisis de impacto normativo del anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados*.

32. OECD iLibrary. 2021. *Countries with high landfill taxes tend to have lower landfill rates* | READ online: <https://read.oecd-ilibrary.org/environment/countries-with-high-landfill-taxes-tend-to-have-lower-landfill-rates_a2dde1e8-en#page1> [18 febrero 2021].
33. OECD iLibrary. 2021. Low landfill taxes encourage landfilling | READ online: <https://read.oecd-ilibrary.org/environment/low-landfill-taxes-encourage-landfilling_c2cb56e3-en#page1> [17 febrero 2021].
34. OECD: Centre for Tax Policy and Administration, 2017. *Environmental Fiscal Reform: Progress, prospects and pitfalls*. OCED Report for the G7 environment ministers. OECD.
35. Resolución del Consejo de las Comunidades Europeas y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados Miembros reunidos en el seno del Consejo de 19 de octubre de 1987 relativa a la continuación y aplicación de una política y de un programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente (1987- 1992) [DO C 328 de