REVISTA CATALANA DE DRET AMBIENTAL Vol. XIV Núm. 2 (2023): 1 – 32

- Estudi -

RETOS DEL IMPUESTO AL DEPÓSITO, INCINERACIÓN Y COINCINERACIÓN DE RESIDUOS EN EL ÁMBITO COMUNITARIO, AUTONÓMICO Y LOCAL[1]

CHALLENGES OF THE TAX ON DEPOSIT, INCINERATION, AND CO-INCINERATION OF WASTE AT THE EUROPEAN, AUTONOMOUS, AND LOCAL LEVELS

RODOLFO SALASSA BOIX

Profesor Agregado (Serra Húnter) de Derecho Financiero y Tributario

Universidad Pompeu Fabra de Barcelona

rodolfo.salassaboix@upf.edu

Fecha de recepción: 31 de octubre de 2022 / Fecha de aceptación: 2 de febrero de 2023

RESUMEN: Considerando las advertencias de la Unión Europea para que España solucione la dispersión normativa sobre la imposición a los residuos, que sin dudas influyeron en el dictado del reciente Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, Incineración y Coincineración de Residuos; las presiones de algunas Comunidades Autónomas para mantener sus impuestos propios, como condición para aprobar la Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular, y las exigencias de esta ley para que los Entes Locales establezcan un instrumento económico de pago por generación de residuos, que les permitirá afrontar el pago del reciente impuesto estatal, el objetivo de este trabajo consiste en detectar y valorar los retos que se derivan de la aplicación del impuesto estatal en el ámbito comunitario, autonómico y local.

RESUM: considerant els advertiments de la Unió Europea perquè Espanya solucioni la dispersió normativa sobre la imposició als residus, que sens dubte van

[1] Este trabajo se enmarca dentro del proyecto de investigación titulado: "Estrategias fiscales aplicadas al territorio en la transición hacia una economía circular" (Referencia: TED2021-131369B-I00).

https://doi.org/10.17345/rcda3434

influir en el dictat del recent Impost sobre el Dipòsit de Residus en Abocadors, Incineració i Coincineració de Residus; les pressions d'algunes Comunitats Autònomes per mantenir els seus impostos propis, com a condició per aprovar la Llei de Residus i Sòls Contaminats per a una Economia Circular, i les exigències d'aquesta llei perquè els Ens Locals estableixin un instrument econòmic de pagament per generació de residus, que els permetrà afrontar el pagament del recent impost estatal, l'objectiu d'aquest treball consisteix en detectar i valorar els reptes que es deriven de l'aplicació de l'impost estatal a l'àmbit comunitari, autonòmic i local.

ABSTRACT: considering the warnings of the European Union for Spain to solve the normative dispersion on the taxation of waste, which undoubtedly influenced the enactment of the recent Tax on the Deposit of Waste in Landfills, Incineration and Co-incineration of Waste; the pressure from some Autonomous Communities to maintain their own taxes, as a condition for approving the Law on Waste and Polluted Soil for a Circular Economy, and the requirements of this Law for Local Entities to establish an economic instrument for waste generation, that will allow them to face the payment of the recent State tax, the purpose of this paper is to detect and assess the challenges that arise from the application of the state tax at the community, autonomous, and local level.

PALABRAS CLAVE: Tributación ambiental – Economía circular – Gestión de los residuos – Unión Europea – Comunidades Autónomas – Entes Locales.

PARAULES CLAUS: Tributació ambiental – Economia circular – Gestió de residus – Unió Europea – Comunitats Autònomes – Ens Locals.

KEYWORDS: Environmental taxation – Circular economy – Management of waste – European Union – Autonomous Communities – Local Entities.

SUMARI: I. INTRODUCCIÓN. II. ASPECTOS MÁS RELEVANTES DE LA REGULACIÓN DEL IDRVIC. III. PRINCIPALES IMPLICANCIAS DEL IDRVIC PARA ESPAÑA. 1. Implicancias en el ámbito comunitario. 2. Implicancias en el ámbito autonómico. 3. Implicancias en el ámbito local. IV. CONCUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

El Impuesto al Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y Coincineración de residuos (IDRVIC) fue establecido por la Ley estatal 7/2022, sobre los Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular (LRSCEC). Si bien la ley entró en vigor el 10 de abril de 2022, los impuestos que ella contiene entraron en vigor el 1 de enero de 2023[2]. Entre otras cuestiones, esta ley sirvió para trasponer el contenido de la Directiva 2019/904/CE, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, y actualizar el contenido de la desfasada Ley estatal 22/2011, de Residuos y Suelos Contaminados.

El principal objetivo de esta nueva ley es reducir los efectos negativos para la salud humana y el medio ambiente derivados de la generación, gestión y disposición final de los residuos dentro del marco de la economía circular. Entre las diferentes acciones y medidas contempladas para alcanzar dichos fines, en el ámbito tributario se destaca la futura implantación de tasas locales por la generación de residuos[3] y la inminente aplicación de dos nuevos impuestos estatales[4]: el Impuesto sobre los Envases de Plástico No Reutilizables (IEPNR) y el ya mencionado IDRVIC. El primero es un gravamen pionero en nuestro país, cuya recaudación estará destinada a financiar parcialmente la reciente contribución establecida por la Unión Europea (UE)[5], y el segundo fue implementado con la idea de reemplazar a los diferentes impuestos autonómicos en vigor. La inclusión de este último impuesto

[2] Disposición final decimotercera de la Ley 7/2022. Recordemos que la idea original del Anteproyecto de Ley de 2020 era que las medidas fiscales entrasen en vigor el 1 de julio de 2021 (Disposición final octava, Ant. Ley 2020), mientras que con el Proyecto de Ley de mayo de 2021 se buscaba que entren en vigor a finales del año 2021 o a comienzos de 2022. Las principales causas que llevaron a prorrogar este impuesto fueron las complicaciones políticas internas (pérdida de competencia tributaria de las Comunidades Autónomas) y económicas (recesión generada por el Covid19 y la guerra en Ucrania). La idea fue posponer la implementación de gravámenes que podían impactar directamente en el precio final de los productos plásticos, muchos de los cuales fueron esenciales durante la pandemia (Chris Matthews, Fintan Moran & Amit Jaiswal, "A review on European Unión's strategy for plastics in a circular economy and its impact on food safety", in *Journal of cleaner production*, núm. 283, 2021, p. 11). Algo similar pasa con el Impuesto a los envases de plástico no reutilizables en el sistema jurídico italiano (Rodolfo Salassa Boix, "Plastic free but not free trade", in Estephan Weishaar, Hope Ashiabor, Janet Milne, & Mikael Skou Andersen (eds.), Green Deals in the Making, Edward Elgar Publishing. Cheltenham-Northampton, 2022, p. 171).
[3] Artículo 11 de la LRSCEC.
[4] Título VII: Medidas fiscales para incentivar la economía circular.
[5] Salassa Boix, "Plastic free but…", cit., p. 171. Para ello se aplicará un tipo uniforme de referencia de 0,80€ por kilogramo sobre el peso de los residuos de envases de plástico generados en cada Estado miembro que no se reciclen (art. 2.1.c), Decisión (UE, Euratom) 2020/2053).

estuvo fuertemente influenciada por las advertencias y recomendaciones que la UE expuso en el Informe de Alerta Temprana de 2018 sobre España ante el riesgo de incumplir con los objetivos vinculados a la gestión de residuos. Tales objetivos nos remontan al año 2008[6], cuando los Estados Miembros de la UE acordaron que, para el año 2020, al menos el 50% de los desechos municipales tenía que ser destinado a la reutilización o el reciclado[7]. A partir de ello, se insiste en que España necesita una mayor coordinación fiscal entre los diferentes niveles de gobierno y en la regulación de un impuesto sobre los residuos de alcance estatal.

A pesar de la urgencia que había por aprobar la LRSCEC su dictado no fue nada sencillo, ya que la aprobación demoró casi dos años desde el primer Anteproyecto de Ley de 2020, justo cuando estallaba la pandemia del Covid19. La competencia tributaria autonómica sobre los impuestos a los residuos fue uno de los temas más complicados de resolver para que la ley pudiera salir adelante. Pensemos que no son pocos los parlamentos autonómicos que habían dictado impuestos o cánones sobre los residuos antes de la irrupción del IDRVIC. Esto dio lugar a extensas negociaciones políticas para aprobar la ley a cambio de algunas concesiones que se hicieron en favor de las CCAA, las cuales analizaremos más adelante.

Pero las autonomías no fueron el único nivel de gobierno afectado por este nuevo impuesto estatal. También existen consecuencias en el ámbito local, atento que, aunque la legislación no lo diga expresamente, los Entes Locales (EELL) serán los que fundamentalmente soportarán la carga tributaria derivada del IDRVIC[8]. En relación con ello, la LRSCEC les otorga un plazo de tres años para implementar instrumentos económicos por la generación de residuos[9], los cuales serán de gran ayuda a la hora de afrontar el coste económico derivado del impuesto estatal.

Considerando las advertencias de la UE para que España solucione la dispersión normativa sobre la imposición a los residuos, que sin dudas influyeron en el dictado del reciente impuesto estatal; las presiones de algunas CCAA para mantener sus

[6] Si bien son objetivos muy asimilados hoy en día, no estuvieron exentos de dudas y escepticismo en los momentos iniciales en que fueron estipulados (Hazel Ann Nash, “The Revised Directive on Waste: Resolving Legislative Tensions in Waste Management?”, in *Journal of Environmental Law*, núm. 21 (1), 2009, pp. 139-149).
[7] Artículo 11.2.a) de la Directiva 2008/98/CE.
[8] Pedro Herrera Molina, “Incidencia de la futura ley de residuos sobre las tasas y tarifas Locales”, en *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 15 y 38.
[9] Artículo 11 de la LRSCEC.

impuestos propios, como condición para aprobar la ley, y las exigencias de la LRSCEC para que los EELL establezcan un instrumento económico de pago por generación de residuos, que les permitirá afrontar el pago del IDRVCI, el objetivo de este trabajo consiste en detectar y valorar los retos que se derivan de la aplicación de este nuevo impuesto estatal en el ámbito comunitario, autonómico y local. Para ello, luego de repasar brevemente la regulación de este gravamen, nos detendremos en las implicancias que este tributo conlleva para cada uno de esos ámbitos.

II. ASPECTOS MÁS RELEVANTES DE LA REGULACIÓN DEL IDRVIC

El impuesto estatal a los residuos fue introducido en la LRSCEC como un instrumento económico para avanzar hacia una economía circular en España y así poder cumplir los objetivos ecológicos comunitarios. Concretamente, se busca desincentivar las opciones menos favorables para el tratamiento de residuos e incentivar la reintroducción en la economía de los materiales reutilizables para evitar que se transformen en residuos[10]. Resulta cuanto menos llamativo que este impuesto no estuviese incluido en el Anteproyecto inicial de 2020, cuando el gobierno español era plenamente consciente de las recomendaciones de la Comisión Europea en este sentido y de las complicaciones internas que impedían cumplir los objetivos ambientales comunitarios[11].

Estamos ante un tributo estatal indirecto que recae sobre los residuos tratados en vertederos, instalaciones de incineración o coincineración para su eliminación o valorización energética[12], abarcando así tres conductas diferentes[13]. Concretamente, se alcanza la entrega a establecimientos públicos o privados ubicados en España de residuos[14] para: 1) su eliminación en vertederos

[10] De manera que su regulación gira en torno a los principios de prevención y aprovechamiento eficiente de los recursos, los cuales resultan "…primordiales para la gestión de los residuos, desde el punto de vista del desarrollo sostenible" (Gemma Patón García, "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos (arts. 84 a 97)", en *Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. XXI, 2022, p. 573).
[11] Recordemos que el Título VIII (ahora Título VII) del Anteproyecto inicial sólo incluía al Impuesto sobre los Envases de Plástico no Reutilizables.
[12] Artículo 84 de la LRSCEC.
[13] Artículo 88 de la LRSCEC.
[14] Todas aquellas sustancias u objetos que su poseedor deseche o tenga la intención u obligación de desechar (art. 87.1.g), LRSCEC).

autorizados[15], 2) su eliminación o valorización energética en las instalaciones autorizadas para la incineración de residuos[16] o 3) su eliminación o valorización energética en las instalaciones de coincineración autorizadas[17]. Con lo cual, sólo se incluye a las instalaciones autorizadas. Por nuestra parte, entendemos que también se debería gravar la entrega de residuos en instalaciones no autorizadas[18]. Si el objetivo es promover la economía circular, desalentando la eliminación de residuos de un solo uso, sería importante incluir a cualquier tipo de vertederos, incineradoras o coincineradoras. Ello no implicaría convalidar o autorizar tácitamente el funcionamiento de las instalaciones irregulares, pero sí permitiría poner en un pie de igualdad (tributaria) a toda clase de instalación frente al impuesto.

Aunque se encuentran sujetas al impuesto, están exentas de su pago la entrega de residuos en vertederos o plantas de incineración o coincineración[19]: a) ordenada por las autoridades públicas por causas de fuerza mayor, extrema necesidad, catástrofe o decomisos de bienes a destruir; b) proveniente de operaciones que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto; c) sobre los que exista la obligación legal de eliminación en estas instalaciones; d) procedentes de la descontaminación de suelos que no hayan podido ser tratados; e) cuando estos sean inertes y adecuados para obras de restauración, acondicionamiento o relleno realizadas en el mismo y con fines de construcción; y f) procedente de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio y resulten de operaciones de tratamiento distintas de los rechazos de residuos municipales[20].

---

[15] Aquellas instalaciones para la eliminación de residuos mediante depósitos superficiales o subterráneos (art. 87.1.j), LRSCEC).

[16] Cualquier unidad técnica o equipo fijo o móvil dedicado al tratamiento térmico de residuos (art. 87.1.b), LRSCEC).

[17] Instalaciones fijas o móviles que utilizan los residuos como combustible habitual o complementario o en donde estos reciben un tratamiento térmico para su eliminación (art. 87.1.a), LRSCEC).

[18] Rodolfo Salassa Boix, "Nuevas tendencias fiscales en España para reducir los residuos y mejor su gestión en el marco de la economía circular", en Gemma Patón García (dir.) y Rodolfo Salassa Boix (coord..), Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios, Aranzadi. Pamplona, 2021, p. 368.

[19] Artículo 89 de la LRSCEC.

[20] Los puntos a) y c) se refieren a situaciones en las que el sujeto obligado no tiene otra alternativa más que entregar los residuos en vertederos o instalaciones de incineración o coincineración, porque se lo ordenan las autoridades públicas o la propia normativa. Con los puntos d), e) y f) se pretenden fomentar ciertas actividades vinculadas a la entrega de residuos en vertederos, incineradoras o coincineradoras (por su beneficio económico y escasa capacidad contaminante), o

Son responsables del pago del impuesto, en primer lugar, las personas físicas o jurídicas o entidades que realicen el hecho imponible, como contribuyentes, y de manera subsidiaria los gestores de vertederos e instalaciones de incineración o coincineración de residuos, como responsables sustitutos[21]. A los fines de aplicar el principio quien contamina paga[22], la norma ordena a los sustitutos que repercutan sobre los contribuyentes el importe de las cuotas devengadas por aquellos[23], ya que son los que efectivamente realizan el hecho imponible[24].

La base imponible está constituida por el peso, medido en toneladas métricas (Tm), de los residuos vertidos, incinerados o coincinerados y se determina por cada instalación en donde se realicen las actividades gravadas[25]. La normativa determina una gran variedad de tipos impositivos, pero deja abierta la posibilidad para que las CCAA puedan incrementarlos[26], sin modificar la clasificación de residuos ni de las instalaciones[27]. Los tipos de gravamen están organizados a partir de las tres conductas gravadas (vertido, incineración y coincineración) y luego, dentro de cada una, según el tipo de residuo que se trate.

Parece razonable la distinción de tipos impositivos según los tres tipos de conductas que integran el hecho imponible del impuesto, así existe una directa relación con los principios de proximidad y suficiencia[28]. En la práctica esto obliga a reducir los traslados de basura al mínimo, aprovechando la infraestructura más inmediata para un tratamiento en el lugar y, a la vez, priorizar el tratamiento del residuo (valorización o reciclado) sobre la eliminación, siempre que ello sea posible[29].

---

al menos no desalentarlas (por su efecto ambiental positivo). Finalmente, la exención del punto f) se justifica en la necesidad de evitar la doble imposición interna sobre una conducta por la que ya se pagó un gravamen similar (Salassa Boix, "Nuevas tendencias fiscales…", cit., p. 370).

[21] Artículo 91 de la LRSCEC.

[22] Artículo 11 de la LRSCEC.

[23] Artículo 97 de la LRSCEC.

[24] "Se incentiva a quienes contaminan a evitar el daño medioambiental, y se les obliga a asumir la responsabilidad por la contaminación que generan…", ya que deben pagar "…quienes causaron la contaminación" (Tribunal de Cuentas Europeo, *Informe especial: Principio de quien contamina paga: Aplicación incoherente entre las políticas y acciones medioambientales de la UE (12)*, Oficina de Publicaciones de la Unión Europea. Luxemburgo, 2021, p. 57).

[25] Artículo 92 de la LRSCEC.

[26] Artículo 93.2 de la LRSCEC.

[27] Disposición final quinta de la Ley Orgánica 9/2022.

[28] Artículo 9 de la LRSCEC.

[29] Patón García, "Impuesto sobre el depósito…", cit., p. 573.

TIPO DE INSTALACIÓN	**TIPO DE RESIDUO**	**TIPO DE GRAVAMEN**
Vertederos de residuos no peligrosos	Residuos municipales	40 €/Tm
	Rechazos de residuos municipales	30 €/Tm
	Residuos eximidos de tratamiento previo al vertido	15 €/Tm o 3 €/Tm (según componente residuo inerte)
	Otros residuos	10 €/Tm o 1,5 €/Tm (según componente residuo inerte)
Vertederos de residuos peligrosos	Residuos eximidos de tratamiento previo al vertido	8 €/Tm
	Otros residuos	5 €/Tm
Vertederos de residuos inertes	Residuos eximidos de tratamiento previo al vertido	3 €/Tm
	Otros residuos	1,5 €/Tm
Instalaciones de incineración que no superen cierto valor de eficiencia energética	Residuos municipales	20 €/Tm
	Rechazos de residuos municipales	15 €/Tm
	Otros residuos	7 €/Tm
Instalaciones de incineración que utilicen los residuos principalmente como combustible u otro modo de producir energía	Residuos municipales	15 €/Tm
	Rechazos de residuos municipales	10 €/Tm
	Otros residuos	4 €/Tm

Otras instalaciones de incineración	Residuos municipales	20 €/Tm
	Rechazos de residuos municipales	15 €/Tm
	Residuos diferentes	5 €/Tm
	Otros residuos	3 €/Tm
Instalaciones de coincineración	Residuos coincinerados	0 €

Fuente propia en base al artículo 93 de la LRSCEC.

En el caso del vertido, llama la atención que la presión fiscal de los residuos no peligrosos sea más elevada que en los peligrosos, aunque no hay que perder de vista que la falta de peligrosidad no implica necesariamente ausencia de contaminación. Por su parte, el bajo tipo de gravamen para los residuos inertes se explica en su nula peligrosidad e insignificante potencial contaminante. La comparación de los tipos impositivos en las plantas de incineración no depende tanto de la peligrosidad o contaminación de los residuos, sino más bien del tipo de instalación. En este caso resulta más elevada la presión fiscal para la incineración de residuos municipales con baja eficiencia energética (sanitarios, residuos peligrosos y subproductos animales) que para la incineración de residuos municipales utilizados principalmente para producir energía. Finalmente, resulta algo llamativo que, sin ninguna explicación en la exposición de motivos de la ley, el tipo para las plantas de coincineración esté fijado en cero euros, cuando son instalaciones que utilizan los residuos como combustible habitual o complementario o en donde los residuos son eliminados mediante la incineración basada en procesos de tratamiento térmico. Si bien se trata de una actividad alcanzada y no exenta por el impuesto, por ser contraria al objetivo de esta ley, termina exceptuada de pagar el gravamen[30].

La recaudación se asignará a las CCAA en función del lugar donde se realicen los hechos imponibles alcanzados por el impuesto[31]. Se considerará producido en el

[30] Salassa Boix, “Nuevas tendencias fiscales”, cit., pp. 375-376.
[31] Artículo 97 de la LRSCEC.

territorio de una Comunidad Autónoma (CA) el rendimiento del IDRVIC cuando en su territorio se ubique el vertedero o la instalación de incineración o coincineración en la que se entreguen los residuos gravados[32].

III. PRINCIPALES IMPLICANCIAS DEL IDRVIC PARA ESPAÑA

1. Implicancias en el ámbito comunitario

Una de las principales razones que motivó el dictado del IDRVIC estriba en las advertencias y recomendaciones que hizo la Comisión Europea en 2018 ante los pobres resultados reflejados por España en materia de gestión de residuos[33]. Aunque, siendo justos, hay que decir que España no fue el único país que recibió una valoración de este tipo en 2018, ya que la Comisión Europea publicó catorce informes[34], cada uno con sus motivos particulares que impedían alcanzar los resultados esperados.

El Informe sobre España se basó en datos del año 2016, cuando el porcentaje de reciclado de residuos municipales se encontraba en el 30%, es decir, muy por debajo del 50%[35]. Según la Comisión Europea, estos resultados se debieron a la insuficiente coordinación entre los niveles de gobierno y a la ausencia de impuestos de alcance nacional sobre los residuos, advirtiendo de la necesidad de darle una mayor prioridad al ámbito estatal y local. No olvidemos que en España existen tres niveles de gobierno con competencia tributaria (el Estado, las CCAA y los EELL)[36], entre los cuales siempre existieron disputas a la hora de distribuir y coordinar dicha

[32] Disposición Final Quinta, punto tres, de la Ley Orgánica 9/2022. Recordemos que esta reciente ley orgánica modificó la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).
[33] SWD (2018) 425 final.
[34] Bulgaria, Cyprus, Croatia, Estonia, Finland, Greece, Hungary, Latvia, Malta, Portugal, Romania, Slovakia, Spain, and Poland). Ver https://ec.europa.eu/info/news/commission-reviews-implementation-eu-waste-rules-proposes-actions-help-14-member-states-meet-recycling-targets-2018-sep-24_en (última visita: 24 de octubre de 2022).
[35] A partir de allí, la UE fue adoptando numerosas acciones en materia de residuos, entre las cuales destacamos el "Plan de acción en materia de economía circular de 2015" (COM (2015) 614 final) que en 2018 dio lugar a una serie de directivas sobre el manejo de residuos, conocidas como "bloque de directivas sobre economía circular de 2018" (Directiva (UE) 2018/851, Directiva (UE) 2018/850, Directiva (UE) 2018/852 y Directiva (UE) 2018/849). Finalmente, una de las más importantes de los últimos años, tenemos la mencionada Directiva (UE) 2019/904.
[36] Artículos 2, 133, 137, 140, 142, 149.1.14, 156.1, y 157.3 de la Constitución Española.

competencia para evitar la doble imposición[37]. Lamentablemente, el tiempo le dio la razón a la Comisión Europea.

El año 2020 quedó atrás y, junto con él, la esperanza de que España cumpla en tiempo con los objetivos fijados en 2008, confirmando así los peores presagios. Es cierto que hubo una ligera mejoría respecto de años anteriores, con un 35% de reciclado de residuos municipales en 2021, pero todavía estamos bastante lejos del 50% fijado para el año 2020 e incluso lejos de la media[38] de todos los Estados miembros (48%)[39].

Entre otras cuestiones, el Informe de Alerta Temprana de 2018 instó a España a organizar un sistema fiscal armonizado para la eliminación de los residuos, con un impuesto de alcance estatal que sea aplicable en todas las CCAA y así solucionar la insuficiente coordinación entre los diferentes niveles de gobierno. Motivos y argumentos muy similares a estos también se pueden encontrar en los informes de alerta temprana de la Comisión Europea sobre Chipre[40] y Malta[41], también del año 2018.

De hecho, la propia exposición de motivos de la LRSCEC reconoce que el IDRVIC se encuentra vigente en varias CCAA, pero la falta de armonización en los elementos configuradores de los impuestos autonómicos y el hecho de que algunas de ellas no lo hayan regulado, debilita su efectividad de cara al cumplimiento de los objetivos de la UE e implica un incremento de los costes indirectos para los contribuyentes. A partir de ello, el legislador justifica la aplicación de un impuesto con efectos en la esfera exclusivamente estatal. La primera afirmación es completamente certera, ya que prácticamente la mitad de las CCAA tienen vigente un impuesto de este tipo[42] y cada una de ellas lo regula de manera diferente, en

[37] Violeta Ruiz Almendral, "Poder tributario autonómico y Derecho de la Unión Europea: consecuencias de un federalismo fiscal inacabado", en *Revista Española de Derecho Europeo*, núm. 64, 2017, pp. 25-76.
[38] https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Municipal_waste_statistics (última visita: 22 de octubre de 2022).
[39] COTEC, *Informe sobre la situación y evolución de la economía circular en España*. Madrid, 2021, pp. 11, 37 y 43.
[40] SWD (2018) 415 final.
[41] SWD (2018) 421 final.
[42] Murcia (Ley 9/2005), Cataluña (Ley 8/2008), Cantabria (Ley 6/2009), Castilla y León (Ley 1/2012), Extremadura (Ley 2/2012), La Rioja (Ley 10/2017), Valencia (Ley 21/2017), Navarra (Ley 14/2018), Islas Baleares (Ley 3/2020). Dejaremos de lado el análisis de la normativa navarra, debido a que se enmarca dentro del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

especial en lo que respecta a la conducta gravada, el tipo impositivo, la finalidad del tributo y el destino de la recaudación.

En primer lugar, vemos que algunas CCAA solamente gravan el depósito de residuos en vertederos (Cantabria, Castilla y León, Extremadura, La Rioja y Murcia)[43], mientras que otras también alcanzan la incineración de residuos (Cataluña y Baleares)[44] y sólo una sujeta tanto el vertido y la incineración como la coincineración de residuos (Valencia)[45]. De esta manera, podemos decir que Valencia es la única CA que regula las mismas actividades que el nuevo impuesto estatal.

En segundo lugar, el tipo de gravamen varía mucho de una CA a otra, tanto en su cantidad como en la manera en que se organizan. En cuanto a la presión fiscal, tenemos a Cataluña en el extremo superior, con un tipo de 71,60€/Tn de residuos municipales que se depositan en vertederos y uno de 35,80€/Tn de residuos municipales que se incineran[46], y a Cantabria en el extremo inferior, con un tipo único de 2€/Tn[47]. En cuanto a la forma de organizar los tipos de gravámenes, una CA contempla un único tipo (Cantabria), mientras que las otras establecen varios: según el residuo sea vertido para eliminarse o incinerarse (Cataluña y Baleares); según se trate de residuos peligrosos, no peligrosos o con valorización (Castilla y León y La Rioja); o según estemos ante residuos peligrosos, no peligrosos y otro tipo de residuos (Extremadura, Murcia y Valencia).

En tercer lugar, se puede verificar que todas las CCAA, menos Cataluña e Islas Baleares, le conceden una finalidad ambiental expresa al impuesto propio. En general esta finalidad gira en torno al fomento del reciclado y la valoración de residuos, por un lado (Castilla y León y Extremadura)[48], a la reducción de los impactos negativos que generan los residuos sobre el medio ambiente (Cantabria y Murcia)[49] o incluso se mencionan ambos motivos (La Rioja y Valencia)[50].

---

[43] Cantabria (art. 1.Cuatro, Ley 6/2009), Castilla y León (art. 60, Ley 1/2012), Extremadura (art. 22, Ley 2/2012), La Rioja (art. 5, Ley 10/2017) y Murcia (art. 14, Ley 9/2005).
[44] Cataluña (art. 11, Ley 8/2008) e islas Baleares (art. 44, Ley 3/2020).
[45] Artículo 9.Dos de la Ley 21/2017.
[46] Artículo 15 de la Ley 8/2008.
[47] Artículo 1.Trece de la Ley 6/2009.
[48] Castilla y León (57, Ley 1/2012) y Extremadura (art. 21, Ley 2/2012).
[49] Cantabria (art. 1.Uno, Ley 6/2009) y Murcia (art. 12, Ley 9/2005).
[50] La Rioja (art. 3, Ley 10/2017) y Valencia (art. 9.Uno, Ley 21/2017).

Finalmente, también observamos que, salvo los impuestos de Cantabria y Murcia, que destinan los ingresos de sus impuestos propios a las rentas generales, el resto de CCAA asigna a la recaudación a una finalidad ambiental específica[51]. Por su parte, la exposición de motivos de la LRSCEC hace una breve y liviana mención en este sentido al comentar que la recaudación podría destinarse a "…incrementar la financiación destinada a medidas de mejora de la gestión de residuos que refuercen las opciones prioritarias frente a las menos sostenibles".

2. Implicancias en el ámbito autonómico

La competencia tributaria sobre los impuestos autonómicos fue una de las temáticas más complicadas de resolver durante el proceso de legislativo de la LRSCEC, a tal punto que hizo peligrar la aprobación de toda la ley y demoró su entrada en vigor más de lo previsto[52]. A partir de ello, y ante la necesidad de aprobarla cuanto antes, el legislador estatal hizo algunas concesiones en cuanto a la posibilidad de que las CCAA puedan mantener o asumir, según el caso, la gestión, liquidación, recaudación e inspección del impuesto. En el apartado anterior vimos que son muchos los parlamentos autonómicos que habían dictado impuestos sobre los residuos antes de la aparición del nuevo impuesto estatal[53], ya que la tributación ambiental era un ámbito competencial históricamente reservado a las CCAA[54]. Pero todo parece cambiar a partir de este nuevo gravamen estatal.

[51] Castilla y León (art. 57, Ley 1/2012), Cataluña (art. 10, Ley 8/2008), Extremadura (art. 21, Ley 2/2012), Islas Baleares (art. 43, Ley 3/2020), La Rioja (art. 3, Ley 10/2017), Valencia (art. 9.Uno, Ley 21/2017)

[52] Consideremos que el primer Anteproyecto de Ley se remonta a mediados del año 2020.

[53] Esta circunstancia es señalada por el Comité de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario del año 2022 cuando expresan que "la evidencia académica sobre la fiscalidad medioambiental española en estos ámbitos se ha centrado en los residuos…", aunque diversos estudios que "…han analizado la efectividad de los impuestos autonómicos sobre el depósito y la eliminación de residuos" demuestran que los impuestos autonómicos "…tienen un impacto económico limitado y no parecen reducir el daño medioambiental debido a la aplicación de tipos impositivos bajos" (p. 291).

[54] Francisco Adame Martínez, *Análisis de la perspectiva ambiental de la tributación de la Comunidad Autónoma de Andalucía en el entorno de las restantes comunidades autónomas y la Unión Europea*, Institutos de Estudios sobre la Hacienda Pública de Andalucía. Sevilla, 2020, p. 20 y Rocío Lasarte López Lasarte, "Principios y límites rectores en la creación de tributos propios tras la modificación del artículo 6 de la LOFCA", en Rafael Sanz Gómez y Antonio Cubero Truyo (dirs.), Tributos propios de las comunidades autónomas, Tirant Lo Blanc. Valencia, 2017, p. 193.

La LRSCEC establece, por un lado, ciertos requisitos para mantener las competencias de gestión, liquidación, recaudación e inspección para aquellas CCAA que ya tenían un impuesto propio sobre los residuos y, por el otro, algunos requerimientos para asumir la gestión completa del nuevo impuesto estatal, para aquellas que no tuviesen regulado un impuesto de este tipo[55]. Estas dos concesiones en favor de las CCAA son supuestos muy diferentes entre sí y dependen de condiciones disímiles para configurarse. A su vez, son exigencias independientes de las requeridas para activar el mecanismo de compensación de la Ley Orgánica para la Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA)[56], que veremos más adelante, ya que, una cosa es la compensación económica que el Estado debe realizar en favor de las autonomías y otra cosa, muy diferente, es la posibilidad de que las CCAA puedan mantener o asumir las competencias de gestión, liquidación, recaudación e inspección.

a) Requisitos para mantener las competencias de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los impuestos propios

La LRSCEC determina que las CCAA podrán mantener la gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus impuestos propios que se encuentren vigentes antes de la "entrada en vigor" de la ley, es decir, con fecha previa al 10 de abril de 2022[57]. La norma considera que existe un impuesto propio cuando se verifiquen tres características: 1) identidad en el hecho imponible, 2) regulación de, como mínimo, las mismas exenciones estatales y 3) fijación de una cuota tributaria[58] que no sea inferior a la del IDRVIC[59]. Lamentablemente, la LSRCEC no aclara demasiado sobre la manera en que deben cumplirse estos requisitos, para lo cual será fundamental la futura reglamentación.

[55] La exposición de motivos de la ley aclara que la cesión de la recaudación de este impuesto permitirá que las CCAA, en ejercicio de su autonomía financiera, incrementen la financiación destinada a la mejora de la gestión más sostenible de los residuos.
[56] Disposición adicional séptima, punto 2, de la LRSCEC.
[57] Disposición adicional 7.2 de la LRSCEC.
[58] Disposición adicional vigesimoprimera de la LRSCEC.
[59] Sin perjuicio de la facultad futura de las CCAA de incrementar el tipo impositivo y de establecer figuras impositivas para supuestos no contemplados en esta ley, en ejercicio de sus competencias estatutarias.

En cuanto al requisito del hecho imponible, si bien la normativa habla lisa y llanamente del "hecho imponible", entendemos que se refiere a su aspecto objetivo, es decir, a la conducta y los bienes gravados. Tampoco se especifica si tiene que existir una identidad total o parcial. De exigirse una identidad total, podemos afirmar que, salvo el impuesto valenciano, ningún gravamen autonómico cumpliría actualmente con este requerimiento. El impuesto catalán y balear sólo alcanzan el vertido y la incineración de residuos (no la coincineración), mientras que el resto de impuestos autonómicos se limita a gravar el depósito de residuos para su vertido.

El segundo requisito indica que el impuesto autonómico debe tener, como mínimo, las mismas exenciones que el impuesto estatal. Si analizamos con detalle los impuestos autonómicos establecidos antes de abril de 2022, podemos verificar que ninguno de ellos contempla la totalidad de las exenciones del artículo 89 de la LRSCEC. Cantabria sólo reconoce las exenciones de las letras a) y e) de dicho artículo[60]; Castilla y León sólo estipula la exención de la letra a)[61]; Cataluña no reconoce prácticamente exenciones para el Canon sobre la disposición del desperdicio de los residuos municipales; Extremadura sólo incluye la exención de la letra a)[62]; Islas Baleares sólo regula las exenciones de las letras a) y b)[63]; La Rioja sólo recoge la exención de la letra a)[64]; La Región de Murcia reconoce las exenciones de las letras a), b) y e)[65], mientras que Valencia sólo la exención de la letra a)[66].

El tercer requisito para mantener esas competencias impone contar con unos tipos impositivos no menores a fijados por el legislador estatal, aunque, como veremos a continuación, muchos impuestos autonómicos son incapaces de cumplir con esta exigencia. De todas maneras, no resulta sencillo realizar una comparación entre ellos y el IDRVIC, ya que la gran mayoría de CCAA organiza los tipos impositivos a partir de categorías disímiles de residuos[67]. En primer lugar, como vimos más

[60] Artículo 1.Seis de la Ley 6/2009.
[61] Artículo 62 de la Ley 1/2012 (Texto Refundido por el DL 1/2013).
[62] Artículo 24 de la Ley 2/2012.
[63] Artículo 45.2 de la Ley 3/2020.
[64] Artículo 6 de la Ley 10/2017.
[65] Artículo 16.1 de la Ley 9/2005.
[66] Artículo 9.Cuatro de la Ley 10/2017.
[67] Circunstancia esta que resaltó el Informe del Comité de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario del año 2022 (p. 289).

arriba, sólo Cataluña contempla tipos impositivos superiores a los estatales. Luego viene un grupo de CCAA en donde la mayoría de sus tipos impositivos son superiores a los del IDRVIC (Extremadura, Murcia y Valencia). Finamente, tenemos un grupo de impuestos propios cuyos tipos son mayoritariamente inferiores a los de la LRSCEC (Cantabria, Castilla y León, Islas Baleares y La Rioja). Seguidamente veremos cada caso de manera particular.

Cantabria reconoce un único tipo[68] que es inferior a prácticamente todos los importes de la ley estatal (salvo los de 1,5€ y 0€). Castilla y León establece dos grandes grupos, el primero sobre el depósito de residuos cuya gestión es competencia de las entidades locales[69] y el segundo que se aplica para el resto de los casos [70], pero la mayoría de tipos impositivos son inferiores a los estatales. Cataluña contempla, como ya se dijo, tipos impositivos superiores a los estatales[71]. Extremadura fija tipos que, salvo en el caso de los residuos no peligrosos[72], son superiores a los que estipula la normativa del impuesto estatal. Islas Baleares contempla tipos de gravamen[73] que son, en general, inferiores a los fijados en la legislación estatal. La Rioja establece tipos[74] que, salvo el supuesto de los residuos

[68] Tipo único de 2€/Tn (art. 1.Trece, Ley 6/2009).
[69] En cuyo caso se aplicarán los siguientes tipos: a) residuos no valorizables: 7€/Tn, b) residuos susceptibles de valorización: 20€/Tn (art. 64, Ley 1/2012, cuyo texto fue refundido por el DL 1/2013).
[70] En este caso se aplican los siguientes importes: a.1) residuos peligrosos no valorizables: 15€/Tn, a.2) residuos susceptibles de valorización: 35€/Tn; b.1) residuos no peligrosos no valorizables: 7€/Tn y b.2) residuos susceptibles de valorización: 20€/Tn y c) fracción pétrea no aprovechable procedente de plantas de tratamiento de residuos de construcción y demolición: 3€/Tn (art. 64, Ley 1/2012, cuyo texto fue refundido por el DL 1/2013).
[71] Con un tipo de 71,60€/Tn de desperdicio de residuos municipales destinados a depósito controlado y un tipo de 35,80€/Tn de desperdicio de residuos municipales que se incinera (art. 15, Ley 8/2008).
[72] Los tipos se organizan de la siguiente manera: a) residuos peligrosos: 18€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada, y b) residuos no peligrosos: 12€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada, y c) residuos inertes: 3,5€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada (art. 27, Ley 2/2012).
[73] El tipo de gravamen de 20€/Tn de la fracción resto de cualquier procedencia destinada a eliminación mediante vertedero, salvo que se verifique lo que establece el apartado 2 siguiente; 40€/Tn de la fracción resto destinada a eliminación mediante vertedero en caso de que los residuos domésticos o municipales procedan de entes locales que no hayan iniciado el desarrollo de la recogida selectiva de la fracción orgánica y el pago por generación; 10€/Tn de la fracción resto de cualquier procedencia destinada a incineración, salvo que se verifique lo que establece el apartado 4 siguiente; 20€/Tn de la fracción resto destinada a incineración en caso de que los residuos domésticos o municipales procedan de entes locales que no hayan iniciado el desarrollo de la recogida selectiva de la fracción orgánica y el pago por generación (art. 49, Ley 3/2020).
[74] Para los residuos peligrosos: 21€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada; para los residuos no peligrosos: 12€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada, y para los residuos no valorizables procedentes de plantas de tratamiento de residuos: 4€/Tn, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada (art. 11, Ley 10/2017).

peligrosos, son inferiores a los del impuesto estatal. La Región de Murcia establece importes[75] superiores al IDRVIC, salvo el supuesto de los residuos no peligrosos. Finalmente, Valencia fija los tipos dependiendo de la clase de residuos[76] y son mayoritariamente superiores al gravamen estatal, con excepción de los residuos no peligrosos.

Como pudimos comprobar, prácticamente ninguno de los impuestos autonómicos sobre los residuos cumple actualmente con las exigencias para poder mantener las competencias de gestión, recaudación, liquidación e inspección de tales gravámenes. Es por ello que, a efectos de poder mantener dicha competencia, parece que las CCAA tendrán que modificar su normativa para ajustarla a los requisitos que marca la legislación estatal.

b) Requisitos para asumir la gestión del impuesto estatal

La norma también permite que las CCAA puedan asumir la gestión del impuesto estatal respecto de los hechos imponibles producidos en su territorio, es decir, cuando el vertedero o la instalación de incineración o coincineración en la que se entreguen los residuos se encuentre dentro de la CA[77]. Esta disposición parte de la base de que este impuesto se ha configurado con la finalidad de que sea un tributo cedido y para que las CCAA tengan finalmente competencias normativas sobre el mismo, como se reconoce en la propia Exposición de Motivos de esta nueve legislación. A diferencia de lo que veíamos en el supuesto anterior, aquí no se trata de la gestión, liquidación, recaudación e inspección de un impuesto propio, sino de asumir la gestión completa del impuesto estatal.

[75] Para los residuos peligrosos: 30€/Tn; para los residuos no peligrosos y urbanos no domiciliarios: 7€/Tn, y para los residuos inertes, 3€/Tn (art. 23.1, Ley 9/2005).
[76] En el caso de residuos no peligrosos, excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición, cuando sean susceptibles de valorización, 30€/Tm, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada. Para los residuos no peligrosos, excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición, cuando no sean susceptibles de valorización, 25€/Tm, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada. En los residuos procedentes de construcción y demolición, 3€/m3, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de metro cúbico. En el supuesto de residuos peligrosos, cuando sean susceptibles de valorización, 42€/Tm, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada. En el caso de residuos peligrosos, cuando no sean susceptibles de valorización, 35€/Tm, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada (art. 9.Ocho.1, Ley 10/2017).
[77] Disposición final 5.3 de la Ley Orgánica 9/2022.

A los fines de materializar la intención de que este tributo sea cedido a las CCAA fue recientemente modificada la LOFCA, cuya entrada en vigor se previó para el día 29 de agosto del año 2022. Con esta modificación se incluyó este nuevo impuesto estatal en la LOFCA[78] como uno de los impuestos cedidos a las CCAA y se previó la posibilidad de que éstas puedan regular los tipos impositivos y la gestión de dicho gravamen. De todas maneras, si una CA no hiciera uso de las competencias normativas conferidas, se aplicará, en su defecto, la normativa del Estado[79].

c) Requisitos para beneficiarse de la compensación del artículo 6.2 de la LOFCA

Consciente de la alta probabilidad de que existan solapamientos de hechos imponibles entre el IDRVIC y los gravámenes autonómicos, la LRSCEC establece la posibilidad de compensar a aquellas CCAA que tengan vigentes impuestos con hechos imponibles similares al tributo estatal[80]. De forma tal que la aplicación de este nuevo impuesto implica una doble consecuencia que emana del artículo 6.2 de la LOFCA[81]: por un lado, la activación del mecanismo de compensación para todas aquellas CCAA que posean impuestos similares y, por el otro, la imposibilidad de que las autonomías que carezcan de tales impuestos puedan establecer un nuevo tributo de estas características hasta tanto siga en vigor el IDRVIC. Concretamente, la LRSCEC determina que la compensación sólo será de aplicación respecto de aquellos tributos autonómicos propios que estén vigentes con anterioridad al 17 de diciembre de 2020 y que, como consecuencia de ello, se reduzca el importe de la recaudación que perciban las correspondientes CCAA.

En primer lugar, se contempla un requisito temporal (17/12/2020), es decir, una fecha límite, que es diferente a la que se fija como condición previa para poder mantener las competencias de los impuestos propios (10/04/2022)[82]. En este punto

[78] Artículo 11 de la LOFCA.
[79] Disposición final quinta, punto cinco, de la LO 9/2022.
[80] Disposición adicional séptima, punto 2, de la LRSCEC.
[81] La segunda parte de este artículo determina que “cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas”.
[82] Disposición adicional 7.2 de la LRSCEC.

es importante reiterar que, una cuestión son los requisitos establecidos para activar los mecanismos de compensación de la LOFCA y otra muy diferente son las exigencias requeridas por la LRSCEC para que las CCAA puedan asumir[83] o mantener[84] la gestión, liquidación, recaudación e inspección. Por nuestra parte, entendemos que resulta razonable que el legislador fije una fecha durante el proceso legislativo[85], para evitar beneficiar a las CCAA que, valiéndose del conocimiento de dicho proceso para establecer un nuevo impuesto estatal, hayan creado un nuevo tributo con el único objetivo de obtener la compensación que ordena la LOFCA.

En segundo lugar, se estipula un requisito económico, ya que debe existir una disminución de ingresos por parte de las CCAA que tenían vigente un impuesto autonómico previo, aunque no se especifica la manera de demostrar este extremo. Sobre esta cuestión algunos autores plantean la necesidad de acreditar una merma real y efectiva en su recaudación actual, derivada de la suspensión del impuesto autonómico desplazado por el estatal[86], mientras que otros defienden que basta con afectar la recaudación proyectada para futuros períodos impositivos[87]. Lamentablemente, la jurisprudencia más reciente sobre esta temática no brinda demasiados detalles sobre cómo llevar adelante dicha compensación[88]. De permitirse sólo la primera opción (merma efectiva de la recaudación) no sólo sería necesario que el impuesto autonómico haya entrado en vigor antes de la fecha límite, sino que, además, haya generado ingresos efectivos para la CA. Por nuestra parte, entendemos que esta sería la alternativa más adecuada y ajustada al texto de la LOFCA y la LRSCEC, aunque, para ello, la merma efectiva debería calcularse en el período impositivo anterior a la entrada en vigor del impuesto estatal.

---

[83] Disposición transitoria octava de la LRSCEC.
[84] Disposición adicional vigesimoprimera de la LRSCEC.
[85] En este sentido se expresa María Teresa Mories Jiménez, “La compensación por la ocupación por el Estado de los hechos imponibles de tributos autonómicos El caso particular del Impuesto sobre los depósitos de Entidades de Créditos”, en Rafael Sanz Gómez y Antonio Cubero Truyo (dirs.), Tributos propios de las comunidades autónomas, Tirant Lo Blanc. 2017, Valencia, p. 248.
[86] María Teresa Mata Sierra y Carlos Carbajo Nogal, “Conflictos entre la Hacienda estatal y las autonómicas en el Impuesto sobre los Depósitos de las Entidades de Crédito”, en *Quincena Fiscal*, núm. 18, 2013, p. 18.
[87] Ernesto Eseverri Martínez, “El impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito”, en Félix Vega Borrego, Juan Arrieta Martínez de Pisón y Juan Zornoza Pérez (dirs.), La distribución del poder financiero en España: homenaje al profesor Juan Ramallo Massanet, Marcial Pons. Madrid, 2014 pp. 416-417.
[88] STC 26/2015, de 19 de febrero de 2015.

En el punto anterior hemos adelantado que existen numerosas CCAA que vienen implementando tributos con un hecho imponible similar al impuesto estatal, con lo cual, es evidente que existe un solapamiento competencial que puede dar lugar a la compensación que reconocen la LRSCEC y la LOFCA. A continuación, repasaremos la normativa autonómica, viendo los impuestos que se regulan y a partir de cuándo se encuentran vigentes. Ello nos permitirá esclarecer si cumplen o no con la exigencia temporal.

Cantabria estableció el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertedero mediante la Ley 6/2009, a efectos de minorar los posibles impactos derivados de la eliminación de residuos en vertedero sobre el medio ambiente[89]. El hecho imponible del impuesto implica la entrega de residuos en vertederos públicos o privados para su eliminación[90] y su vigencia comenzó el 1 de enero de 2010[91].

Castilla y León dictó el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos mediante la Ley 1/2012[92], con la intención de fomentar el reciclado y la valorización de los residuos y disminuir los impactos sobre el medio ambiente derivados de su eliminación en vertedero[93]. El hecho imponible estriba en la entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos[94] y su vigencia comenzó el 1 de marzo de 2012[95].

Cataluña aprobó el Canon sobre la disposición del desperdicio de los residuos municipales mediante la Ley 8/2008[96] para contribuir a la financiación del coste que comporta la implantación de la gestión sostenible de los residuos municipales[97]. El hecho imponible consiste en la deposición controlada de los residuos municipales en instalaciones públicas o privadas y en la incineración de estos residuos en

[89] Artículo 1.Uno de la Ley 6/2009.
[90] Artículo 1.Cuatro de la Ley 6/2009.
[91] Artículo 1 de la Ley 6/2009.
[92] Mediante el 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.
[93] Artículo 57.1 de la Ley 1/2012.
[94] Artículo 60.1 de la Ley 1/2012.
[95] Disposición final vigésima séptima, punto 1, de la Ley 1/2012.
[96] Modificada por la Ley 3/2015.
[97] Artículo 8.2 de la Ley 8/2008.

instalaciones públicas o privadas de incineración[98]. Su vigencia comenzó el día 6 de agosto de 2008.

Extremadura estableció el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero mediante la Ley 2/2012, con el objeto de fomentar el reciclado y la valorización de los residuos, así como disminuir los impactos sobre el medio ambiente derivados de su eliminación en vertederos[99]. El hecho imponible radica en la entrega y el depósito de residuos para su eliminación en vertederos públicos o privados[100] y su vigencia comenzó el 1 de julio de 2012[101].

Islas Baleares dispuso un Canon sobre el vertido y la incineración de residuos mediante la Ley 3/2020, con la idea de fomentar la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclaje de los residuos[102]. El hecho imponible implica el vertido y la incineración del desecho de los residuos domésticos o municipales y la entrega del desecho de estos residuos a los operadores autorizados para su eliminación[103]. Su vigencia comenzó el día 31 de diciembre de 2020[104].

La Rioja determinó el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos mediante la Ley 10/2017, con el objeto de fomentar el reciclado y la valorización de los residuos y disminuir los impactos sobre el medioambiente[105]. El hecho imponible conlleva la entrega o el depósito de residuos para su eliminación en vertederos[106] y su vigencia comenzó el 31 de octubre de 2017[107].

La Región de Murcia estipuló el Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos mediante la Ley 9/2005, a efectos de minorar los posibles impactos derivados de la entrega de residuos en vertederos públicos o privados[108]. El hecho imponible consiste en el abandono de residuos o su vertido en instalaciones no autorizadas y los almacenamientos de residuos durante un tiempo determinado en

[98] Artículo 11 de la Ley 8/2008.
[99] Artículo 21.1 de la Ley 2/2012 (redacción dada por el artículo 21 de la Ley 4/2012, de 28 de diciembre, de Medidas Financieras y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura).
[100] Artículo 22.1 de la Ley 2/2012.
[101] Disposición final séptima, punto d), de la Ley 2/2012.
[102] Artículo 40.3 de la Ley 3/2020.
[103] Artículo 44 de la Ley 3/2020.
[104] Disposición adicional vigésima de la Ley 3/2020.
[105] Artículo 3.2 de la Ley 10/2017.
[106] Artículo 5 de la Ley 10/2017.
[107] Disposición final única de la Ley 10/2017.
[108] Artículo 12 de la Ley 9/2005.

instalaciones autorizadas[109]. Su vigencia comenzó el día 1 de enero del año 2006[110].

Valencia legisló el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos mediante la Ley 21/2017, cuyo objeto es fomentar el reciclado y la valorización de los residuos y la disminución del impacto sobre el medio ambiente derivado de su vertido, incineración y coincineración[111]. El hecho imponible estriba en el depósito de residuos en vertederos públicos o privados para su eliminación o en instalaciones y equipamientos industriales para su incineración, coincineración con o sin valorización de energía y con o sin autorización administrativa para ello[112]. Su vigencia comenzó el día 1 de enero de 2018[113].

A partir de la normativa analizada, podemos concluir que, de todos los impuestos autonómicos sobre residuos vigentes en este momento, sólo el impuesto balear quedaría fuera de la cláusula de compensación, ya que su entrada en vigor fue prevista para el día 31 de diciembre de 2020, es decir, con posterioridad a la fecha límite que fija la LRSCEC (17/12/2020)[114].

3. Implicancias del IDRVIC en el ámbito local

El IDRVIC también tiene importantes consecuencias en el ámbito local, aunque de una manera diferente a lo que ocurre con las CCAA que ven directamente afectada su competencia tributaria. En relación a los EELL, si bien es cierto que el impuesto estatal no es incompatible con ninguno de sus impuestos, también es cierto que la presión fiscal del nuevo gravamen recaerá principalmente sobre aquellos entes[115]. Es por ello que las tasas de recogida de residuos y, eventualmente, las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario (PPPnT) serán las principales fuentes de ingresos para los municipios a la hora de afrontar el pago del

[109] Artículo 14 de la Ley 9/2005.
[110] Disposición final segunda de la Ley 9/2005.
[111] Artículo 9.Uno.1 de la Ley 21/2017.
[112] Artículo 9.Dos de la Ley 21/2017.
[113] Disposición final cuarta de la Ley 21/2017.
[114] Disposición adicional séptima de la LRSCEC.
[115] Herrera Molina, “Incidencia de la futura ley…”, cit., pp. 15 y 38.

nuevo tributo estatal. Estamos ante dos instrumentos económicos que también son regulados por la LRSCEC, como veremos a continuación.

La LRSCEC otorga a los EELL un plazo de tres años desde su entrada en vigor[116] (antes del 10 de abril de 2025)[117] para establecer una tasa o una PPPnT que permita implementar sistemas de pago por generación para la gestión de los residuos que están bajo su competencia[118]. Si bien es cierto que la mayoría de los municipios españoles tenía regulado tasas de recolección y gestión de residuos, también es cierto que, en general, éstas muestran "…una ausencia general de criterios ambientales en su articulación"[119], de ahí la necesidad de reconfigurarlos. La principal objeción que se le endilga a la LRSCEC es que, en lugar de modificarse el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) para incorporar expresamente estos nuevos instrumentos económicos, se decidió establecer una obligación condicionada temporalmente[120], pero sin demasiados detalles sobre cómo hacerlo[121]. Nuestro análisis se enfocará fundamentalmente en las tasas por generación.

Antes de avanzar sobre su contenido, es importante señalar que estas tasas ocupan un lugar privilegiado dentro del contenido de la LRSCEC. Concretamente, se encuentran dentro del Capítulo II, que regula los "principios de la política de residuos y competencias administrativas", que se ubica, a su vez, dentro del Título Preliminar de la LRSCEC que incluye las disposiciones y los principios generales de toda la norma. La exposición de motivos hace una referencia expresa al principio de jerarquía de residuos, como una de las principales motivaciones para incluir este instrumento económico en su articulado. Seguidamente nos ocuparemos de los principales aspectos del hecho imponible de las tasas por generación (*pay-as-you-throw*), aunque reiteramos que la normativa dista mucho de ser exhaustiva.

[116] Artículo 11 de la LRSCEC.
[117] Disposición final decimotercera de la LRSCEC.
[118] Artículo 20.4.s) del TRLRHL.
[119] "En el caso de las tasas domiciliarias dominan las tasas fijas con una frecuencia muy baja de beneficios fiscales con motivación ambiental. Las tasas comerciales se articulan generalmente en función de la actividad y la superficie, y son también infrecuentes los casos de beneficios fiscales complementarios que incentiven las buenas prácticas" (Alex Terrén Pastor, Pablo Pellicer García, Marc Irani Bordas, Sergio Sastre Sanz e Ignasi Puig Ventosa, *Las Tasas de Residuos en España 2020*, Fundaciò Ent. Vilanova i la Geltrú, 2020, p. 36).
[120] Si lo que se pretendía era conceder a tales entidades un plazo de determinado (3 años), ello debió haberse introducido en una disposición transitoria (Herrera Molina, p. 21).
[121] Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley…", cit., p. 14.

También es llamativa la manera en que está redactada la ley, atento que habla de un instrumento económico que "…permita implantar sistemas de pago por generación", manifestando más la idea de una posibilidad que de una obligatoriedad[122].

Una de las primeras cuestiones a dilucidar es determinar cuál es concretamente el servicio público o la actividad administrativa que se refiere, afecta o beneficia de modo particular a los sujetos pasivos[123], es decir, el aspecto objetivo del hecho imponible de estas tasas. La LRSCEC establece una larga y completa lista de actividades vinculadas a la gestión de los residuos que deben ser financiadas con el pago de este tributo. Específicamente, se habla de "…las operaciones de recogida, transporte y el tratamiento de los residuos, incluidos la vigilancia de estas operaciones y el mantenimiento y vigilancia posterior al cierre de los vertederos, las campañas de concienciación y comunicación, así como los ingresos derivados de la aplicación de la responsabilidad ampliada del productor, de la venta de materiales y de energía". Podemos decir que su pago ha de cubrir la cuantía global del servicio de gestión de los residuos municipales, es decir, la totalidad de los costes reales, tanto directos como indirectos. Esto nos brinda una cierta aproximación, pero sin demasiadas certezas, sobre el servicio que incluye la tasa y su cuantificación.

En relación a quién debe pagar estas tasas (aspecto subjetivo), la LRSCEC establece que serán "…los productores de residuos según la cantidad real de residuos generados"[124], en sintonía con lo que dispone la Directiva 2018/851 cuando menciona ejemplos de instrumentos y medidas económicas para incentivar la aplicación de la jerarquía de residuos[125]. La idea de estas tasas es que estén dirigidas a quien genera el residuo por la cantidad exacta que se produjo, a efectos de "…incentivar la separación en origen de los residuos reciclables y para la reducción de los residuos mezclados"[126]. De manera que se busca alcanzar un doble objetivo: por un lado, alentar la disminución de residuos que deban incinerarse o depositarse en vertederos[127] y, por el otro, obtener los recursos para

[122] Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley…", cit., p. 21.
[123] Artículo 20.1 del TRLRHL.
[124] Anexo V.2 de la LRSCEC.
[125] Anexo IVbis.2 de la Directiva (UE) 2018/851.
[126] Anexo V.2 de la LRSCEC y Anexo IVbis.2 de la Directiva (UE) 2018/851.
[127] "Con un diseño adecuado, las tasas de residuos son un instrumento lo suficientemente flexible como para crear incentivos económicos hacia la mejora de la gestión de los sujetos pasivos" (Ignasi

hacer frente al IDRVIC, aunque podemos decir que técnicamente sólo el primero de ellos es el que otorga al tributo una vocación ambiental[128]. En definitiva, se trata un mecanismo mediante el cual "el usuario del servicio de recogida de residuos paga la tasa de basuras en función de su generación real de residuos y del servicio que obtiene para su gestión"[129].

Respecto a la manera de calcular estas tasas, la normativa no es muy específica y sólo se refiere, como vimos más arriba, a la necesidad de incluir el coste global del servicio real de gestión de residuos, incluyendo tanto los costes directos como indirectos. Se echa en falta una mayor precisión por parte del legislador estatal sobre la manera de llevar adelante el sistema de pago por generación[130]. Algunos autores hablan de la necesidad de establecer dos cuotas diferenciadas[131], como ocurre desde hace años en algunos municipios holandeses, alemanes y belgas, entre otros países[132].

Por un lado, se habla de mantener una cuota básica, para cubrir los costos fijos, que se cobraría a todos los usuarios potenciales y podría calcularse según los parámetros tradicionales, dependiendo del tipo de residuo generado (tasa fija, superficie o valor catastral, zonificación municipal, número de trabajadores)[133]. Este importe no representa ninguna novedad y persigue básicamente hacer frente a los costes mínimos para que el servicio pueda prestarse, con lo cual, aquí no existe la necesidad de comprobar la cantidad de residuo generado.

Por otro lado, también hay que configurar una cuota por generación, para cumplir con las exigencias que implican los sistemas de pago por generación, revalidando así los principios de jerarquía de residuos y quien contamina paga. Esta cuota sería el punto novedoso de esta tasa, atento que implicaría establecer un importe más

---

Puig Ventosa, en Yolanda García Calvente (dir.) y José F. Sedeño López (coord.), Desarrollo urbano sostenible y economía circular en perspectiva jurídica, Thomson Reuters-Aranzadi. Pamplona, 2021, p. 183).

[128] Rodolfo Salassa Boix, "The Environmental Taxation in Latin America", in Roberta Mann and Tracey Roberts (eds.), Tax and Environment, Lexington Books. Lanham-Boulder-New York-London, 2018, p. 179.

[129] Agencia de Residuos de Cataluña, *Guía para la implementación de sistemas de pago por generación de residuos municipales*, Generalitat de Catalunya. Barcelona, 2010, p. 10.

[130] Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley…", cit., p. 21.

[131] Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley…", cit., p. 32.

[132] Ignasi Puig Ventosa y Maria Calaf Forn, "Pago por generación de residuos: el caso de Argentona", en *Residuos. La revista técnica del medio ambiente*, núm. 123, 2011, pp. 18-28.

[133] Puig Ventosa, "Situación y potencial de las tasas…", cit., pp. 183 a 189.

acorde a los residuos que generó cada persona. Esta cuota se vincula estrechamente con los costes directos por los residuos reales que deben gestionar los ayuntamientos. Los mayores desafíos pasan por determinar cuál es el mecanismo más adecuado para cumplir con esta elevada exigencia de cuantificar con exactitud los residuos. La Agencia de Residuos de Cataluña hace tiempo que propuso algunas interesantes alternativas, según las características del servicio de recogida[134]: identificación del usuario mediante tarjeta magnética[135], identificación del recipiente mediante un chip o tag[136], pago con frecuencia determinada[137] o pago mediante bolsas especiales que se adquieren previamente[138]. Más allá de la metodología se utilice, es importante dejar de lado los mecanismos presuntivos tradicionales, como pueden ser el consumo del agua[139] (Barcelona)[140], o el tipo de actividad económica[141] (Madrid)[142], ya que no brindan certezas, sino meros indicios sobre la posible generación de basura. Los mecanismos directos exigen agudizar el ingenio y la creatividad, y probablemente una mayor inversión en tecnologías, para ser más efectivos a la hora de vincular el pago de la tasa con los residuos efectivamente producidos.

Finalmente, la normativa dispone ampliar el artículo 24 del TRLRHL[143] en el sentido de permitir a los EELL una bonificación de hasta un 95% de la cuota íntegra de las

---

[134] Agencia de Residuos de Cataluña, *Guía para la implementación*…, cit., p. 26.
[135] A su vez, puede basarse en el pago por volumen o pago por peso (ambos requieren características especiales del contenedor).
[136] Existen diversas modalidades: conteo individual del número de recogidas o identificación y pesaje del cubo.
[137] El interesado debería, en principio, elegir entre las posibilidades ofrecidas por el municipio.
[138] Estas bolsas serían las únicas objeto de recogida a partir de un sistema de recogida puerta a puerta.
[139] "El consumo de agua presenta una correlación positiva (aunque débil) con la generación de residuos. Esta correlación se basa en que el consumo de agua depende, entre otros factores, del número de personas que habitan en un domicilio y de su nivel de renta… Sin embargo, existen factores que explican las diferencias de consumo de agua entre hogares, por ejemplo, la presencia de piscinas, hábitos de consumo, hábitos de higiene, etc., que no tienen nada que ver con la generación de residuos" (Puig Ventosa, "Situación y potencial de las tasas…", cit., p. 183).
[140] Artículo 7 de la Ordenanza Fiscal 3.18 de tasas por el servicio de recogida de residuos municipales generados en los domicilios particulares, la cual fue recientemente declarada nula por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la Sentencia nº 2609, de 30 de junio de 2022 (JUR 2022\293711). Esta decisión argumenta que no se justificaba cada coste que incluía la tasa ni el criterio utilizado para determinar la cuota, a los fines de "…verificar la razonabilidad del reparto del coste del servicio entre sus usuarios".
[141] "La definición de categorías comerciales *ad hoc* es la forma más extendida para la definición de tasas comerciales" (Puig Ventosa, "Situación y potencial de las tasas…", cit., p. 188).
[142] Artículos 11, 12 y 13 de la Ordenanza Fiscal reguladora de las Tasas por Servicios y Actividades relacionados con el Medio Ambiente, de 15 de diciembre de 1989.
[143] Disposición final primera de la LRSCEC.

tasas o PPPnT para aquellas empresas de distribución alimentaria o restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, previa verificación de la entidad local. Es llamativo que se haya incorporado una sola bonificación, pudiendo introducirse otros supuestos útiles para reforzar la jerarquía de residuos[144]; que se haya fijado un porcentaje tan elevado (casi el 100%)[145] y que no se haya aprovechado la oportunidad para modificar o ampliar otros puntos de la TRLRHL para dar más claridad a la regulación de estos nuevos instrumentos económicos.

En definitiva, este breve repaso de las tasas por generación es suficiente para detectar una serie de deficiencias normativas que pueden complicar su futura implantación por parte de los EELL. Tal vez la más acuciante sea la ausencia de una regulación expresa y detallada para que los municipios que quieran obedecer el mandato normativo cuenten con un modelo normativo certero que seguir, por un lado, y para que aquellos que incumplan con la obligación de regularla se vean obligados a aplicar subsidiariamente la tasa regulada en la legislación estatal, por el otro. Esto brindaría una mayor seguridad jurídica y coordinación al sistema local de gestión de los residuos en consonancia también con las recomendaciones del Informe de Alerta Temprana de 2018 de la Comisión Europea.

IV. CONCLUSIONES

Considerando las advertencias de la UE para que España solucione la dispersión normativa sobre los impuestos a los residuos, que sin dudas influyeron en el dictado del reciente impuesto estatal; las presiones de algunas CCAA para mantener sus impuestos propios y las exigencias de la LRSCEC para que los EELL establezcan un instrumento económico de pago por generación de residuos, nuestro objetivo

[144] Promoviendo el compostaje doméstico o la entrega de determinados residuos en los centros habilitados para ello, entre otras conductas (Agencia de Residuos de Cataluña, *Guía para la implementación*…, cit., p. 77).

[145] Aunque algunos autores matizan esta crítica en virtud de "…su carácter potestativo, y el amplio margen de concreción que se atribuye a la ordenanza" (Herrera Molina, "Incidencia de la futura ley…", cit., p. 34).

consistió en detectar y valorar los retos que se derivan de la aplicación de este nuevo impuesto estatal en el ámbito comunitario, autonómico y local.

El ámbito comunitario está marcado por el Informe de Alerta Temprana sobre España que la Comisión Europea publicó en 2018 advirtiendo sobre los serios riesgos de incumplir con los objetivos ambientales fijados por la Directiva 2008/98. En él se instó a organizar un sistema fiscal armonizado para el manejo de los residuos a partir de un impuesto de alcance estatal y así solucionar la deficiente coordinación fiscal entre los diferentes niveles de gobierno. Esta falta de coordinación se explicaba por el hecho que prácticamente la mitad de las CCAA tenía vigente un impuesto de este tipo y cada una de ellas lo regulaba de manera muy diferente. A estos efectos, la propuesta inicial de la ley era eliminar todos los impuestos autonómicos vigentes sobre los residuos y basar la fiscalidad de estos en un único impuesto estatal. Pero la resistencia de algunas CCAA a perder sus impuestos propios obligó a replantear esta idea original y a realizar algunas concesiones (y condiciones) para que aquellas puedan conservar las competencias de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tales impuestos.

Los retos que el IDRVIC comporta para España en el ámbito comunitario pasan, por un lado, por poder alcanzar finalmente los objetivos de la Directiva 2008 y, por el otro, porque las concesiones en favor de las CCAA no impidan lograr la coordinación impositiva que exige la UE. En relación al primer reto, entendemos que habrá que esperar a que el impuesto entre en vigor e ir comprobando año a año si la presión fiscal y la manera en que se diseñó el tributo es adecuada para desalentar la generación de residuos. En cuanto al segundo reto, entendemos que las estrictas condiciones que estableció el legislador estatal para que los parlamentos autonómicos puedan mantener las competencias sobre sus impuestos propios, fijando estándares e importes mínimos, resultarían adecuadas para asegurar la coordinación exigida.

El ámbito autonómico está marcado por la resistencia de las CCAA a perder sus impuestos propios sobre los residuos, considerando la recaudación que les reportan, siendo que históricamente su competencia estuvo prácticamente relegada a la imposición ambiental. Fruto de esta resistencia es que la LRSCEC finalmente les concede la posibilidad de conservar sus impuestos propios, siempre

y cuando presenten una identidad en el hecho imponible, se incluyan las mismas exenciones estatales y se fije una cuota tributaria que no sea menor a la del IDRVIC. De todas maneras, aquellas autonomías que no quieran o no puedan cumplir con estas exigencias, podrán solicitar una compensación económica por la recaudación que dejen de percibir con la pérdida del impuesto propio, siempre que cumplan con la fecha límite que establece la legislación.

Los retos que el IDRVIC comporta en el ámbito autonómico giran fundamentalmente en torno a las CCAA que tenían vigentes impuestos propios sobre los residuos. En ese sentido, por un lado, nos preguntamos si las CCAA que opten por mantener las competencias sobre sus impuestos propios serán capaces de acomodar su normativa antes de la entrada en vigor del impuesto estatal y, por otro lado, cómo se compensará económicamente a las CCAA que opten por no mantener tales competencias, siendo que se trata de un mecanismo de la LOFCA que se ha aplicado muy poco y del cual la jurisprudencia ofrece pocas referencias. La respuesta al primer interrogante es más incierta y dependerá lógicamente de los acuerdos políticos que se desarrollen en cada parlamento autonómico en los próximos meses. Respecto a la compensación económica, entendemos que, salvo las Islas Baleares, cuyo impuesto entró en vigor después del 17 de diciembre de 2020, el resto de autonomías podrán solicitar la aplicación de este mecanismo en base a la recaudación de los períodos impositivos anteriores a la vigencia del IDRVIC.

El ámbito local está marcado por las consecuencias que la aplicación del IDRVIC comporta para los EELL que, en definitiva, serán los principales destinatarios del nuevo impuesto estatal. Aquí es cuando cobran importancia los instrumentos económicos de pago por generación que contempla la LRSCEC, en especial las tasas sobre los residuos, ya que serán la principal vía de financiación local. Desafortunadamente, la normativa estatal perdió una inmejorable oportunidad para regular con detalle la configuración de esta tasa, ya que se limita a establecer un plazo de tres años, sin prever sanciones ante posibles incumplimientos, y a dar algunas referencias muy generales, sin regular una alternativa de aplicación subsidiaria.

Los retos que el IDRVIC comporta en el ámbito local se enfocan así en la manera en que los EELL acabarán regulando estos instrumentos económicos, en especial las tasas por generación, para poder desalentar la generación de residuos y, al mismo tiempo, afrontar el pago del impuesto estatal. Esta tarea no será sencilla, debido a las complicaciones que acarrea cuantificar la cantidad exacta de residuos que genera cada persona y a la ausencia de detalles que caracteriza a la LRSCEC. Por nuestra parte, consideramos que la manera más adecuada para facilitar la tarea de los municipios sería modificar el TRLRHL para incluir los lineamientos básicos de las tasas o PPPnT sobre los residuos.

En definitiva, si bien son muchos los beneficios que comporta el IDRVIC a la hora de reducir el impacto ambiental que generan los residuos y de facilitar el cumplimiento de los objetivos comunitarios, también es cierto que son muchos los desafíos que este impuesto comporta de cara al futuro y que habrá que ir resolviendo política, doctrinal, normativa y jurisprudencialmente para que tales beneficios no queden reducidos a la nada.

BIBLIOGRAFÍA

Adame Martínez, Francisco, *Análisis de la perspectiva ambiental de la tributación de la Comunidad Autónoma de Andalucía en el entorno de las restantes comunidades autónomas y la Unión Europea*, Institutos de Estudios sobre la Hacienda Pública de Andalucía. Sevilla, 2020.

Agencia de Residuos de Cataluña, *Guía para la implementación de sistemas de pago por generación de residuos municipales*, Generalitat de Catalunya. Barcelona, 2010.

Comité de Expertos, *Informe para la Reforma del Sistema Tributario*. Madrid, 2022.

COTEC, *Informe sobre la situación y evolución de la economía circular en España*. Madrid, 2021.

Eseverri Martínez, Ernesto, “El impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito”, en Félix Vega Borrego, Juan Arrieta Martínez de Pisón y Juan Zornoza Pérez (dirs.), La distribución del poder financiero en España: homenaje al profesor Juan Ramallo Massanet, Marcial Pons. Madrid, 2014, pp. 401-420.

Hazel Ann, Nash, “The Revised Directive on Waste: Resolving Legislative Tensions in Waste Management?”, in *Journal of Environmental Law*, núm. 21 (1), 2009, pp. 139-149.

Herrera Molina, Pedro, “Incidencia de la futura ley de residuos sobre las tasas y tarifas Locales”, en *Tributos Locales*, núm. 152, 2021, pp. 11-39.

Lasarte López, Rocío, “Principios y límites rectores en la creación de tributos propios tras la modificación del artículo 6 de la LOFCA”, en Rafael Sanz Gómez y Antonio Cubero Truyo (dirs.), Tributos propios de las comunidades autónomas, Tirant Lo Blanc. Valencia, 2017, pp. 179-205.

Mata Sierra, María Teresa y Carbajo Nogal, Carlos, “Conflictos entre la Hacienda estatal y las autonómicas en el Impuesto sobre los Depósitos de las Entidades de Crédito”, en *Quincena Fiscal*, núm. 18, 2013, pp. 1-18.

Matthews, Chris; Moran, Fintan & Jaiswal, Amit, “A review on European Unión’s strategy for plastics in a circular economy and its impact on food safety”, in *Journal of cleaner production*, núm. 283, 2021, pp. 1-13.

Mories Jiménez, María Teresa, “La compensación por la ocupación por el Estado de los hechos imponibles de tributos autonómicos El caso particular del Impuesto sobre los depósitos de Entidades de Créditos”, en Rafael Sanz Gómez y Antonio Cubero Truyo (dirs.), Tributos propios de las comunidades autónomas, Tirant Lo Blanc. 2017, Valencia, pp. 233-252.

Patón García, Gemma, “Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos (arts. 84 a 97)”, en *Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública*, núm. XXI, 2022, pp. 571-601.

Puig Ventosa, Ignasi y Calaf Forn, Maria, “Pago por generación de residuos: el caso de Argentona”, en *Residuos. La revista técnica del medio ambiente*, núm. 123, 2011, pp. 18-28.

Puig Ventosa, Ignasi, “Las tasas de residuos en España”, en *Documentos de Trabajo del IEF*, núm. 27, 2016, pp. 3-46.

Puig Ventosa, Ignasi, “Situación y potencial de las tasas de residuos en España”, en Yolanda García Calvente (dir.) y José F. Sedeño López (coord.), Desarrollo

urbano sostenible y economía circular en perspectiva jurídica, Thomson Reuters-Aranzadi. Pamplona, 2021, pp. 173-192.

Ruiz Almendral, Violeta, “Poder tributario autonómico y Derecho de la Unión Europea: consecuencias de un federalismo fiscal inacabado”, en *Revista Española de Derecho Europeo*, núm. 64, 2017, pp. 25-76.

Salassa Boix, Rodolfo, “Nuevas tendencias fiscales en España para reducir los residuos y mejor su gestión en el marco de la economía circular”, en Gemma Patón García (dir.) y Rodolfo Salassa Boix (coord..), Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios, Aranzadi. Pamplona, 2021, pp. 347-381.

Salassa Boix, Rodolfo, “Plastic free but not free trade”, in Estephan Weishaar, Hope Ashiabor, Janet Milne, & Mikael Skou Andersen (eds.), Green Deals in the Making, Edward Elgar Publishing. Cheltenham-Northampton, 2022, pp. 170-184.

Salassa Boix, Rodolfo, “The Environmental Taxation in Latin America”, in Roberta Mann and Tracey Roberts (eds.), Tax and Environment, Lexington Books. Lanham-Boulder-New York-London, 2018, pp. 175-196.

Terrén Pastor, Alex; Pellicer García, Pablo; Irani Bordas, Marc; Sastre Sanz, Sergio y Puig Ventosa, Ignasi, *Las Tasas de Residuos en España 2020, Fundaciò Ent*. Vilanova i la Geltrú, 2020.

Tribunal de Cuentas Europeo, *Informe especial: Principio de quien contamina paga: Aplicación incoherente entre las políticas y acciones medioambientales de la UE (12)*, Oficina de Publicaciones de la Unión Europea. Luxemburgo, 2021.