



INFORME

30 de mayo de 2025

Estudio sobre la evaluación de la aplicación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos



Estudio sobre la evaluación de la aplicación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Este informe es un encargo efectuado por el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.

Coordinador

Dr. Ignasi Puig Ventosa

Autores

Dr. Ignasi Puig Ventosa
Raimon Ràfols Florenciano
Anna Martínez Guallar
Dr. Sergio Sastre Sanz

info@ent.cat

www.ent.cat

ENT Environment and Management dispone de los certificados de los sistemas de gestión de acuerdo con las normas ISO 9001:2015 i ISO 14001:2015. Más información: **AQUÍ**

NIPO: 665-25-034-0

ISBN: 978-84-18778-80-3



ENT environment & management

Es una marca registrada de:

Serveis de Suport a la Gestió, S.L.

Josep Llanza, 1-7, 2n 3a

08800 Vilanova i la Geltrú



@ENTmediambient



ENTmediambient



ENT Environment & Management



ENT environment & management

ÍNDICE

TABLAS	4
FIGURAS.....	5
RESUMEN	6
1. INTRODUCCIÓN	10
2. MARCO LEGAL	11
3. ANÁLISIS DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS.....	19
4. ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO	25
5. ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO DE APLICACIÓN.....	38
5.1. DESTINO DE LA RECAUDACIÓN.....	38
5.2. CASUÍSTICAS DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO EN EL CASO DE LOS RESIDUOS MUNICIPALES	40
6. PROBLEMÁTICAS EN LA APLICACIÓN	50
6.1. DUDAS EN LA APLICACIÓN DEL EPÍGRAFE CORRESPONDIENTE.....	50
6.2. DUDAS EN LA APLICACIÓN DE LAS EXENCIONES.....	51
6.3. CASOS EN QUE EL IMPUESTO DISUADE TRATAMIENTOS AMBIENTALMENTE MÁS FAVORABLES	56
6.4. EXISTENCIA DE CONTRATOS PREVIOS QUE DIFICULTAN LA REPERCUSIÓN	57
7. PROPUESTAS.....	59
REFERENCIAS.....	63
ANEXO I. CONSULTAS VINCULANTES	68
ANEXO II. DATOS DE RECAUDACIÓN Y EXENCIONES.....	70
RECAUDACIÓN.....	70
EXENCIONES	72
ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO.....	73
CASO 1: PRINCIPADO DE ASTURIAS	73
CASO 2: ÁREA METROPOLITANA DE BARCELONA.....	76
CASO 3: SOCIEDADE GALEGA DO MEDIO AMBIENTE (SOGAMA)	81
CASO 4: MENORCA	85

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Enlaces a la información sobre el Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de residuos en cada CCAA y territorio foral con gestión propia. .17	
Tabla 2. Tipos impositivos estatales y de las CCAA que han definido tipos propios, 2023.20	
Tabla 3. Primera previsión de recaudación del impuesto (depósito en vertedero)25	
Tabla 4. Primera previsión de recaudación del impuesto (incineración).....25	
Tabla 5. Segunda previsión de recaudación del impuesto26	
Tabla 6. Base imponible y recaudación por epígrafe, 2023..... 27	
Tabla 7. Autoliquidaciones recibidas por tipo de instalación y Comunidad Autónoma, 2023.....28	
Tabla 8. Comparativa de la segunda previsión de recaudación con los resultados del ejercicio 202337	
Tabla 9. Articulación del carácter finalista de la recaudación del Impuesto por parte de las tres CCAA que han ejercido competencias normativas38	
Tabla 10. Relación de consultas vinculantes formuladas a la Dirección General de Tributos acerca al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.....68	
Tabla 11. Base imponible, tipo aplicado y cuota íntegra por Comunidad Autónoma y epígrafe del impuesto, 202370	
Tabla 12. Toneladas exentas por Comunidad Autónoma y epígrafe, 202372	

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Tipos medios ponderados aplicados por epígrafe vs. tipos incluidos en la Ley, 2023	22
Figura 2. Tipos medios ponderados aplicados por Comunidad Autónoma, 2023	23
Figura 3. Tipos medios ponderados aplicados al vertido de residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023	24
Figura 4. Tipos medios ponderados aplicados a la incineración de residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023	24
Figura 5. Recaudación total por Comunidad Autónoma, 2023	30
Figura 6. Recaudación total per cápita por Comunidad Autónoma, 2023	31
Figura 7. Recaudación por epígrafe, 2023	32
Figura 8. Recaudación por epígrafe a escala autonómica, 2023	32
Figura 9. Recaudación por tipo de residuo, 2023	33
Figura 10. Recaudación de los residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023	34
Figura 11. Recaudación per cápita de los residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023 ..	35
Figura 12. Principales casuísticas en el pago y repercusión del impuesto (residuos municipales). Casos en los que contribuyente y sustituto del contribuyente son entidades diferentes. Ejemplos corresponden a 2023	41
Figura 13. Principales casuísticas en el pago y repercusión del impuesto (residuos municipales). Casos en los que el contribuyente realiza la autoliquidación. Ejemplos corresponden a 2023	44
Figura 14. Porcentaje de cada tipo de exención sobre el total de exenciones, 2023	52
Figura 15. Exenciones por tipo y por Comunidad Autónoma, 2023	53
Figura 16. Exenciones por Comunidad Autónoma comparadas con la base imponible, 2023	54
Figura 17. Exenciones per cápita por Comunidad Autónoma, 2023	55

RESUMEN

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular introdujo un nuevo impuesto que grava el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos (art. 84 - 97), el cual entró en vigor en enero de 2023. Se trata de una medida largamente reclamada por la Comisión Europea a España, que ya existía en la mayoría de países de la Unión y cuyo efecto ambiental esperado debería ser importante a tenor de los resultados alcanzados por otros precedentes similares.

Este informe no evalúa los efectos del impuesto, pues es pronto para ello, sino la forma en que se ha desplegado, focalizando especialmente en el primer año de aplicación (2023).

El impuesto tiene un número de epígrafes muy alto (23) y, por tanto, de tipos impositivos diferentes. La gran mayoría de impuestos europeos tienen un número de epígrafes y tipos mucho más reducido. Este elevado número genera algunas dudas en la selección del epígrafe que corresponde aplicar y una mayor complejidad de gestión.

Algunos epígrafes concentran gran parte de la recaudación, especialmente, a).2º –Residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos: Rechazos de residuos municipales– con el 60,53% de la recaudación, y a).1º –Residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos: Residuos municipales– con el 22,12%. En sentido contrario, hay epígrafes con bases imponibles muy bajas, llegando al extremo de dos categorías que en 2023 no fueron utilizadas.

La Ley 7/2022 permite a las CCAA incrementar los tipos de gravamen aplicables a cada una de las categorías de residuos e instalaciones previstas. Solamente Cataluña ha incrementado los tipos de forma generalizada, mientras que Andalucía, Gipuzkoa e Illes Balears lo han hecho en casos concretos. El tipo medio en España en 2023 ponderado por los diferentes tipos de residuos fue de 22,93 €/t, con un rango que va desde los 1,52 €/t de Ceuta, hasta los 29,07 €/t en Madrid.

La recaudación alcanzada por el impuesto en 2023 fue de 515 m€ para el conjunto del Estado, sin incluir Gipuzkoa, que fue el único territorio que no aportó datos. Esto supone un 78,7% de la previsión de recaudación incluida en la Memoria de Impacto Normativo que acompañó al Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados. La desviación global de la base imponible ha sido aún más significativa (22.461.796 t en 2023), un 35,92% de la que se había previsto.

En 2023, un total de 11.554.658 t fueron declaradas exentas del impuesto. Esto representa el 51,4% de las toneladas sujetas, lo que indica que su aplicación no está limitada a situaciones puntuales sino que es generalizada. La exención más usada es la prevista en el artículo 89.f (35% de las toneladas exentas), seguida por la 89.c (21%) y por la regulada en la disposición transitoria 6ª (16%). Las exenciones previstas en la Ley resultan, por tanto, demasiado amplias, lo que limita la aplicación del impuesto y la consecución de la finalidad ambiental del mismo. Además, la aplicación de estas exenciones se está llevando a cabo de manera

desigual entre CCAA e instalaciones, lo que indicaría la necesidad de intensificar la actividad inspectora en este ámbito.

Si bien el impuesto no es finalista, nada impide que las CCAA afecten los ingresos a políticas de residuos. Aun así, solamente cuatro (Catalunya, Comunitat Valenciana, Illes Balears y Navarra) han aprobado normativa propia estableciendo el carácter finalista de la recaudación.

Los residuos municipales tuvieron en 2023 una gran preponderancia en la recaudación: 89,9% frente a 1,6% de inertes y 8,5% de otros residuos. Estas cifras responden a que los residuos municipales son gravados con mayor intensidad, puesto que representan solamente el 62,1% de la base imponible del impuesto. Aun así, también sorprende este alto porcentaje de la base imponible, pues de acuerdo con las estadísticas de residuos municipales, estos suponían alrededor del 33,0% del total de residuos vertidos y un 63,8% del total de incinerados.

El valor medio aplicado en España sobre el vertido de residuos municipales (35,7 €/t) está por debajo de la media simple europea (39-46 €/t) (European Environment Agency 2023a), si bien Asturias sí se sitúa en el rango inferior de esta media y Catalunya por encima. En cuanto a la incineración, la media española (18,40 €/t) es también inferior a la europea (19-29 €/t) y a nivel regional la Comunitat Valenciana aplica valores en el rango inferior de la media europea y Catalunya por encima del rango superior de la horquilla.

La aplicación del impuesto en el ámbito de los residuos municipales presenta una enorme diversidad de casuísticas, p.ej., dependiendo de quien ejerce las competencias de recogida y de tratamiento, de si hay empresas públicas o concesionarias gestionando plantas, de si el incentivo se repercute a lo largo de toda la cadena o alguna administración lo internaliza, de quién y en qué momento de la cadena cobra la tasa o prestación patrimonial para financiar el servicio, de si las plantas de tratamiento previo y las instalaciones finalistas son gestionadas por la misma entidad, de si hay contratos de gestión de plantas anteriores a la aprobación del impuesto, etc.

Combinando diferentes variables se han identificado 22 situaciones posibles, las cuales han sido descritas. Y para 14 de ellas se presentan ejemplos concretos de aplicación. De estos, cuatro casos (Principado de Asturias, Área Metropolitana de Barcelona, Galicia-modelo SOGAMA y Menorca) son analizados en detalle.

En base al anterior análisis, se realizan las siguientes propuestas para mejorar la aplicación del impuesto al vertido, la incineración y la co-incineración:

A. Propuestas que requieren cambios en la normativa estatal

- 1. Definir los tipos impositivos de forma más eficiente.** Algunos de los tipos impositivos más importantes en términos de recaudación están por debajo de los tipos medios europeos. Por ello se sugiere una subida progresiva y previsible de los mismos, definiendo una senda para los próximos años. Por otra parte, debería mejorar la correspondencia entre los tipos impositivos y el impacto ambiental ocasionado por los respectivos residuos gravados, lo que incluiría gravar la co-incineración y, en el caso de los residuos municipales, una posible diferenciación en el gravamen de los

rechazos de tratamiento de fracción resto respecto de los rechazos de recogidas selectivas.

2. **Reducir el número de exenciones y su alcance.** Se propone una reducción del número y alcance de las reducciones, así como definir de forma más precisa los supuestos elegibles.
3. **Simplificar el impuesto.** Podrían eliminarse las subdivisiones de los epígrafes 93.1.a).3º y 93.1.a).4º quedando solamente los dos epígrafes principales sin subcategorías, y aquellos sin prácticamente uso, particularmente integrar los epígrafes 2º y 3º del artículo 93.1.d) y los epígrafes 2º y 4º del artículo 93.1.f).
4. **Mejorar la efectividad del incentivo.** Incluye diversas propuestas, entre las que destaca que cuando los gestores de las plantas de tratamiento, en cuanto a la disposición de sus rechazos, tengan la condición de contribuyentes, los respectivos costes del impuesto deberían poder trasladarse a los SCRAP (p.ej., rechazos de plantas de selección de envases ligeros) o a las entidades locales de origen de los residuos (p.ej., rechazos de plantas de fracción resto).

B. Propuestas que requieren un desarrollo normativo autonómico

5. **Impulsar el carácter finalista.** El actual marco regulatorio del impuesto permite que las CCAA establezcan el carácter finalista de la recaudación. Dicho carácter finalista reforzaría las políticas de residuos, las cuales están lejos de alcanzar algunos de los objetivos legales clave.

C. Propuestas que no requieren cambios normativos

6. **Mayor claridad.** Resultaría conveniente dotar de mayor claridad los tipos de residuos que corresponden con los diferentes epígrafes del impuesto.
7. **Inspección.** Diversos indicios aconsejan realizar una acción inspectora efectiva, focalizada en aquellos epígrafes y CCAA que presentan mayores cantidades exentas.
8. **Asegurar que el incentivo llega a las entidades locales responsables de la recogida.** En el caso de entidades locales supramunicipales que sean contribuyentes del impuesto, debe priorizarse la traslación del importe a las entidades locales responsables de la recogida para asegurar la eficacia del incentivo. Por su parte, en el caso de plantas de tratamiento de fracción resto gestionadas por medio de concesionarias en las que estas actúen como contribuyente, la administración titular debería asumir el coste del impuesto (y repercutirlo a su vez a las entidades responsables de la recogida), pero solamente las cantidades resultantes de funcionamiento eficiente de las plantas pactado contractualmente. El pago del

impuesto correspondiente a los rechazos que puedan derivarse de un funcionamiento ineficiente debería ser asumido por las concesionarias.

- 9. Información.** Sería recomendable implementar un mecanismo de compilación, organización y publicación de los datos relativos a bases imponibles y recaudación, desagregados por CCAA y en un formato accesible online.

1. INTRODUCCIÓN

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (en adelante Ley 7/2022) introdujo un nuevo impuesto que grava el “depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos” (art. 84 - 97). Se trata de un tributo de carácter indirecto que entró en vigor en enero de 2023.

Previamente a la aprobación de dicho impuesto, diversas Comunidades Autónomas (CCAA) ya disponían de un impuesto propio (Patón García 2022), si bien eran muy heterogéneos (Salassa Boix 2023), lo que derivaba en situaciones de *turismo de residuos* (Mata Sierra 2024). De hecho, España era de los pocos países de la Unión Europea que no disponía de un tributo estatal o que cubriera la totalidad del territorio (European Environment Agency 2023b). Por ello, crear un impuesto de alcance estatal encabezaba la lista de recomendaciones que la Comisión Europea realizó al Estado español para poder alcanzar el cumplimiento de los objetivos europeos en materia de residuos (Comisión Europea 2018). Dicha propuesta ya había sido recogida en el Informe de la Comisión de Expertos para la reforma del sistema tributario Español (Lagares *et al.*, 2014: 347), que en su propuesta 100 indicaba: “Debería crearse un impuesto estatal sobre depósito de residuos, residuos de la construcción, residuos peligrosos e incineración de residuos. Tal impuesto se inspiraría en los rasgos esenciales de los impuestos ya existentes y se cedería a las Comunidades Autónomas con competencias normativas sobre el tipo de gravamen (dentro de un máximo y un mínimo fijado por la ley del Estado), de gestión y sobre el importe de la recaudación”.

Estas propuestas de creación de un impuesto estatal se sustentan en el conocimiento de que se trata de un instrumento con eficiencia económica y efectividad ambiental ampliamente contrastadas (Watkins *et al.* 2012; OECD 2019).

Si bien aún es pronto para poder evaluar el impacto del impuesto sobre la gestión de residuos, sí que es posible valorar la forma en que se ha materializado su aplicación durante el primer año, más considerando que algunos indicios apuntaban a que su aplicación no estaba aprovechando todo el potencial incentivador (Puig-Ventosa 2023).

Por ello, la Subdirección General de Residuos del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (MITERD) consideró oportuno encargar un estudio que permita evaluar su grado y formas de implantación y poder así detectar debilidades y definir posibles mejoras a implantar en su despliegue.

2. MARCO LEGAL

La Ley 7/2022 estableció el **Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos**, un tributo de carácter **indirecto** que “recae sobre la entrega de residuos en vertederos, instalaciones de incineración o de co-incineración para su eliminación o valorización energética” (art. 84.1). Su finalidad es el “fomento de la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclado de los residuos, con la fracción orgánica como fracción preferente y la educación ambiental, al objeto de desincentivar el depósito de residuos en vertedero, la incineración y su co-incineración” (art. 84.2).

La **base imponible** del impuesto es el peso de los residuos depositados en vertederos, incinerados o co-incinerados. El **tipo impositivo** para el cálculo de la **cuota íntegra** varía “en función del tipo de instalación de tratamiento: vertederos de residuos no peligrosos, de residuos peligrosos o de residuos inertes; instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de eliminación codificadas como D10 u operaciones de valorización codificadas como R01; otras instalaciones de incineración; o instalaciones de co-incineración” (Preámbulo). Asimismo, el tipo impositivo varía “en función del tipo de residuo: residuos municipales, rechazos de residuos municipales, residuos eximidos de tratamiento previo de conformidad con el Real Decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero (en el caso de los depositados en vertederos), residuos no sometidos a determinadas operaciones de tratamiento de residuos (en el caso de los incinerados) y otro tipo de residuos” (Preámbulo). Los tipos que fija la ley estatal pueden ser incrementados por las comunidades autónomas. La Tabla 2 muestra los tipos impositivos vigentes en 2023.

El artículo 89 de la Ley fija las siguientes **exenciones**:

- “a) La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos, ordenada por las autoridades públicas en situaciones de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe, o cuando se trate de decomisos de bienes a destruir.
- b) La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos que procedan de operaciones sujetas que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto.
- c) La entrega de residuos en vertederos o en instalaciones de incineración o de co-incineración de residuos para los que exista la obligación legal de eliminación en estas instalaciones.
- d) La entrega en vertedero, por parte de las administraciones, de los residuos procedentes de la descontaminación de suelos que no hayan podido ser tratados in situ de acuerdo con lo señalado en el artículo 7.3 del Real Decreto 9/2005, cuando las Administraciones actúen subsidiariamente directa o indirectamente en actuaciones de descontaminación de suelos contaminados declaradas de interés general por ley.

e) La entrega en vertederos de residuos inertes adecuados para obras de restauración, acondicionamiento o relleno realizadas en el mismo y con fines de construcción.

f) La entrega en vertedero o en instalaciones de incineración o de co-incineración, de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales, procedentes de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio.” (art. 89)

En cuanto a las **exenciones**, además, es necesario tener en cuenta la disposición transitoria sexta (Régimen del impuesto regulado en el capítulo II del título VII aplicable a determinados residuos industriales),¹ que establece que “durante los tres años siguientes a partir de la entrada en vigor del capítulo II del título VII de esta ley, estará exenta del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, la entrega de residuos industriales no peligrosos realizada por su productor inicial en vertederos ubicados en sus instalaciones, que sean de su titularidad y para su uso exclusivo”.

Los **contribuyentes** del impuesto son “las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que realicen el hecho imponible” (art. 91.1). Y los **sujetos pasivos** como sustitutos del contribuyente del impuesto son “las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean gestores de los vertederos, o de las instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos cuando sean distintas de quienes realicen el hecho imponible” (art. 91.2). Cabe destacar que “los sustitutos del contribuyente deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los contribuyentes del impuesto, quedando estos obligados a soportarlas. No será exigible la repercusión en los supuestos de liquidaciones practicadas por la Administración y en los casos en los que el propio contribuyente deba presentar la correspondiente autoliquidación” (art. 94.1).

Se establece como **impuesto de carácter estatal** pero también **se prevé la cesión de la gestión, liquidación, recaudación e inspección del impuesto a las comunidades autónomas** a través de “las oficinas con análogas funciones de las comunidades autónomas, en los términos establecidos en los Estatutos de Autonomía de las comunidades autónomas y las leyes en materia de cesión de tributos que, en su caso, se aprueben” (art. 95.1).

Las Comunidades Autónomas podrán incrementar los tipos de gravamen aplicables a cada una de las categorías de residuos e instalaciones previstas en el artículo 93 de la Ley 7/2022, respecto de los residuos depositados en vertederos, incinerados o co-incinerados en sus respectivos territorios, pero no podrán regular la clasificación de residuos y de instalaciones contenida en dicho precepto que da lugar a la aplicación de tipos de gravamen diferenciados.

También podrán regular las Comunidades Autónomas aspectos de gestión y liquidación. Concretamente, la Disposición transitoria séptima establece que:

¹ El capítulo II del título VII es el que regula el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

“1. Las disposiciones de esta ley que supongan territorialización del rendimiento y asignación de competencias normativas de las comunidades autónomas en el impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos solo serán aplicables cuando se produzcan los acuerdos en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica establecidos en nuestro ordenamiento y las modificaciones normativas necesarias para su configuración y aplicación plena como tributo cedido.

2. En tanto no se produzcan las modificaciones del sistema de financiación señaladas en el apartado anterior, las comunidades autónomas, previos los acuerdos en los marcos institucionales competentes, percibirán el importe del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y co-incineración de residuos, según lo establecido en el artículo 97 sin que resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, sobre revisión del fondo de suficiencia global”

Así, se cede a las Comunidades Autónomas el rendimiento del impuesto que se produzca en su territorio, el cual se considerará producido cuando se ubique en su territorio el vertedero o la instalación de incineración o co-incineración en las que se entreguen los residuos objeto del impuesto.

Por otra parte, la Disposición transitoria octava establece que:

“1. Dado que se ha configurado este impuesto con la finalidad clara de que sea un tributo cedido, y las comunidades autónomas tengan finalmente competencias normativas sobre el mismo, en tanto no se produzcan los acuerdos en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica establecidos en nuestro ordenamiento y las modificaciones normativas necesarias para su configuración y aplicación plena como tributo cedido, las comunidades autónomas podrán asumir, por delegación del Estado, la gestión completa del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos respecto de los hechos imponibles producidos en su territorio, en los términos, establecidos en el apartado 3 de esta disposición.

2. Las comunidades autónomas que opten por asumir las competencias de gestión del impuesto en su territorio deberán comunicarlo formalmente al Ministerio de Hacienda dentro del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente ley en el «Boletín Oficial del Estado».

Las comunidades autónomas que no ejerzan esta opción percibirán trimestralmente el importe de la recaudación del impuesto, que se pondrá a su disposición mediante operaciones de tesorería cuyo procedimiento se determinará reglamentariamente.

3. Corresponderán a las comunidades autónomas que asuman la aplicación del impuesto las siguientes competencias:

Primero. En el ámbito de la gestión tributaria les corresponderá:

- a) La realización de los actos de trámite y la práctica de liquidaciones tributarias.
- b) La calificación de las infracciones y la imposición de sanciones tributarias.
- c) La publicidad e información al público de obligaciones tributarias y su forma de cumplimiento.
- d) La aprobación de modelos de declaración, que deberán contener los mismos datos que los aprobados por la persona titular del Ministerio de Hacienda.
- e) La aprobación de la Orden reguladora de la creación y el procedimiento de inscripción del Censo de obligados tributarios sujetos a este impuesto, que deberá ser sustancialmente igual a la establecida por la persona titular del Ministerio de Hacienda.
- f) En general, las demás competencias necesarias para la gestión de los tributos.

No es objeto de delegación la competencia para la contestación de las consultas reguladas en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Segundo. Corresponderá a las comunidades autónomas la recaudación en período voluntario de pago y en período ejecutivo, ajustándose a lo dispuesto en la normativa del Estado y asumiendo los órganos correspondientes de las comunidades autónomas las potestades atribuidas en la citada normativa. En lo que se refiere al aplazamiento y fraccionamiento de pago, corresponderá a cada comunidad autónoma la competencia para resolver de acuerdo con la normativa del Estado.

Tercero. Corresponderán a las comunidades autónomas las funciones previstas en el artículo 141 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aplicando las normas legales y reglamentarias que regulen las actuaciones inspectoras del Estado en materia tributaria y siguiendo los planes de actuación inspectora que deberán ser elaborados conjuntamente por ambas Administraciones.

Las actuaciones comprobadoras e investigadoras de las comunidades autónomas relativas a este impuesto que deban efectuarse fuera de su territorio serán realizadas por la Inspección de los Tributos del Estado o la de la comunidad autónoma competente por razón del territorio, previa solicitud de la comunidad autónoma que lo requiera.

Cuarto. Todos los actos, documentos y expedientes relativos a este impuesto de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico serán intervenidos y contabilizados por las comunidades autónomas con arreglo a los principios generales de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

De los resultados obtenidos en la aplicación de este impuesto se rendirá anualmente a la Intervención General de la Administración del Estado una «Cuenta de gestión del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos», adaptada a las disposiciones que sobre la liquidación de los presupuestos contienen la Ley General Presupuestaria y, en su caso, las modificaciones que puedan introducirse en la misma.

La estructura de esta cuenta será determinada por el Ministerio de Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, y deberá 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 que le afecten.

La Intervención General de la Administración del Estado unirá la citada «Cuenta de gestión del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos» a la Cuenta General del Estado de cada ejercicio, sin perjuicio de las actuaciones de control financiero que se estime oportuno llevar a cabo.

Las comunidades autónomas facilitarán mensualmente al Ministerio de Hacienda, en las condiciones concretas y por los medios que se determinen, información detallada sobre la recaudación del impuesto que incluirá de manera específica todos los datos incluidos en los modelos de autoliquidación del impuesto presentados por los contribuyentes y las liquidaciones practicadas por la Administración.

Quinto. Corresponderá a la autoridad competente de la comunidad autónoma respectiva poner en conocimiento del Ministerio Fiscal los hechos que estime constitutivos de delitos contra la Hacienda Pública con arreglo al Código Penal en relación con este impuesto.”

Según Ancos (2021: 2), el proyecto de Ley (si bien cabe entender la misma afirmación para el texto final de la Ley) “articula la cesión en tres vertientes:

1. *Cesión de la recaudación del impuesto.* Las CCAA percibirán, directa o indirectamente, el rendimiento del impuesto producido en su territorio.
2. *Cesión de competencias de aplicación.* Las CCAA podrán optar por asumir, por delegación del Estado, las competencias de gestión, recaudación e inspección del impuesto, en los términos y con los límites que establece la disposición transitoria octava (...).
3. *Cesión de competencias normativas.* Se atribuye a las CCAA competencia para aprobar incrementos de los tipos de gravamen del impuesto.”

Los anteriores puntos 1 y 2 se comentan a continuación, mientras que el último punto se aborda específicamente en el apartado 3.

La Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) constituye el marco orgánico general por el que ha de regirse el régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. Dicha Ley fue modificada por la Ley Orgánica 9/2022, de 28 de julio, por la que se establecen normas que faciliten el uso de información financiera y de otro tipo para la prevención, detección, investigación o enjuiciamiento de infracciones penales, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y otras disposiciones conexas y de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal. Esta modificación incorporó los aspectos relativos a la cesión a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Además, en relación con el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, ese marco

orgánico general se ha visto complementado y desarrollado con la modificación de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

La LOFCA establece que la efectividad de lo establecido en ella en relación con el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, queda “supeditada a la adopción de los acuerdos necesarios en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica establecidos en nuestro ordenamiento” (Capítulo IV del Preámbulo). Hasta el momento, ha habido un acuerdo de cesión de la gestión del tributo con las siguientes Comunidades Autónomas:

- Andalucía (Ley 32/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión). Aun así, de acuerdo con la Disposición transitoria cuarta de esta Ley: “Las funciones inherentes a la aplicación del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos se ejercerán por la Agencia Estatal de Administración Tributaria mientras no se haya procedido a la asunción efectiva de las mismas por parte de la Comunidad Autónoma. (...)” De acuerdo con la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), a fecha de 16 de abril de 2025 esta cesión de la gestión no se había hecho efectiva.
- Canarias (Ley 33/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 26/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión).
- Cataluña (Ley 34/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 16/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión).
- Comunidad Valenciana (Ley 35/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 23/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunitat Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión).
- Galicia (Ley 36/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 17/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión).
- Illes Balears (Ley 37/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión).

Además de estas seis Comunidades Autónomas del régimen general, los territorios forales también disponen de su gestión específica, desarrollada en la siguiente legislación:

Navarra

- Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de Residuos y su Fiscalidad.

- Orden Foral 19/2023, de 16 de marzo, por la que se aprueba el modelo 366 "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación" y se regula la inscripción en el Registro territorial del impuesto.

Álava

- Norma Foral 20/2023, de 15 de noviembre, relativa al Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos
- Orden Foral 294/2023, de la diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 5 de mayo por la que se aprueba el modelo 593 "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación." y regular la inscripción en el registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos

Bizkaia

- Norma Foral 7/2023, de 22 de noviembre, del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
- Orden Foral 128/2023, de 4 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 593 «Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación», se establece la forma y procedimiento para su presentación y se regula la inscripción en el Registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Gipuzkoa

- Decreto Foral Normativo 2/2023, de 9 de mayo, del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
- Orden Foral 213/2024, de 16 de mayo, por la que se aprueba el modelo 593 «Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación», se establece la forma y procedimiento para su presentación y se regula la inscripción en el registro territorial de los obligados tributarios por el citado impuesto.

La siguiente tabla recoge los enlaces a la información de cada Comunidad Autónoma sobre el tributo cedido:

Tabla 1. Enlaces a la información sobre el Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Co-incineración de residuos en cada CCAA y territorio foral con gestión propia.

Administración	Información sobre el tributo
Andalucía	https://www.juntadeandalucia.es/organismos/economiahaciendayfondo-seuropeos/areas/tributos-juego/tributos/paginas/imp-residuos.html
Canarias	https://www3.gobiernodecanarias.org/tributos/atc/jsf/publico/temas/residuos.jsp

Cataluña	https://residus.gencat.cat/es/consultes_i_tramits_-_nou/impost_cedit_residus/
Comunitat Valenciana	https://atv.gva.es/es/medioambiente
Galicia	https://sede.xunta.gal/detalle-procedemento?langId=es_ES&codtram=FA009E&ano=2022&numPubA no=1&lang=es
Illes Balears	https://www.atib.es/TA/contenido.aspx?id=15912&lang=es
Navarra	https://www.navarra.es/es/tramites/on/-/linea/Impuesto-sobre-la-eliminacion-en-vertedero-y-la-incineracion-de-residuos-Autoliquidacion-Modelo-366
Álava	https://www.araba.eus/botha/Boletines/2023/147/2023_147_03502_C.pdf
Bizkaia	https://www.bizkaia.eus/es/impuestos-especiales-sobre-vertederos
Gipuzkoa	https://www.gipuzkoa.eus/es/web/ogasuna/impuestos/modelo/593

Fuente: elaboración propia.

Tras el establecimiento del impuesto, el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico publicó la “Nota interpretativa para facilitar la aplicación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos”². Concretamente, la nota establece los requisitos documentales mínimos acreditativos para los residuos que se pretendan acoger a las exenciones previstas en la Ley. Por otra parte, la Ley establece un régimen impositivo diferenciado para la parte inerte y la no inerte para determinados residuos que son eliminados en vertederos de residuos no peligrosos, y la nota clarifica las pruebas que han de servir de base para la determinación de la parte inerte en esta clase de residuos.

De la misma manera, el 18 de abril de 2023 se publicó una **nota de la Subdirección General de Economía Circular**³ (SGEC) del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico sobre la correlación entre la definición de residuos municipales y los códigos LER vinculados de cara al impuesto.

Por otro lado, la Orden HFP/1337/2022⁴, de 28 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 593 “Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación”, establece la forma y procedimiento para su presentación, regula la inscripción en el Registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos y aprueba el modelo de tarjeta de inscripción.

Por su parte, las respuestas a las consultas vinculantes realizadas ante el Ministerio de Hacienda y Función Pública también han contribuido a aclarar diversos aspectos relacionados con la aplicación del impuesto. Todas ellas son recogidas en el ANEXO I. CONSULTAS VINCULANTES.

² https://www.miteco.gob.es/content/dam/mitesco/images/es/230418notaclaratoriaaplicacionimpuesto_tcm30-561891.pdf

³ https://www.miteco.gob.es/content/dam/mitesco/images/es/230418notasgecresiduosmunicipalesylerimpuesto_tcm30-561893.pdf

⁴ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2022-24387>

3. ANÁLISIS DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS

Como se ha comentado en el apartado 2, la Ley 7/2022 permite a las CCAA incrementar los tipos de gravamen aplicables a cada una de las categorías de residuos e instalaciones previstas.

La Tabla 2 presenta los tipos básicos estatales, así como los tipos que han aprobado diversas CCAA, indicando los casos en que estos difieren de los estatales. Solamente Cataluña ha cambiado los tipos de forma generalizada (manteniendo en buena medida los que ya tenía con anterioridad). Andalucía, Gipuzkoa e Illes Balears lo han hecho en casos concretos:

Tabla 2. Tipos impositivos estatales y de las CCAA que han definido tipos propios, 2023.

	Tipo estatal	Andalucía*	Cataluña	Gipuzkoa	Islas Baleares**
a) Deposición en depósitos de residuos no peligrosos					
1. Deposición no peligrosos residuos municipales	40,00 €/t	-	65,30 €/t	-	40,40 €/t
2. Deposición no peligrosos desperdicio residuos municipales	30,00 €/t	-	65,30 €/t	-	30,30 €/t
3. Deposición de residuos no peligrosos no incluidos en 1 y 2 y eximidos de tratamiento previo de acuerdo con el artículo 7.2 del RD 646/2020					
1) Carácter general	15,00 €/t	-	15,80 €/t	-	15,15 €/t
2) Residuos con un componente de residuo inerte superior al 75%					
1. Parte de residuo inerte	3,00 €/t	-	15,80 €/t	-	-
2. Resto	15,00 €/t	-	15,80 €/t	-	-
4. Deposición de residuos no peligrosos distintos de los anteriores:					
1) Carácter general	10,00 €/t	-	15,80 €/t	20,00 €/t	10,10 €/t
2) Residuos con un componente de residuo inerte superior al 75%***					
1. Parte de residuo inerte	1,50 €/t	-	15,80 €/t	-	-
2. Resto	10,00 €/t	-	15,80 €/t	20,00 €/t	10,10 €/t
b) Deposición en depósitos de residuos peligrosos					
1. Deposición de residuos peligrosos exentos de tratamiento previo de acuerdo con el artículo 7.2 del RD 646/2020	8,00 €/t	35,00 €/t	10,00 €/t	-	-
2. Deposición de residuos peligrosos distintos a los anteriores	5,00 €/t	15,00 €/t	10,00 €/t	-	-
c) Deposición en depósitos de residuos inertes					
1. Deposición de residuos inertes exentos de tratamiento previo de acuerdo con el artículo 7.2 RD 646/2020	3,00€/t	-	3,00 €/t	-	-
2. Deposición de residuos inertes diferentes de los anteriores	1,50 €/t	-	3,00 €/t	-	-
d) Incineración instalaciones residuos municipales operaciones eliminación código D10					
1. Incineración residuos código D10 residuos municipales	20,00 €/t	-	32,70 €/t	-	20,20 €/t
2. Incineración residuos código D10 desperdicio municipales	15,00 €/t	-	32,70 €/t	-	-
3. Incineración de residuos código D10 diferentes de los apartados 1 y 2	7,00 €/t	-	15,00 €/t	-	-
e) Incineración instalaciones residuos municipales operaciones de valorización código R01					
1. Incineración de residuos código R01 residuos municipales	15,00 €/t	-	32,70 €/t	-	15,15 €/t

2. Incineración de residuos código R01 desperdicio municipales	10,00 €/t	-	32,70 €/t	-	-
3. Incineración de residuos código R01 diferentes de los apartados 1 y 2	4,00 €/t	-	15,00 €/t	-	-
f) Otras instalaciones de incineración de residuos					
1. Incineración de residuos municipales	20,00 €/t	-	32,70 €/t	-	-
2. Incineración de residuos de desperdicio municipales:	15,00 €/t	-	32,70 €/t	-	-
3. Incineración de residuos no incluidos en los apartados 1 y 2 anteriores y que no han sido sometidos a operaciones R02, R03, R04, R05, R06, R07, R08, R09, R12, D08, D09, D13 y D14 de acuerdo con el anexo II y III de esta Ley	5,00 €/t	-	5,00 €/t	-	-
4. Incineración otros residuos no incluidos en los apartados anteriores	3,00 €/t	-	5,00 €/t	-	-
g) Coincineración de residuos en instalaciones de coincineración de residuos	0 €/t	-	0 €/t	-	-

* Estos tipos se aplicaron en las declaraciones correspondientes al primer periodo de liquidación posterior a la entrada en vigor de la Ley 3/2023, de 30 de marzo, de Economía Circular de Andalucía, es decir, a partir del tercer trimestre de 2023 (previamente se aplicaban los tipos básicos estatales).

** En las Illes Balears “en el caso de residuos domésticos o municipales que procedan de entes locales que no lleven a cabo la recogida selectiva de la fracción orgánica y el pago por generación de la fracción rechazo de los residuos municipales a que se refiere el artículo 9 de la Ley 8/2019, de 19 de febrero, de residuos y suelos contaminados de las Illes Balears, siempre que el ámbito territorial al que se encuentre adscrito el sujeto pasivo disponga de las correspondientes instalaciones de tratamiento de la fracción orgánica recogida selectivamente, los tipos de gravamen a que se refiere el artículo 93 de la Ley 7/2022 mencionada, se incrementarán un 1% en el año 2023, un 15% en el año 2024 y un 30% en el año 2025 y siguientes.” (artículo 74.2, Ley 11/2022 de 28 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2023). “A los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se considera que no se cumplen los requisitos de recogida selectiva de materia orgánica y pago por generación de la fracción rechazo de los residuos municipales y por tanto debe aplicarse el gravamen incrementado, cuando no se den las dos circunstancias a la vez y para la totalidad de la población de hecho del municipio, siempre que el ámbito territorial al que se encuentre adscrito el sujeto pasivo disponga de instalaciones de tratamiento de la fracción orgánica recogida selectivamente.” (artículo 74.3, Ley 11/2022 de 28 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2023).

En las liquidaciones del impuesto correspondientes al cuarto trimestre de 2023, se aplicaron los tipos de gravamen resultantes del antiguo artículo 74 bis del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2014, de 6 de junio. Estos tipos quedaron derogados a partir de 2024 por la Ley 12/2023, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2024, que estableció un régimen transitorio para el cuarto trimestre de 2023.

*** Este tipo impositivo no estaba contemplado en el Proyecto de Ley y fue introducido durante el trámite parlamentario de aprobación de la Ley 7/2022.

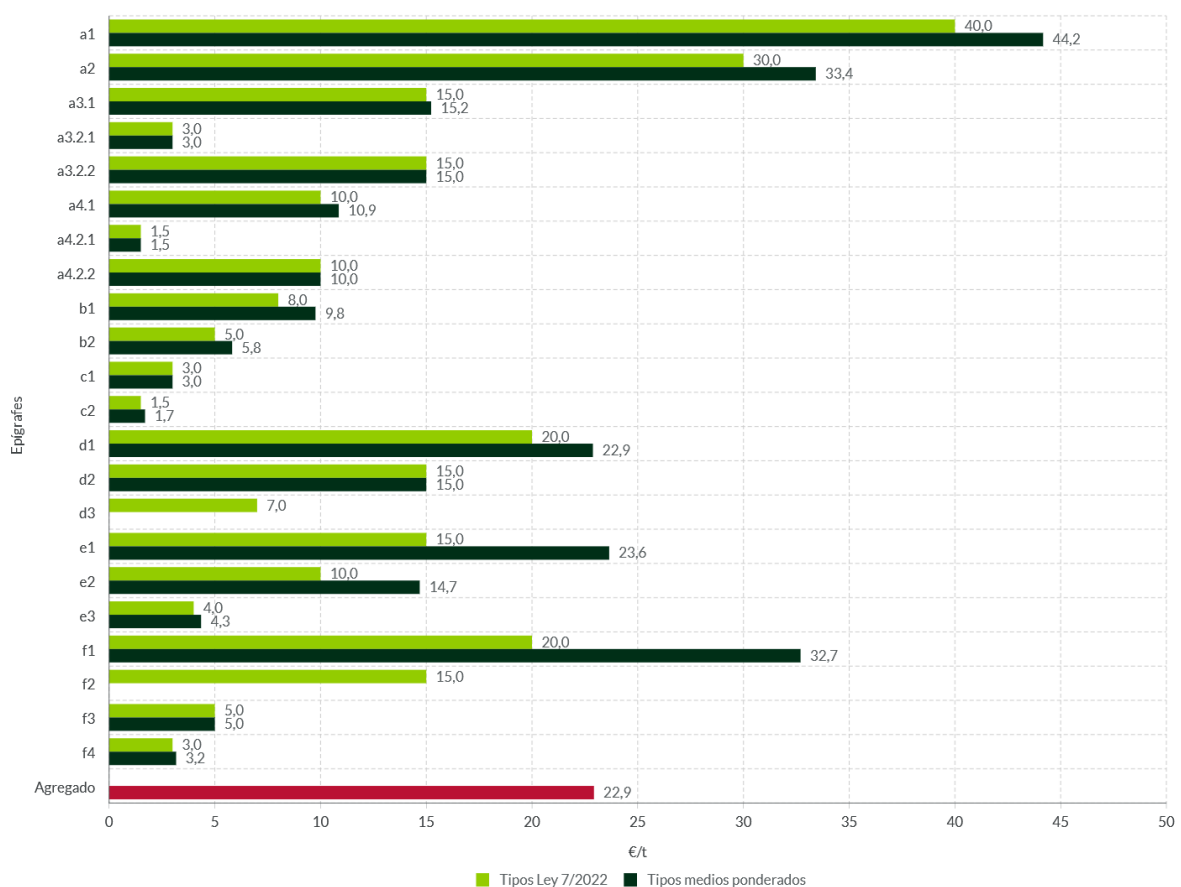
Leyenda: En rojo los tipos impositivos diferentes de los estatales; en negro los tipos impositivos iguales a los estatales; y “-” cuando no se indican los tipos impositivos en el articulado y se adoptan los estatales.

Fuente: Elaboración propia.

Analizando los tipos impositivos, llama la atención que la presión fiscal sobre los residuos no peligrosos sea más elevada que sobre los peligrosos (Salassa Boix 2023). Esto parece colisionar con el principio de que el tipo impositivo debe tomar en cuenta el impacto ambiental creado. En esta línea, Mata Sierra (2024: 40) indica que: “Debería ser la capacidad contaminante del residuo, lo que marque la pauta a este respecto.”

La Figura 1 contrasta los tipos aplicados comparando la media ponderada resultante en cada epígrafe en relación con los tipos mínimos establecidos por la Ley. De forma general, para todos los epígrafes para los que se ha registrado base imponible y recaudación, el tipo medio ha sido superior fundamentalmente debido a los tipos establecidos en Catalunya.

Figura 1. Tipos medios ponderados aplicados por epígrafe vs. tipos incluidos en la Ley, 2023

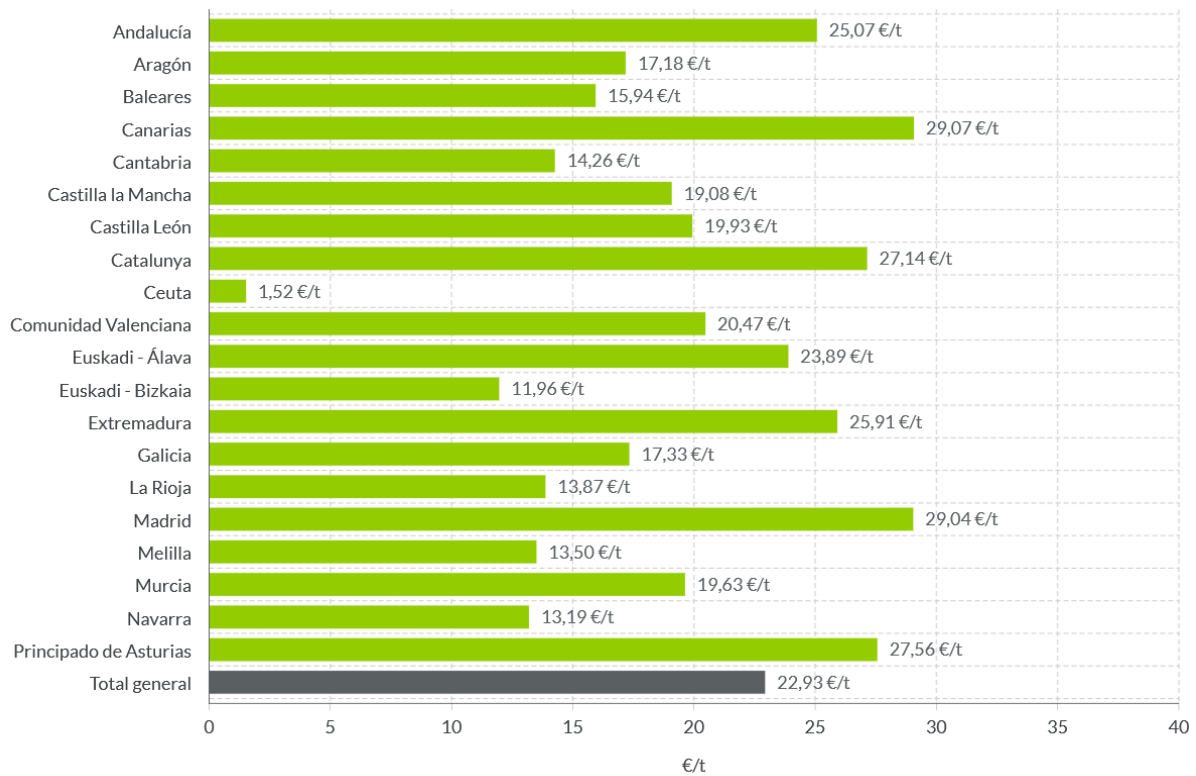


Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

En la Figura 2 se exponen los tipos medios ponderados resultantes en cada CCAA. El tipo medio agregado es de 22,93 €/t⁵ con un rango que se despliega desde los 1,52 €/t de Ceuta, pasando por rangos entre 10 y 20 €/t en 11 regiones y superior a 20 en el resto con un máximo de 29,07 en Madrid y 27,09 en Canarias.

⁵ Si ninguna CCAA hubiera incrementado los tipos, y asumiendo una conducta inelástica frente a los mismos, el tipo medio ponderado hubiera sido de 20,32 €/t.

Figura 2. Tipos medios ponderados aplicados por Comunidad Autónoma, 2023

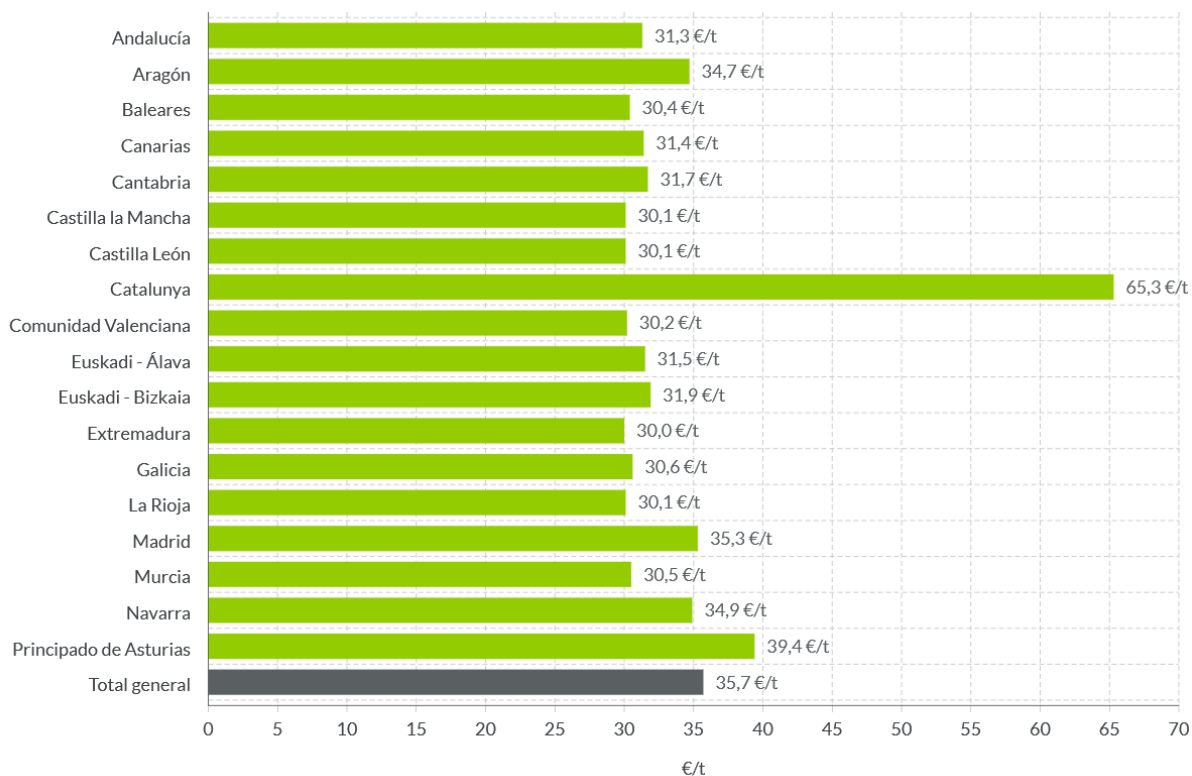


Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

La Figura 3 muestra los valores medios ponderados para el vertido de residuos municipales. El valor medio aplicado en España (35,7 €/t) está por debajo de la media simple europea (39-46 €/t) (European Environment Agency 2023a). La diferencia aun sería mayor de no ser por los tipos autonómicos incrementados (de aplicar solamente los tipos básicos, la media española sería de 32,17 €/t). De hecho, todas las CCAA están por debajo, excepto Asturias que se sitúa en el rango inferior de la horquilla y Catalunya, claramente por encima.

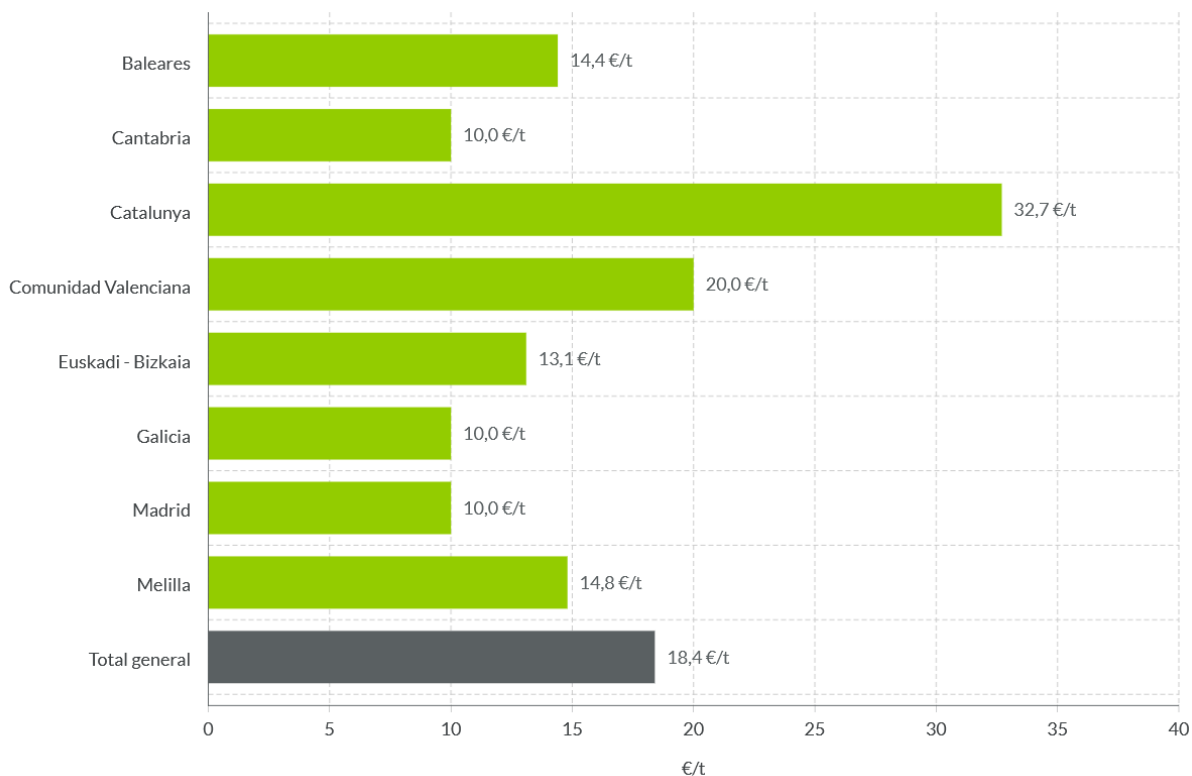
La Figura 4 muestra los valores medios ponderados para la incineración de residuos. La media española (18,40 €/t -12,37 €/t si aplicaran solo los tipos básicos estatales-) es también inferior a la europea (19-29 €/t). Todas las CCAA están por debajo de la horquilla, excepto la Comunitat Valenciana, que se sitúa en el rango inferior de la media europea y Catalunya, por encima del rango superior de la horquilla.

Figura 3. Tipos medios ponderados aplicados al vertido de residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Figura 4. Tipos medios ponderados aplicados a la incineración de residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

4. ANÁLISIS DE LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO

Una parte importante de este trabajo ha sido recabar la recaudación obtenida por el impuesto por parte de los diferentes epígrafes y analizarla de manera comparativa entre Comunidades Autónomas y en relación con las previsiones realizadas antes de la aprobación del impuesto.

Para empezar, se presenta la estimación de recaudación que se contempló en 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 (Tabla 3 y Tabla 4).

Tabla 3. Primera previsión de recaudación del impuesto (depósito en vertedero)

Tipo de residuo	Cantidad depositada en vertedero en 2017 (t)	Tipo impositivo (€/t)	Importe total (€)
Peligrosos	558.140	5	2.790.700
No peligrosos (sin contar 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 proveniente de la fuente original: “La cantidad de residuos peligrosos se ha tomado directamente del valor calculado en la matriz de datos del INE. En el caso de los residuos inertes, se han sumado las categorías CER 12.1, 12.2, 12.3, 12.5 y 12.6, tomando solo en cuenta las cifras de residuos no peligrosos. El dato de residuo municipal depositado en vertedero se ha obtenido de la Memoria anual de generación y gestión de residuos de competencia municipal. Por último, la cantidad de residuos no peligrosos destinados a vertedero, se ha calculado restando al valor correspondiente que aparece en la matriz del INE, las cantidades mencionadas de residuos inertes y municipales vertidas”.

Fuente: 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 (sin fecha).

Tabla 4. Primera previsión de recaudación del impuesto (incineración)

Tipo de residuo	Cantidad depositada en vertedero en 2017 (t)	Tipo impositivo (€/t)	Importe total (€)
Peligrosos	136.513	3	409.539
No peligrosos (sin contar municipales)	1.127.239	3	3.381.717
Residuos municipales	2.803.475	15	42.052.125
TOTAL			45.843.381

Nota proveniente de la fuente original: “El dato de residuo municipal incinerado se ha obtenido de la Memoria anual de generación y gestión de residuos de competencia municipal. La cantidad de residuos peligrosos se ha tomado directamente del valor calculado en la matriz de datos del INE. La cantidad de residuos no peligrosos destinados a incineración se ha calculado restando al valor correspondiente que aparece en la matriz del INE, las cantidades de residuos municipales incinerados”.

Fuente: 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 (sin fecha).

La Memoria justificativa tomó como referencia los datos procedentes de la “Cuenta de Residuos” producida por el INE, del año 2017 y la Memoria anual de generación y gestión de

residuos de competencia municipal, publicada por el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.

A continuación, se presenta la estimación contenida en el Anteproyecto de Ley de Residuos y suelos contaminados, con unos epígrafes y tipos ya prácticamente iguales a los finalmente aprobados:

Tabla 5. Segunda previsión de recaudación del impuesto

Tipo de instalación	Tipo de residuos	Cantidad (t)	Tipo impositivo	Total
Vertederos de residuos no peligrosos	Residuos municipales	3.531.460,00	40	141.258.400,00
	Rechazos residuos municipales	8.356.430,00	30	250.692.900,00
	Otros tipos de residuos sin tratamiento previo	5.817.402,35	15	87.261.035,25
	Otros tipos de residuos con tratamiento previo	5.817.402,35	10	58.174.023,50
Vertederos de residuos peligrosos	Residuos sin tratamiento previo	259.997,90	8	2.079.983,20
	Residuos con tratamiento previo.	259.997,90	5	1.299.989,50
Vertederos de residuos inertes	Residuos sin tratamiento previo	17.384.373,00	3	52.153.119,00
	Residuos con tratamiento previo.	17.384.373,00	1,5	26.076.559,50
Incineradoras de residuos municipales codificadas como D10	Residuos municipales	-	20	-
	Rechazos residuos municipales	-	15	-
	Residuos industriales	-	7	-
Incineradoras de residuos municipales codificadas como R01	Residuos municipales	967.441,36	15	14.511.620,33
	Rechazos residuos municipales	1.612.067,65	10	16.120.676,45
	Residuos industriales	-	4	-
Otras instalaciones de Incineración	Residuos municipales	-	20	-
	Rechazos de residuos municipales	-	15	-
	Residuos industriales sin tratamiento previo	570.584,15	5	2.852.920,75
	Residuos industriales con tratamiento previo	570.584,15	3	1.711.752,45
Coincineración	Cualquier tipo de residuos	-	0	-
TOTAL		62.532.113,81*		654.192.979,93

* El sumatorio de la base imponible se ha añadido, no estaba en la fuente original.

Fuente: Memoria del análisis de impacto normativo del anteproyecto de la Ley de Residuos y suelos contaminados, 2021.

Como se observa, ambas estimaciones diferían sensiblemente, desde la inicial de 835,9 m€ hasta la final de 654,2 m€.

Esto debe contrastarse con la recaudación finalmente obtenida. Para conocer la recaudación de 2023 se ha solicitado información a las siguientes instituciones:

- Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT): La AEAT ha facilitado datos de la recaudación en todas las Comunidades Autónomas, a excepción de Catalunya y de las Comunidades en Régimen Foral (Navarra y Euskadi).

- Agència de Residus de Catalunya.
- Diputación Foral de Navarra.
- Diputación Foral de Álava.
- Diputación Foral de Bizkaia.

Dichas instituciones no solo han facilitado la recaudación, sino las cantidades sujetas a las diferentes exenciones previstas, así como el número de autoliquidaciones. La Diputación Foral de Gipuzkoa no ha facilitado datos y, por tanto, la aplicación del impuesto en este territorio no ha podido ser analizada, hecho que además ha impedido presentar valores para el conjunto del Estado.

En diversos casos ha habido un proceso de iteración con el equipo consultor para clarificar dudas en relación con los datos, así como corrección de errores. Dos casuísticas comunes han sido clarificar problemas de redondeo y problemas relacionados con las unidades (p.ej., declaraciones de exenciones que se habían realizado en kilogramos en vez de toneladas).

El ANEXO II. DATOS DE RECAUDACIÓN Y EXENCIONES muestra los datos de recaudación del impuesto con el mayor detalle del que se ha podido disponer, tanto de bases imponibles, tipos y recaudación, como de exenciones aplicadas. A continuación, se resume la recaudación (Tabla 6) y algunos otros de los principales aspectos:

Tabla 6. Base imponible y recaudación por epígrafe, 2023

Epígrafe	Σ Base imponible	Σ Cuota íntegra	% recaudación
a) Residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos:			
1.º Residuos municipales	2.578.848	113.910.122	22,12%
2.º Rechazos de residuos municipales	9.330.285	311.775.714	60,53%
3.º Residuos distintos de los especificados en los números 1.º y 2.º anteriores que hayan sido eximidos de tratamiento previo en los términos establecidos en el artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio:			
1) Con carácter general	311.812	4.749.885	0,92%
2) Residuos con un componente de residuos inerte superior al 75 por ciento:			
Parte inerte	74.663	223.988	0,04%
Resto	20.422	306.324	0,06%
4.º Otro tipo de residuos:			
1) Con carácter general	3.062.520	33.251.105	6,46%
2) Residuos con un componente de residuos inerte superior al 75 por ciento:			
Parte inerte	260.081	390.121	0,08%
Resto	9.875	98.781	0,02%
b) Residuos depositados en vertederos de residuos peligrosos:			
1.º Residuos que hayan sido eximidos de tratamiento previo en los términos establecidos en el artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio	161.811	1.579.476	0,31%
2.º Otro tipo de residuos	468.277	2.725.329	0,53%
c) Residuos depositados en vertederos de residuos inertes:			

Epígrafe	Σ Base imponible	Σ Cuota íntegra	% recaudación
1.º Residuos que hayan sido eximidos de tratamiento previo en los términos establecidos en el artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio	1.946.283	5.838.849	1,13%
2.º Otro tipo de residuos	951.315	1.617.275	0,31%
d) En el caso de instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de eliminación codificadas como operaciones D10:			
1.º Residuos municipales	88	2.011	0,00%
2.º Rechazos de residuos municipales	121.458	1.821.864	0,35%
3.º Residuos diferentes de los especificados en los números 1.º y 2.º anteriores	0	0	0,00%
e) Instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de valorización codificadas como operaciones R01:			
1.º Residuos municipales	843.030	19.939.797	3,87%
2.º Rechazos de residuos municipales	1.071.138	15.733.753	3,05%
3.º Residuos diferentes de los especificados en los números 1.º y 2.º anteriores	63.160	274.679	0,05%
f) Otras instalaciones de incineración de residuos:			
1.º Residuos municipales	53	1.746	0,00%
2.º Rechazos de residuos municipales	0	0	0,00%
3.º Residuos diferentes de los especificados en los números 1.º y 2.º anteriores que no han sido sometidos a las operaciones de tratamiento codificadas como R02, R03, R04, R05, R06, R07, R08, R09, R12, D08, D09, D13 y D14 en los anexos II y III de esta ley	122.792	613.961	0,12%
4.º Otro tipo de residuos	62.436	198.214	0,04%
g) Residuos co-incinerados en instalaciones de co-incineración de residuos	1.001.452	0	0,00%
Total General	22.461.796	515.052.995	

Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

La Tabla 7 muestra las autoliquidaciones recibidas por tipo de instalación de aquellas CCAA de las que se han recibido datos.

Tabla 7. Autoliquidaciones recibidas por tipo de instalación y Comunidad Autónoma, 2023

Comunidad Autónoma	Tipo de instalación	N.º instalaciones	N.º autoliquidaciones
Andalucía	RV	53	206
	RC	4	12
	RI	s.d	s.d
Aragón	RV	19	68
	RC	3	12
	RI	1	4
Balears	RV	5	24
	RC	1	4
	RI	5	21
Cantabria	RV	3	17
	RC	1	4
	RI	1	5

Comunidad Autónoma	Tipo de instalación	N.º instalaciones	N.º autoliquidaciones
Castilla la Mancha	RV	31	120
	RC	8	26
Castilla León	RV	21	81
	RC	3	13
Catalunya	RV	86	350
	RC	7	29
	RI	22	88
Ceuta	RV	1	4
Euskadi - Bizkaia	RV	9	34
	RC	3	12
	RI	1	4
Extremadura	RV	6	24
	RC	1	4
Galicia	RV	9	33
	RC	2	8
	RI	2	8
La Rioja	RV	4	16
Madrid	RV	10	41
	RC	1	4
Melilla	RV	1	3
	RI	1	4
Murcia	RV	22	73
	RC	1	4
Navarra	RV	12	44
	RC	0	0
	RI	2	12
Principado de Asturias	RV	13	52
	RC	1	3
	RI	1	4

Nota: RV: Vertedero autorizado, de titularidad pública o privada, que realiza operaciones de eliminación de residuos. RC: Instalación de co-incineración de residuos autorizada, de titularidad pública o privada, que realiza operaciones de eliminación o de valorización energética. RI: Instalación de incineración de residuos autorizada, de titularidad pública o privada, que realiza operaciones de eliminación o de valorización energética. S.d.: sin dato.

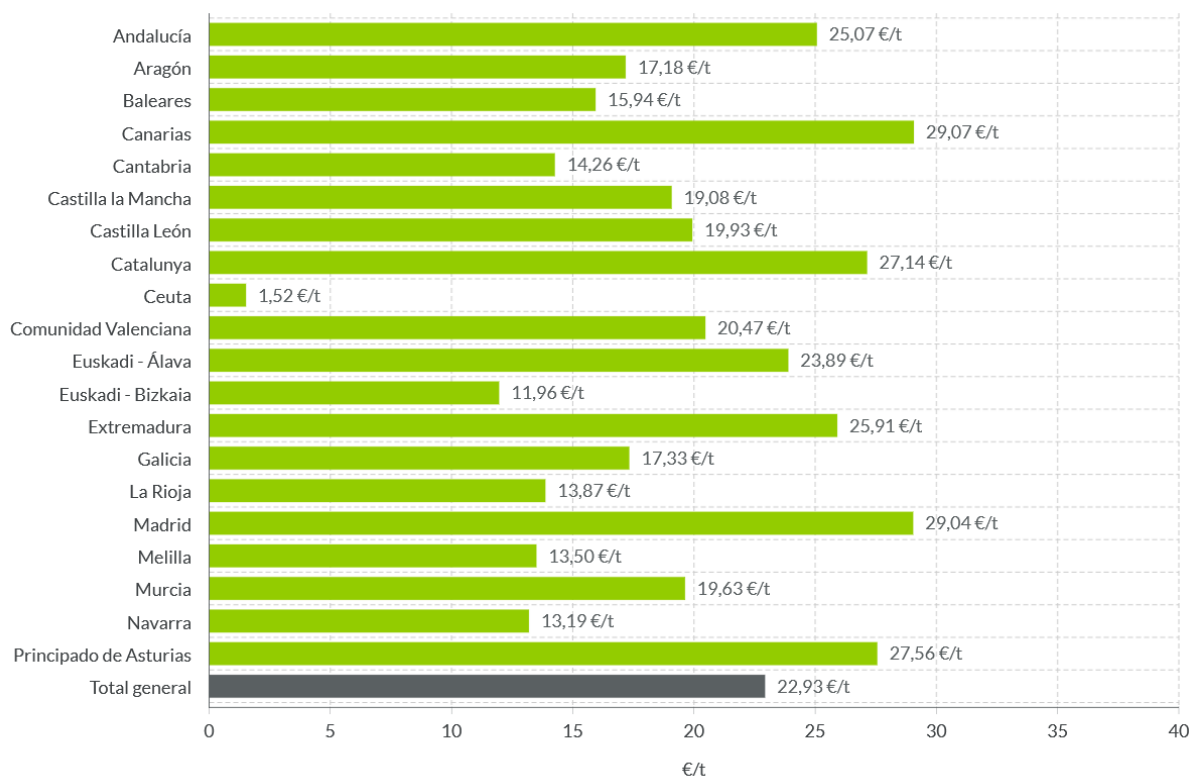
Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

La recaudación total registrada en 2023 según los datos aportados por la AEAT y las restantes fuentes asciende a 515.052.994 euros.⁶ Este dato corresponde con la totalidad del Estado a excepción de Gipuzkoa, que es el único territorio que no ha facilitado datos (y que representa aproximadamente el 1,5% de la población española). Esta cifra supone un 78,7% de la previsión de recaudación incluida en la Memoria del análisis de impacto normativo del Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados (Tabla 5).

⁶ Haciendo la asunción que las conductas gravadas son inelásticas respecto de los tipos, la aplicación de los tipos básicos estatales hubiera representado una recaudación de 456.521.126 €, el resto se debe a los tipos incrementados autonómicos.

El grueso de la recaudación proviene de los tipos aplicados al vertido, lo cual es coherente con las magnitudes de las cantidades gestionadas por cada vía y los tipos aplicados. La Figura 5 muestra la recaudación absoluta por CCAA. De forma general, en las comunidades con más generación y más toneladas gestionadas se genera una mayor recaudación, según el protagonismo de cada tipo de residuos y vía de gestión. Por ejemplo, aquellas regiones con una mayor relevancia de la incineración registran mayores ingresos por esta vía (Balears, Cantabria, Catalunya, Bizkaia, Galicia o Madrid).

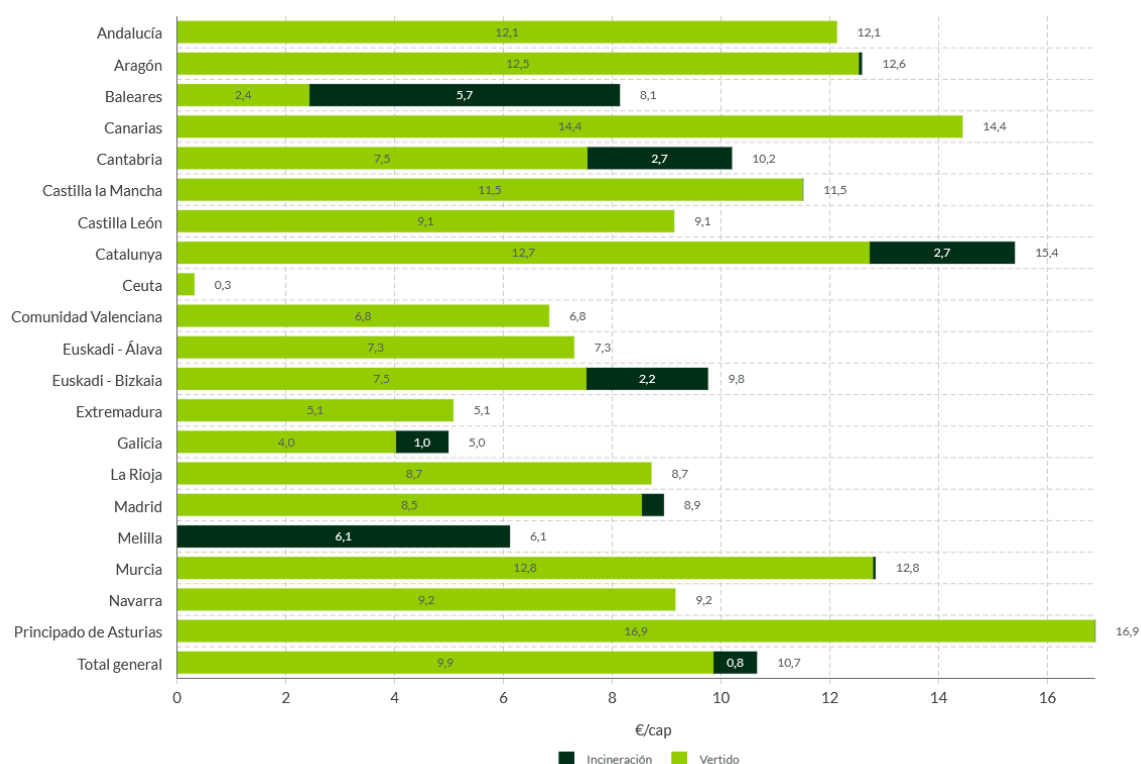
Figura 5. Recaudación total por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Si se relativiza la recaudación a términos per cápita (Figura 6), la distribución muestra disparidad, con cifras que están en el rango de importes por debajo del euro per cápita a los 16,87 €/cap. en Asturias en cuanto a vertido. En lo referido a incineración las cifras inferiores también están por debajo del euro per cápita y el máximo lo marcan Melilla y Balears con valores superiores a los 5 €/cap. Esta disparidad viene determinada por la generación y gestión de los residuos propios, a su vez determinada por cuestiones más generales como la estructura económica de cada región (p.ej., población flotante) o la existencia de determinadas instalaciones (p.ej., incineradoras, vertederos de residuos peligrosos, etc.).

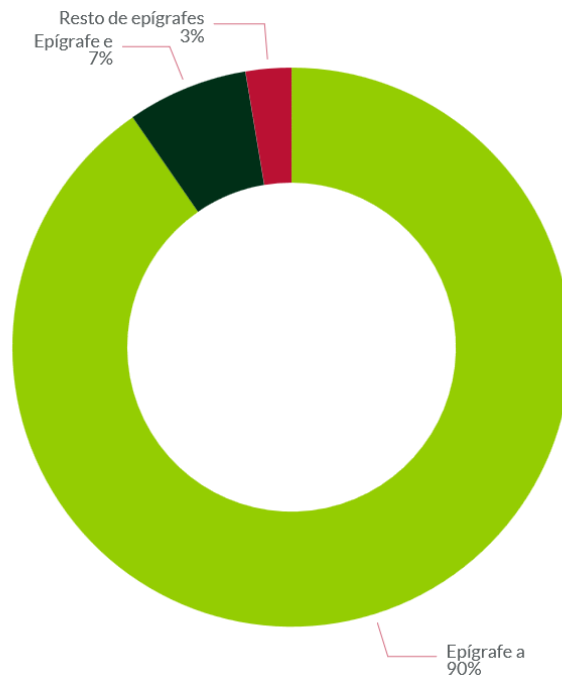
Figura 6. Recaudación total per cápita por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

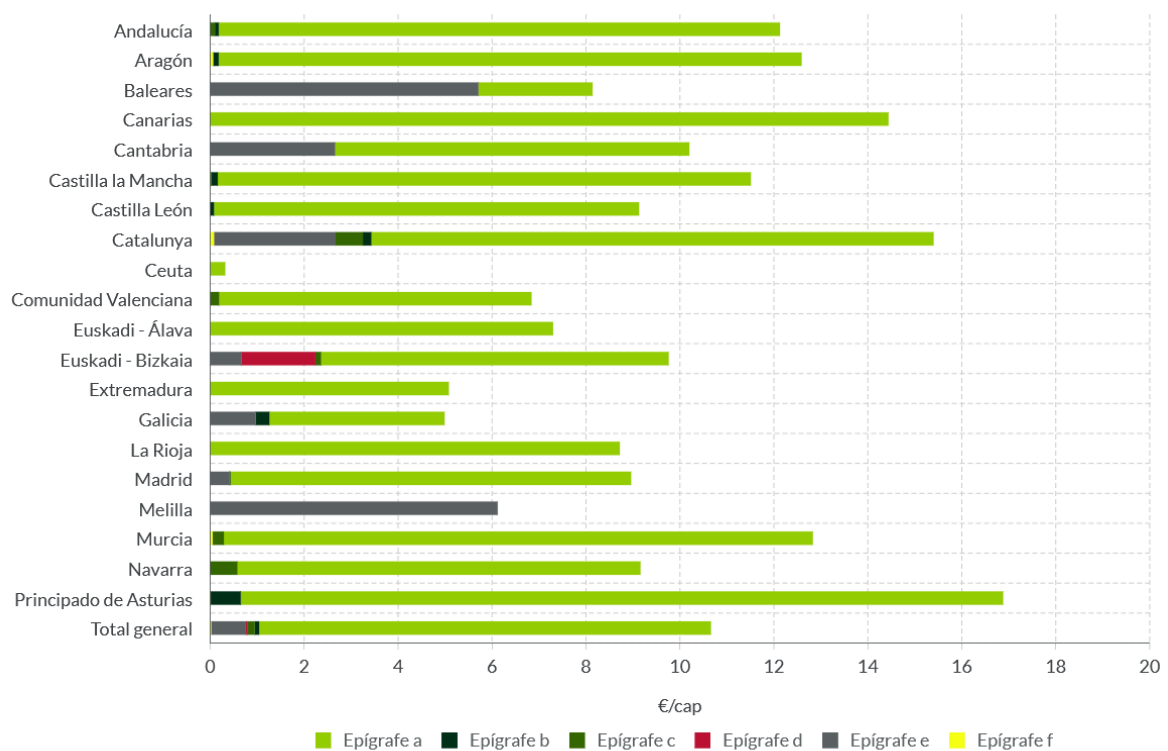
En cuanto a la distribución de recaudación por epígrafe, la Figura 7 muestra una contribución muy concentrada de los epígrafes a (residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos) y e (instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de valorización codificadas como operaciones R01), con más del 97% de la recaudación. Esta estructura se replica en todas las CCAA (Figura 8). El epígrafe a aporta el grueso de la recaudación en la mayoría de las regiones, con excepción de aquellas con una aportación más alta de la incineración, como Baleares, Catalunya o Melilla. En Bizkaia se registra una relevancia –no observada en otras regiones– del epígrafe d, que está referido a la incineración sin recuperación energética de los rechazos de residuos municipales, a pesar de que la incineradora tiene la consideración de instalación de valorización energética.

Figura 7. Recaudación por epígrafe, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

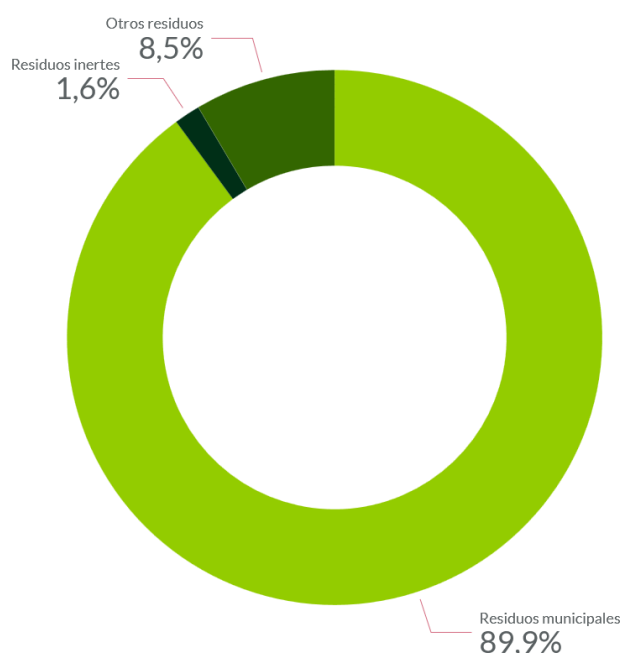
Figura 8. Recaudación por epígrafe a escala autonómica, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Agrupando la recaudación de los residuos municipales (Figura 9), resulta que un 89,9% de la recaudación reportada tiene este origen, mientras que los residuos inertes contribuyen en un 1,6% y el resto de los residuos en un 8,5%. Estas cifras responden a una estructura de tipos en que los residuos municipales son gravados con mayor intensidad. En todo caso la recaudación contrasta con la generación y gestión de residuos en España. De acuerdo con los datos de MITERD⁷ y del INE⁸, en 2022 el vertido de residuos municipales (10,2 Mt) suponía alrededor del 33,3% del total de residuos vertidos (31,0 Mt) y la incineración de residuos municipales (1,9 Mt) un 63,8% del total de incinerados (3,0 Mt), un 35,8% en términos agregados, datos muy inferiores al casi 90% de la aportación que supone en términos de recaudación y del 62,1% que aportan a la base imponible.

Figura 9. Recaudación por tipo de residuo, 2023



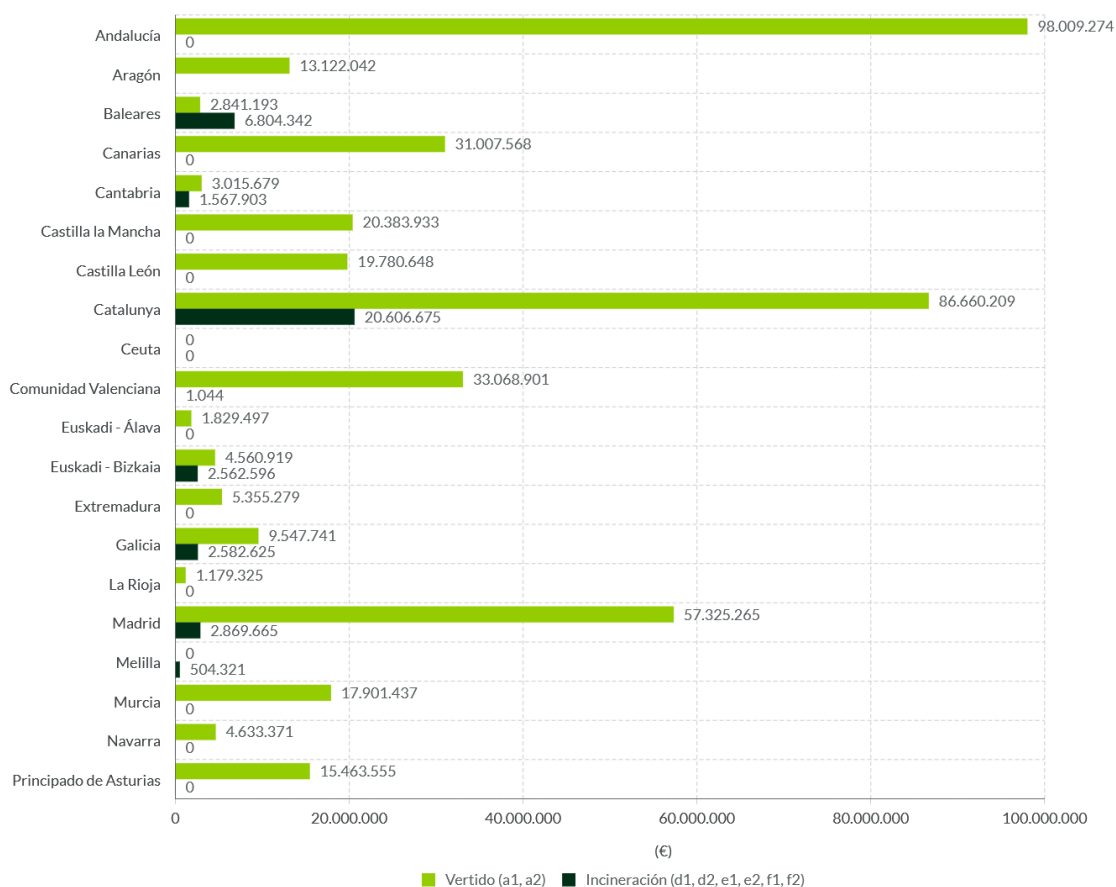
Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

La Figura 10 y Figura 11 recogen respectivamente los datos de recaudación derivada de la gestión de residuos municipales en términos absolutos y per cápita.

⁷ <https://www.miteco.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/publicaciones/memoria-anual-generacion-gestion-residuos.html>

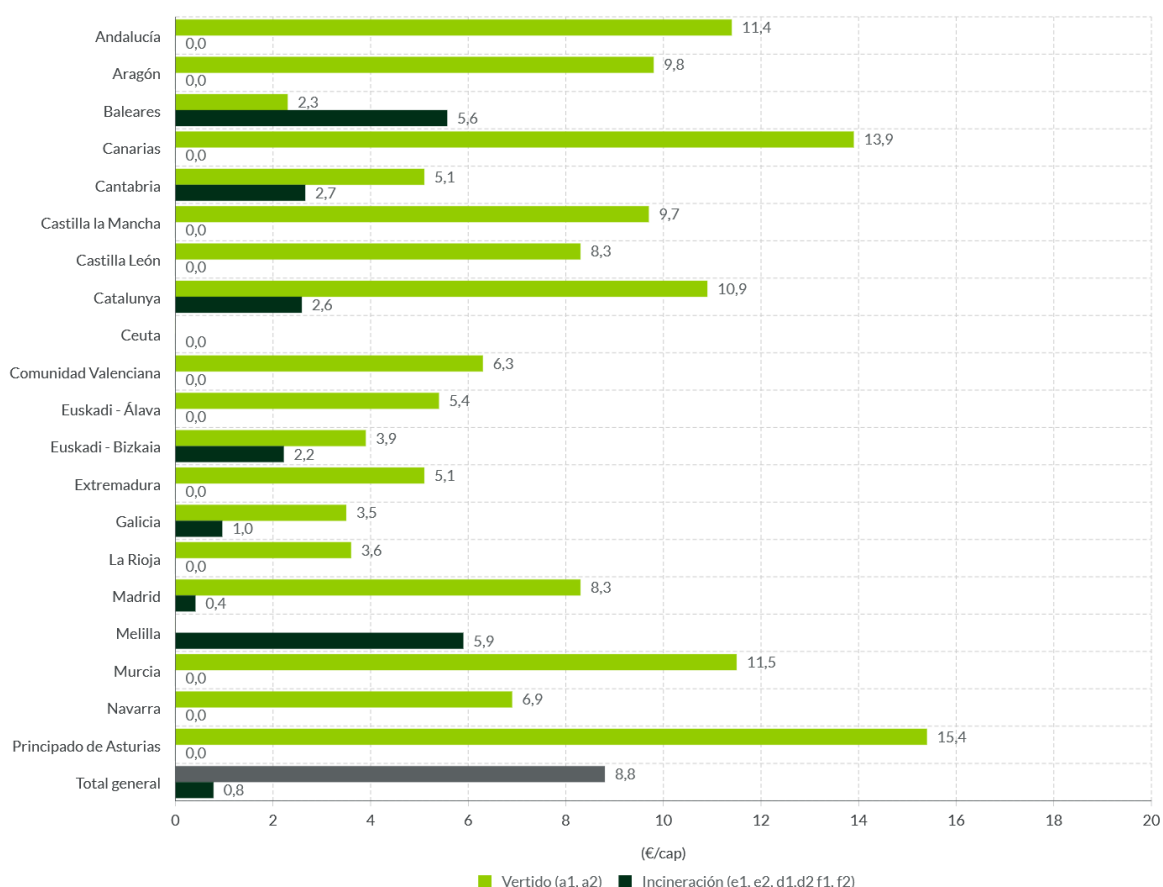
⁸ https://www.ine.es/dyngs/INEbase/es/operacion.htm?c=estadistica_C&cid=1254736176844&menu=ultiDatos&idp=1254735976612

Figura 10. Recaudación de los residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Figura 11. Recaudación per cápita de los residuos municipales por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Las bases imponible no han podido ser contrastadas con los datos de generación y gestión de residuos, ya que las series de datos de residuos municipales publicadas por MITERD e INE llegan a 2022. MITERD aportó los datos de entradas de residuos a incineradoras por epígrafe para 2023, pero no ha sido posible el contraste ya que las toneladas exentas no cuentan con la misma desagregación por categorías.

En un contraste más general, los datos de vertido e incineración para 2022 publicados por el INE⁹ se sitúan en una magnitud similar respecto a la base imponible reportada por los respectivos responsables tributarios para la elaboración de este informe.

En relación con la segunda estimación de recaudación prevista en la Memoria del análisis de impacto normativo del Anteproyecto de la Ley de Residuos y suelos contaminados (Tabla 5), la Tabla 8 compara dicha estimación con los datos disponibles para 2023. Se ha producido una desviación negativa muy significativa tanto de la base imponible (22.461.796 t) en realidad, frente a la previsión de 62.532.114 t, un 35,92%), como de la recaudación que se ha alcanzado (un 78,7% de la previsión). Dos epígrafes (a y c) son los que han registrado mayor

⁹ Es reseñable que las fluctuaciones anuales de los datos de vertido e incineración publicados por el INE hacen pasar el total vertido e incinerado de 44 Mt en 2021 a 34 Mt en 2022, con un descenso de los "Residuos minerales de construcción y demolición, de amianto, de minerales naturales, de minerales diversos y suelos" que baja de 17,9 Mt a 10,9 Mt.

diferencia entre previsión y resultado. Llama particularmente la atención el epígrafe c, que ha registrado una base imponible y una recaudación unas diez veces menores de las previstas.¹⁰

¹⁰ Debe señalarse que las estimaciones relativas a la base imponible incluidas en la Memoria de análisis de impacto normativo del Anteproyecto de Ley se realizaron con la información disponible sobre cantidades de residuos destinadas a las correspondientes operaciones de incineración y vertido, pero sin incluir ninguna estimación en relación con las exenciones reguladas.

Tabla 8. Comparativa de la segunda previsión de recaudación con los resultados del ejercicio 2023

	PREVISIÓN	PREVISIÓN	2023	2023	DESVIACIÓN	DESVIACIÓN
	Base imponible (t)	Cuota íntegra (€)	Base imponible (t)	Cuota íntegra (€)	Base imponible (t)	Cuota íntegra (€)
a) Residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos:	23.522.695	537.386.359	15.648.504	464.706.041	-7.874.190	-72.680.318
b) Residuos depositados en vertederos de residuos peligrosos:	519.996	3.379.973	630.088	4.304.806	110.092	924.833
c) Residuos depositados en vertederos de residuos inertes:	34.768.746	78.229.679	2.897.598	7.456.124	-31.871.148	-70.773.554
d) En el caso de instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de eliminación codificadas como operaciones D10:	0	0	121.545	1.823.875	121.545	1.823.875
e) Instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de valorización codificadas como operaciones R01:	2.579.509	30.632.297	1.977.328	35.948.229	-602.181	5.315.932
f) Otras instalaciones de incineración de residuos:	1.141.168	4.564.673	185.281	813.920	-955.887	-3.750.753
g) Residuos co-incinerados en instalaciones de co-incineración de residuos	-	-	1.001.452	0	-	-
TOTAL GENERAL	62.532.114	654.192.980	22.461.796	515.052.995	-40.070.318	-139.139.985

Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal. Segunda estimación de recaudación prevista Memoria del análisis de impacto normativo del Anteproyecto de la Ley de Residuos y suelos contaminados, 2021.

5. ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO DE APLICACIÓN

Este apartado tiene dos partes. Por un lado, se analiza un aspecto clave en la aplicación del impuesto, que es el destino de la recaudación, y por otro se presentan las diversas casuísticas de aplicación que se han detectado.

5.1. DESTINO DE LA RECAUDACIÓN

La Ley 7/2022 (art. 97) establece que “la recaudación del impuesto se asignará a las comunidades autónomas en función del lugar donde se realicen los hechos imponible gravados por el mismo”, pero no determina a qué debe ser destinada. Por tanto, legalmente, el impuesto no es finalista, en el sentido que la Ley no indica que la recaudación deba ser destinada a políticas de residuos, si bien nada impide que las CCAA puedan darle esta destinación.

De las 6 Comunidades Autónomas que acordaron la gestión de tributo, tres de ellas (Cataluña, Comunitat Valenciana e Illes Balears) ha desarrollado legalmente normativa que incluye aspectos relacionados con el destino de la recaudación. También es el caso de la Comunidad Foral de Navarra:

Tabla 9. Articulación del carácter finalista de la recaudación del Impuesto por parte de las CCAA que han ejercido competencias normativas

Cataluña	Hasta 2024, el Decreto Ley 17/2022, de 20 de diciembre, por el que se establecen medidas de adaptación al impuesto sobre el depósito de residuos en depósitos controlados, la incineración y la co-incineración, y para la subrogación del Ente de Abastecimiento de Agua Ter-Llobregat en el convenio regulador de la financiación y la explotación de la red de abastecimiento de La Llosa del Cavall, en su artículo 1 establecía: “Las medidas e inversiones que deben ser beneficiadas por los ingresos derivados del nuevo impuesto deben seguir siendo las relacionadas con mejoras en la gestión de los residuos y el medio ambiente” Posteriormente, este artículo quedó derogado por el Decreto Legislativo 1/2024, de 12 de marzo, por el que se aprueba el libro sexto del Código tributario de Catalunya, que integra el texto refundido de los preceptos legales vigentes en Catalunya en materia de tributos cedidos, mediante el número 25 de su disposición derogatoria y aprobó en su artículo 671.1: “Los recursos derivados de la recaudación del impuesto sobre el depósito de residuos en depósitos controlados, la incineración y la co-incineración, previsto en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados, y las asignaciones que correspondan a la Administración de la Generalitat procedentes de la imposición por las administraciones públicas de gravámenes sobre residuos deben destinarse en exclusiva a medidas e inversiones relacionadas con mejoras en la gestión de residuos, preferentemente, a las siguientes: a) El impulso de la economía circular. b) Inversiones para la mejora, la ampliación y el mantenimiento y la construcción de infraestructuras de gestión de residuos y de los medios para la recogida separada, incluyendo I+D+i, de acuerdo con los instrumentos de planificación. c) Gastos de planificación, seguimiento y control de la producción y gestión de residuos, especialmente los de competencia municipal. d) Gastos de gestión del propio impuesto.” Los criterios de distribución del retorno de la recaudación del impuesto a los entes locales los acuerda la Junta de Gobierno del Fondo de Gestión de Residuos Municipales,
-----------------	---

	que está integrada por los representantes de la Federación de Municipios de Cataluña, la Asociación Catalana de Municipios y Comarcas, el Área Metropolitana de Barcelona y la Agencia de Residuos de Cataluña. En la sesión núm. 74 de 11 de julio de 2024, la Junta estableció los mecanismos del retorno en la “Guía de orientación a los entes locales sobre la aplicación del retorno del impuesto cedido de residuos asignado al fondo de gestión de residuos municipales para el 2024” (Agència de Residus de Catalunya (ARC) 2024).
Comunitat Valenciana	El art. 18 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, establece: “La recaudación total del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de residuos se destinará a nutrir el Fondo autonómico para la mejora de la gestión de residuos, creado por el apartado dieciséis del artículo 9 de la Ley 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera.”
Illes Balears	La Disposición Adicional séptima de la Ley 11/2022, de 28 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2023 establece: “1. Los ingresos derivados del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos, una vez deducidos los costes de gestión del tributo, quedan afectados al Fondo de Prevención y Gestión de Residuos creado por el artículo 33 de la Ley 8/2019, de 19 de febrero, de residuos y suelos contaminados de las Illes Balears. 2. En particular, dichos ingresos se destinarán a la financiación del coste que supone la implantación de sistemas de gestión sostenible de los residuos domésticos o municipales, en los términos previstos en el apartado 4 de la disposición adicional sexta de la Ley 8/2019 citada, y el artículo 4 del Real decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero. 3. Los gastos y las inversiones que se financien con los ingresos derivados del impuesto se realizarán teniendo en cuenta un adecuado equilibrio territorial entre las islas. En este sentido, el retorno a cada una de las islas debe ser equitativo considerando especialmente la recaudación proveniente de cada una de ellas. 4. A propuesta de la Dirección General de Residuos y Educación Ambiental, en el marco de las comisiones insulares a que se refiere el artículo 17 del Decreto 16/2022, de 23 de mayo, por el que se desarrolla el canon sobre el vertido y la incineración de residuos de las Illes Balears, se regula el Fondo de Prevención y Gestión de Residuos y se modifica el Decreto 14/2019, de 15 de marzo, de notificación y comunicación electrónicas en el ámbito de la Agencia Tributaria de las Illes Balears, debe aprobarse la planificación para el reparto de los recursos disponibles procedentes de la recaudación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos, a las administraciones y entidades públicas que tengan atribuidas competencias en el ámbito de la recogida o el tratamiento de residuos municipales, siempre y cuando dispongan de proyectos ajustados a los criterios del apartado 5 de esta disposición. La Dirección General de Residuos y Educación Ambiental ejecutará los proyectos de ámbito de toda la comunidad autónoma. 5. Sin perjuicio del apartado 3 de esta disposición, la planificación, que puede referirse a más de una anualidad, debe seguir, por orden de prioridad, los siguientes criterios, siempre respetando de la forma más precisa posible el espíritu del impuesto como instrumento económico destinado a fomentar la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclaje de los residuos, con la fracción orgánica como prioritaria o preferente, y a desincentivar la eliminación en vertedero y el tratamiento en instalaciones de incineración: a) Únicamente pueden tenerse en cuenta proyectos relativos a los flujos de residuos no destinados al depósito en vertedero, la incineración o su valorización energética. b) En particular y al menos durante los tres primeros ejercicios, al menos el 50% de los fondos deben destinarse a proyectos relativos, en primer lugar, a la recogida selectiva de la materia orgánica y, en segundo lugar, al tratamiento correspondiente. c) Independientemente de la recaudación por municipios, deben priorizarse los proyectos que cubran un mayor porcentaje de población atendida. d) También podrán tenerse en cuenta otros proyectos, como los relativos a la preparación para la reutilización. e) Podrán tenerse en cuenta proyectos de mejora de instalaciones para el almacenamiento y la gestión intermedia de los residuos (áreas de aportación o puntos limpios).

	En todos los casos, se priorizarán los proyectos que apliquen las mejores técnicas disponibles. Una vez aplicados los criterios anteriores, los fondos remanentes podrán destinarse a proyectos dentro del ámbito privado, siguiendo las mismas prioridades.”
Navarra	El artículo 42 de la Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de Residuos y su Fiscalidad, establece la creación del “Fondo de residuos para financiar medidas que tengan por objeto mitigar los impactos adversos sobre la salud humana y el medio ambiente asociados a la generación y gestión de residuos”. El Fondo de gestión de residuos se provee de distintos recursos, entre ellos “la cantidad resultante de la recaudación del impuesto a la eliminación en vertedero y a la incineración de residuos”. El artículo 43 de la misma Ley establece que “la partida presupuestaria «Fondo de residuos» se distribuirá anualmente por el departamento con competencias en materia de medio ambiente, previa consulta al Ente Público de Residuos de Navarra, de acuerdo con el criterio de priorización de los escalones superiores de la jerarquía de residuos, el cumplimiento de los objetivos, urgencia ambiental, proporcionalmente a la aportación económica de cada flujo de residuos al mismo y según las siguientes materias: a) Promoción de acciones de prevención de residuos. b) Investigación y desarrollo en materia de gestión de residuos, incluyendo el ecodiseño. c) Sensibilización, comunicación, acompañamiento, educación y formación. d) Actuaciones de preparación para la reutilización. e) Actuaciones de impulso a la economía circular y lucha contra el cambio climático en relación con los residuos. f) Mejora de los sistemas de recogida selectiva. g) Optimización y mejora de los sistemas de reciclaje y valorización material. h) Voluntariado en materia de residuos. i) Recuperación de zonas degradadas causadas por residuos. j) Mejora en los sistemas de trazabilidad, control y estandarización de las instalaciones de gestión de residuos. k) El establecimiento de pago por generación. l) Control, supervisión y seguimiento de las autorizaciones y convenios en el marco de la responsabilidad ampliada del productor. Se podrán destinar recursos económicos del Fondo de Residuos de Navarra a la dotación de los medios necesarios para su gestión”.

Fuente: elaboración propia.

Además de estas CCAA, que lo han articulado legalmente de forma explícita, hay otras CCAA que están destinando recursos del impuesto a políticas de residuos. Es, por ejemplo, la situación de Asturias (ver ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 1).

Otro caso distinto es Galicia, donde parte de la recaudación se está utilizando para minorar las subidas de las tarifas de tratamiento (ver ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 3). Habría que valorar si esto puede estar reduciendo el efecto creado por el impuesto.

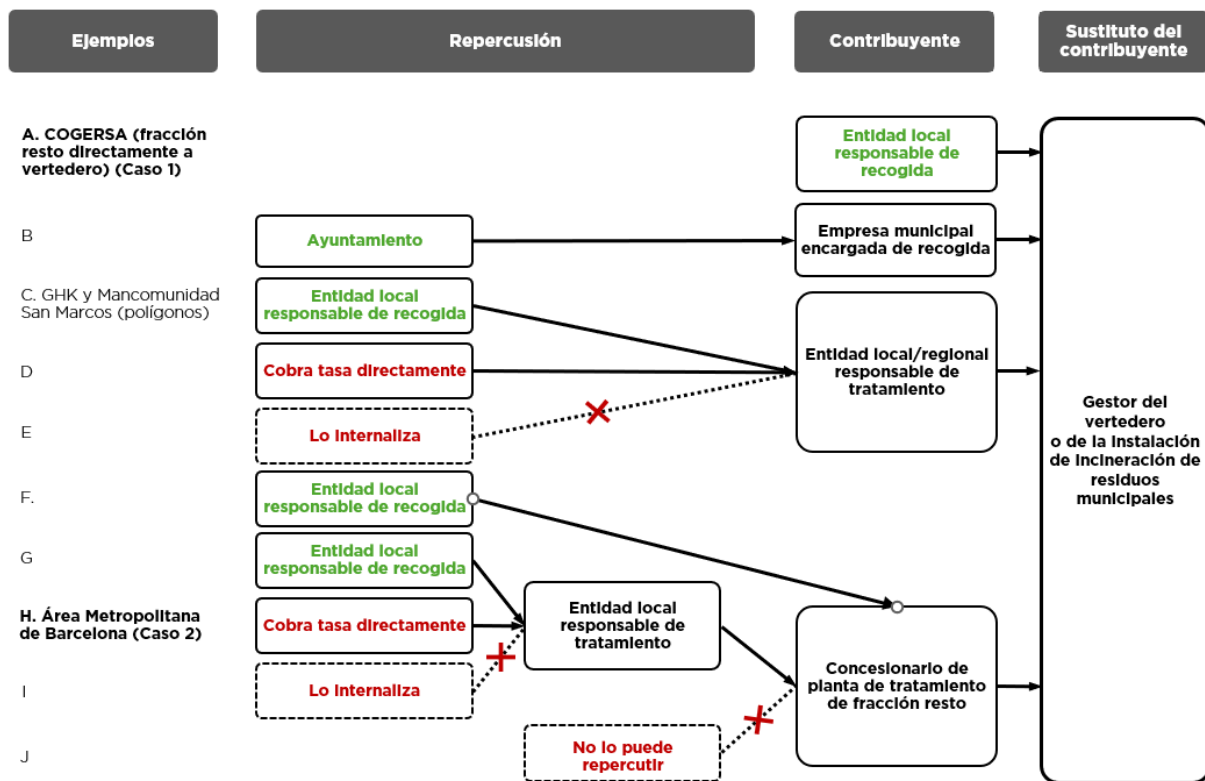
5.2. CASUÍSTICAS DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO EN EL CASO DE LOS RESIDUOS MUNICIPALES

La aplicación del impuesto en el ámbito de los residuos municipales presenta una enorme diversidad de casuísticas, p.ej., dependiendo de quien ejerce las competencias de recogida y de tratamiento, de si hay empresas públicas o concesionarias, de si el incentivo se repercute a lo largo de toda la cadena o alguna administración lo internaliza, de quién y en qué momento de la cadena cobra la tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributaria (PPCPNT) para financiar el servicio de residuos, de si las plantas de tratamiento previo y las instalaciones finalistas son gestionadas por la misma entidad, etc.

Todas estas variables combinadas dan un sinnúmero de combinaciones. A continuación se describen 22 situaciones posibles, que seguramente no son todas las que se dan en España. Para 14 de ellas se presentan ejemplos concretos de aplicación. Cuatro de los casos se

presentan de forma detallada en el ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO de este informe. Se presentan primero las situaciones en que contribuyente y sustituto del contribuyente son entidades diferentes (Figura 12) y luego los casos en que no existe sustituto puesto que el contribuyente es quien directamente realiza la autoliquidación (Figura 13).

Figura 12. Principales casuísticas en el pago y repercusión del impuesto (residuos municipales). Casos en los que contribuyente y sustituto del contribuyente son entidades diferentes. Ejemplos corresponden a 2023.



Nota: En verde casos en que el incentivo es percibido por la entidad local responsable de la recogida. En rojo casos en que esto no sucede. La flecha indica el sentido del flujo monetario. Los ejemplos en negrita se presentan en el Anexo como casos de estudio detallados.

Fuente: Elaboración propia.

Situación A. Sería el caso de entidades locales encargadas de la recogida que aportasen directamente fracción resto a instalaciones de vertido o incineración. El gestor del vertedero ejercería de sustituto del contribuyente y les repercutiría el impuesto.

Ejemplo: Municipios asturianos que en 2023 hacían recogida de fracción resto y la aportaban directamente al vertedero de COGERSA (ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 1)

Cogersa es una sociedad pública integrada por el Principado de Asturias y por los 78 municipios existentes. En su Centro de Tratamiento de Residuos (CTR) realiza todo el tratamiento salvo el correspondiente a las fracciones textil y aceite vegetal.

Cogersa autoliquida el impuesto por depósito de vertedero (residuos peligrosos, no peligrosos e inertes). Para residuos municipales es el único agente en Asturias que autoliquida el impuesto para la fracción resto destinada a vertedero. Hasta diciembre del

2023 toda la fracción resto iba directamente a vertedero. En este caso, Cogersa actuaba como sustituto del contribuyente y los Ayuntamientos como contribuyentes.

Situación B. Sería el caso de empresas públicas encargadas de la recogida que aportasen directamente fracción resto a instalaciones de vertido o incineración. El gestor del vertedero ejercería de sustituto del contribuyente y les repercutiría el impuesto. Las empresas, a su vez, trasladarían el coste al municipio.

Situación C. Sería el caso de entidades públicas supramunicipales encargadas del tratamiento que aportasen rechazos de tratamiento a instalaciones de vertido o incineración. El gestor del vertedero ejercería de sustituto del contribuyente y les repercutiría el impuesto. Las entidades, a su vez, trasladarían el coste a los municipios integrantes.

Ejemplo: GHK y Mancomunidad San Marcos

Gipuzkoako Hondakinen Kudeaketa S.A.U. (GHK) es una empresa creada por el Consorcio de Residuos de Gipuzkoa en 2008. Se trata de una sociedad pública 100% propiedad del Consorcio y cuya función es la prestación del servicio de gestión de residuos “en alta”, atribuida al Consorcio en virtud de sus Estatutos. GHK autoliquida el impuesto a la Hacienda Foral y lo repercute a las mancomunidades guipuzcoanas. En el caso de la fracción resto que tiene un tratamiento previo a la incineración, GHK tiene la condición legal de contribuyente (sería el caso M, más abajo). En el caso de residuos (p.ej., de polígonos) que van directamente a la incineradora, GHK tiene la condición de sustituto del contribuyente. Si bien solamente en este segundo caso GHK tendría la obligación de desglosar el importe del impuesto en sus facturas, lo está haciendo en ambos casos.

GHK entiende cada mancomunidad como un ente único y cobra a la mancomunidad en su conjunto, a partir de la aplicación de una tarifa RSU (por tonelada de fracción resto, igual para todas las mancomunidades) y unas tarifas BIO (por tonelada de biorresiduos, en función del nivel medio de impropios de cada mancomunidad). Las mancomunidades pueden, a su vez, repercutir estos costes a sus municipios.

En el caso de la Mancomunidad de San Marcos, esta repercute los costes de gestión de la fracción resto (incluido el impuesto) según las cantidades de esta fracción que haya recogido en cada municipio. Sin embargo, esta tiene una limitación estatutaria que le impide repercutir a cada Ayuntamiento la tarifa de BIO que le tocaría de acuerdo con su nivel de producción y recogida separada (por tanto aplica la misma tarifa a todos los municipios), de modo que no se benefician económicamente aquellos municipios que mejor separan.

Situación D. Sería el caso de entidades públicas supramunicipales encargadas del tratamiento que aportasen rechazos de tratamiento a instalaciones de vertido o incineración. El gestor del vertedero ejercería de sustituto del contribuyente y les repercutiría el impuesto. Las entidades aprobarían y cobrarían una tasa directamente a los ciudadanos y comercios, de modo que el municipio no percibiría una señal económica.

Situación E. Sería el caso de entidades públicas supramunicipales encargadas del tratamiento que aportasen rechazos de tratamiento a instalaciones de vertido o incineración. El gestor del vertedero ejercería de sustituto del contribuyente y les repercutiría el impuesto.

La entidad supramunicipal encargada del tratamiento no repercutiría el coste del impuesto a los municipios integrantes, por lo que estos no percibirían ninguna señal económica.

Situación F. Sería el caso de una planta de tratamiento previo de fracción resto gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista). El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local encargada de la recogida.

Situación G. Sería el caso de una planta de tratamiento previo de fracción resto gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista). El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que a su vez lo trasladaría a las entidades locales encargadas de la recogida.

Situación H. Sería el caso de una planta de tratamiento previo de fracción resto gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista). El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que cobraría directamente una tasa a los ciudadanos y comercios, sin que las entidades locales responsables de la recogida percibieran ninguna señal económica.

Ejemplo: Área Metropolitana de Barcelona (ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 2)

En el AMB, hay plantas de tratamiento de la fracción resto en las que el coste del impuesto está incorporado en el coste que paga el AMB y otras en que el importe del impuesto está aparte. En las plantas donde el coste está incorporado (como el Ecoparc 1), si aumenta la cuota del impuesto el concesionario deberá o bien asumirlo o bien renegociar el precio con el AMB.

En Catalunya, los ingresos del impuesto se destinan al Fondo de Gestión de Residuos, para su distribución posterior a los entes locales según diferentes conceptos de tratamiento y recogida de residuos. La parte de este retorno referente al tratamiento se lo queda la AMB, mientras que transfiere a los ayuntamientos los retornos asociados a la recogida separada.

En todo caso, el impuesto sobre el vertido e incineración de residuos es repercutido directamente a la ciudadanía y comercios mediante la tasa metropolitana de tratamiento de residuos (TMTR) y no tiene efecto sobre los presupuestos de los municipios -que son los responsables de la recogida-, mermando así su efecto como incentivo económico.

Situación I. Sería el caso de una planta de tratamiento previo de fracción resto gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista). El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que no trasladaría el coste del impuesto a las entidades locales responsables de la recogida, de modo que estas no percibirían ninguna señal económica.

Situación J. Sería el caso de una planta de tratamiento previo de fracción resto gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista). El concesionario no podría

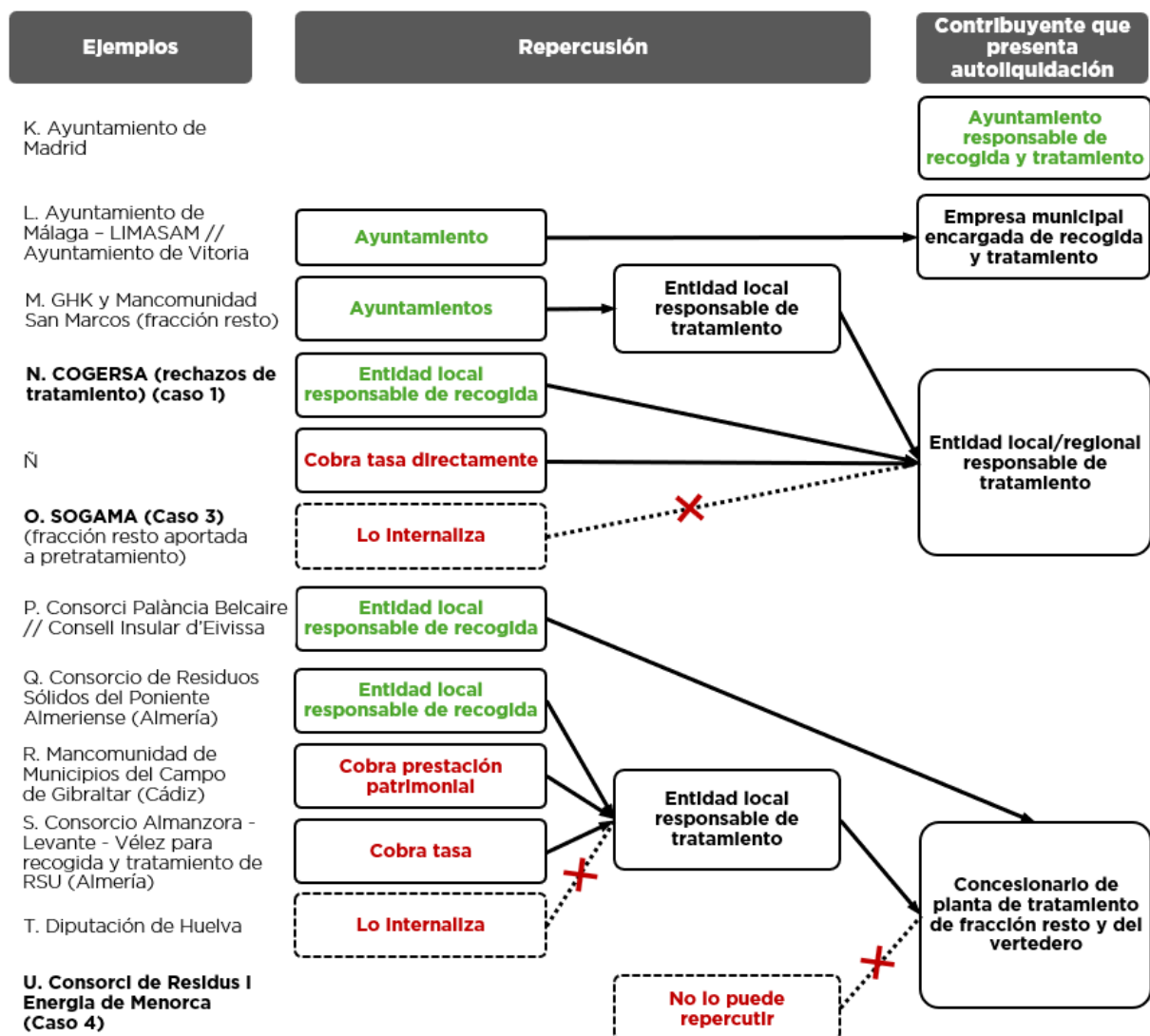
trasladar el coste del impuesto a las entidades locales responsables de tratamiento o recogida puesto que no estaba previsto en el contrato de prestación y las entidades locales no aceptan su revisión.

Ejemplo:

Es la problemática señalada por ASELIP en relación con la existencia de contratos previos y que se comenta en el apartado 6.4.

A continuación, se presentan casuísticas en las que el contribuyente realiza la directamente la autoliquidación, y no existe por tanto la figura de sustituto:

Figura 13. Principales casuísticas en el pago y repercusión del impuesto (residuos municipales). Casos en los que el contribuyente realiza la autoliquidación. Ejemplos corresponden a 2023.



Nota: En verde casos en que el incentivo es percibido por la entidad local responsable de la recogida. En rojo casos en que esto no sucede. La flecha indica el sentido del flujo monetario. Los ejemplos en negrita se presentan en el Anexo como casos de estudio detallados.

Fuente: Elaboración propia.

Situación K. Sería el caso singular de municipios grandes que se encargan de la recogida y del tratamiento, siendo titulares de las instalaciones, que por tanto actúan como contribuyente y presentan la autoliquidación.

Ejemplo: Ayuntamiento de Madrid

El Ayuntamiento de Madrid es el titular del Parque Tecnológico de Valdemingómez. Al principio estuvo en discusión quién debía liquidar el impuesto, si Ayuntamiento o los concesionarios de las instalaciones sujetas al impuesto (incineradora y vertedero). Se optó porque lo autoliquidase directamente el Ayuntamiento, que además actúa como contribuyente directo (esto es viable porque el Ayuntamiento es el competente exclusivo de la gestión de las 8 plantas del Parque Tecnológico de Valdemingómez y todos los residuos que reciben proceden únicamente del municipio de Madrid).

Situación L. Sería el caso Ayuntamientos que cuentan con una empresa pública encargada de la recogida y del tratamiento. Esta actuaría como contribuyente y presentaría la correspondiente autoliquidación. A su vez, trasladaría el coste al Ayuntamiento.

Ejemplo 1: Municipio de Málaga

En el municipio de Málaga, el servicio de recogida y tratamiento de residuos es gestionado por la empresa municipal Limpieza de Málaga S.A.M. (LIMASAM). Dicha empresa actúa como contribuyente (porque es quien efectúa las aportaciones al vertedero) y presenta las autoliquidaciones al tratarse también de la entidad que gestiona el vertedero.

El coste del servicio de recogida y tratamiento de los residuos de la recogida municipal es trasladado por LIMASAM al Ayuntamiento de Málaga, sin embargo, hasta 2025 no se implementará una tasa de residuos que repercuta dicho coste a la ciudadanía y comercios del municipio. Por otro lado, los residuos privados (externos a la recogida municipal) son tratados y/o eliminados por LIMASAM, que cobra este servicio directamente a través de una (PPCPNT).

En 2023, el coste del impuesto, tanto de los residuos de la recogida municipal como de los residuos privados, lo asumió íntegramente el Ayuntamiento de Málaga.

Ejemplo 2: Municipio de Vitoria

El Ayuntamiento de Vitoria ejerce las competencias de recogida y tratamiento. Es titular del vertedero de Gardelegi y de la planta de tratamiento previo de la fracción resto. Para los residuos recogidos y tratados por el Ayuntamiento, este tiene la condición de contribuyente del impuesto y lo autoliquidó a la Diputación Foral de Álava. El coste del impuesto es trasladado a la tasa municipal de residuos que el Ayuntamiento cobra a domicilios y comercios. Para el resto de usuarios del vertedero, el Ayuntamiento actúa como sustituto del contribuyente y les repercute el impuesto. En 2023 la aplicación usada para la gestión no estaba preparada para repercutir el impuesto, pero con posterioridad se han ido tramitando las actualizaciones de los pagos que adelantó el Ayuntamiento.

Situación M. Sería el caso de consorcios que realizan la gestión 'en alta' y trasladan los costes a las respectivas mancomunidades, que a su vez trasladan los costes a los municipios integrantes.

Ejemplo: GHK y Mancomunidad San Marcos. Ver explicación más arriba (Situación C).

Situación N. Sería el caso de entidades locales supramunicipales encargadas de la recogida (p.e. mancomunidades), que llevasen su fracción resto a instalaciones integradas (p.ej., planta de tratamiento mecánico-biológico (TMB) + vertedero/incineración), gestionadas por una entidad regional. Esta ejercería como contribuyente (en tanto que gestor de la TMB cuyos rechazos van a vertedero/incineración) y presentaría la autoliquidación. Esta entidad regional repercutiría el impuesto a las entidades locales supramunicipales encargadas de la recogida.

Ejemplo: COGERSA (rechazos de tratamiento) (ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 1)

Cogersa es una sociedad pública integrada por el Principado de Asturias y por los 78 municipios existentes. En su Centro de Tratamiento de Residuos (CTR) realiza todo el tratamiento salvo el correspondiente a las fracciones textil y aceite vegetal.

Cuando hay tratamiento previo antes de vertido es la propia Cogersa quien lleva los rechazos a vertedero, con lo cual además de presentar las autoliquidaciones actúa también como contribuyente. En dicho caso, Cogersa internaliza el coste del impuesto y lo traslada a los Ayuntamientos usuarios, si bien en la factura que se traslada al Ayuntamiento no aparece el impuesto desglosado. Es el caso, por ejemplo, de los rechazos en el tratamiento de la fracción orgánica o del tratamiento de fracción resto (en el periodo de 2024 en que estuvo la planta en funcionamiento).

Situación Ñ. Sería el caso de entidades locales o regionales que gestionasen instalaciones integradas (p.ej., TMB+vertedero/incineración). Estas ejercerían como contribuyentes (en tanto que gestoras de la TMB cuyos rechazos van a vertedero/incineración) y presentarían la autoliquidación. La entidad local/regional gestora de la planta aprobaría y cobraría una tasa directamente a los ciudadanos y comercios, de modo que el municipio o entidad local encargada de la recogida no percibiría ninguna señal económica.

Situación O. Sería el caso de entidades locales o regionales que gestionasen instalaciones integradas (p.ej., TMB+vertedero/incineración). Estas ejercerían como contribuyentes (en tanto que gestoras de la TMB cuyos rechazos van a vertedero/incineración) y presentarían la autoliquidación. La entidad local/regional gestora no repercutiría el coste del impuesto a los municipios integrantes, por lo que estos no percibirían ninguna señal económica.

Ejemplo: SOGAMA (ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 3)

La Sociedade Galega do Medio Ambiente (SOGAMA) es una empresa pública mixta de Galicia, que gestiona los residuos urbanos de 295 municipios, y dispone de infraestructuras como el Complejo Medioambiental de Cerceda, vertederos y plantas de transferencia.

SOGAMA actúa como contribuyente del impuesto al entregar rechazos a vertedero y combustibles sólidos recuperados (CSR) a incineración y autoliquida a la Xunta de Galicia las cantidades correspondientes.

En 2023, SOGAMA no repercutió el impuesto a los municipios. Esta situación cambió posteriormente, como se detalla en el caso de estudio.

Situación P. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local encargada de la recogida.

Ejemplo 1: Consorci Palància Belcaire (C3/V1 Castelló)

En Consorci Palància Belcaire da servicio a sus 56 municipios mediante la Planta de valorización y eliminación de residuos domésticos y municipales de Algímia d'Alfara, que trata la fracción resto y dispone de un vertedero de cola. El Consorcio aprueba anualmente una tasa por el tratamiento de residuos (no por la recogida) que cobra directamente a los ciudadanos y actividades comerciales de los municipios integrantes.

En 2023, la empresa Reciclados Palancia Belcaire, como empresa gestora de la planta, ostentaba la figura de contribuyente del impuesto (pues es la propia planta quien realiza el hecho imponible) y además practicaba la correspondiente autoliquidación por ser ella misma la gestora del vertedero. El impuesto, sin embargo, no estaba integrado dentro de los costes a cubrir por la tasa de tratamiento del Consorcio, sino que era repercutido por la empresa gestora directamente a los Ayuntamientos.

En 2024 había la previsión de que el coste del impuesto se incorporase dentro de la tasa de tratamiento del Consorcio, pero a fecha de este informe no ha habido modificación y se sigue repercutiendo el impuesto a los ayuntamientos.

Ejemplo 2: Consell Insular d'Eivissa

En Ibiza el Consejo Insular es responsable del tratamiento de residuos y para ello dispone del centro de tratamiento de Ca Na Putxa, en el municipio de Santa Eulària des Riu. Es de titularidad pública y está gestionado por la empresa concesionaria UTE GIREF (formada por las empresas CESPÀ-URBASER-FCC-HERBUSA). Dispone de plantas de selección de residuos y de tratamiento de la materia orgánica, y de un vertedero de residuos no peligrosos.

UTE GIREF en 2023 actuaba como contribuyente del impuesto, ya que es la misma planta quien realiza el hecho imponible (el vertido de los rechazos) y, además, en tanto que gestora del vertedero, realizaba la correspondiente autoliquidación del impuesto. A su vez, la empresa repercutía directamente a los ayuntamientos el coste del impuesto.

Situación Q. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que a su vez lo trasladaría a las entidades locales encargadas de la recogida.

Ejemplo: Consorcio de Residuos Sólidos del Poniente Almeriense (Almería)

El Consorcio de Residuos Sólidos del Poniente Almeriense está integrado por los municipios de Adra, Berja, Dalías, El Ejido, La Mojonera, Roquetas de Mar y Vicar, la Entidad Local Menor de Balanegra, así como la propia Diputación de Almería. Presta las funciones de tratamiento de residuos, siendo la recogida competencia de los Ayuntamientos.

El tratamiento (planta de TMB con vertedero anexo) se presta mediante una concesión. La empresa actúa como contribuyente en tanto que es la planta TMB la que realiza las aportaciones al vertedero, pero también presenta la correspondiente autoliquidación en tanto que gestora del vertedero. A su vez el coste es pasado al Consorcio y este lo traspasa a los municipios.

Situación R. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que cobraría directamente una PPCPNT a los ciudadanos, sin que las entidades locales responsables de la recogida percibieran ninguna señal económica.

Ejemplo: Mancomunidad de Municipios del Campo de Gibraltar (Cádiz)

Agua y Residuos del Campo de Gibraltar, S.A. (ARCGISA) es una empresa pública de servicios participada al 100% por la Mancomunidad de Municipios del Campo de Gibraltar, encargada de la gestión de los servicios urbanos en la Comarca del Campo de Gibraltar. La citada empresa actúa como contribuyente del impuesto y presenta las autoliquidaciones. Han incorporado el coste del impuesto a la PPCPNT que cobran directamente a ciudadanos y comercios, y en la cual ha habido fuertes incrementos.

Situación S. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que cobraría directamente una tasa a los ciudadanos y comercios, sin que las entidades locales responsables de la recogida percibieran ninguna señal económica.

Ejemplo: Consorcio Almanzora - Levante - Vélez para recogida y tratamiento de RSU (Almería)

El Consorcio Almanzora - Levante - Vélez para recogida y tratamiento de RSU presta los servicios de recogida y tratamiento de residuos municipales. Está conformado por la Diputación de Almería y 45 municipios.

El tratamiento (planta de TMB con vertedero anexo) se presta mediante una concesión. La empresa actúa como contribuyente en tanto que es la planta TMB la que realiza las aportaciones al vertedero, pero también presenta la correspondiente autoliquidación en tanto que gestora del vertedero. A su vez el coste es pasado a la Diputación.

La Diputación cobra el servicio directamente a los ciudadanos mediante una tasa. El impuesto se trasladó a la tasa, lo que conllevó un notable incremento en 2023.

Situación T. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario trasladaría el coste del impuesto a la entidad local responsable del tratamiento, que no trasladaría el coste del impuesto a las entidades locales responsables de la recogida, de modo que estas no percibirían ninguna señal económica.

Ejemplo: Diputación de Huelva

En Huelva, los municipios y mancomunidades prestan el servicio de recogida, mientras que el servicio de tratamiento de residuos lo presta la Diputación de Huelva en el Centro de tratamiento de Villarrasa, por medio de la contratación a una UTE. Dicha empresa actúa como contribuyente (porque es quien efectúa las aportaciones al vertedero) y presenta las autoliquidaciones, pues es asimismo la entidad gestora del vertedero.

La Diputación de Huelva no cobra este servicio a los municipios, sino directamente a los ciudadanos mediante una tasa, por lo que los Ayuntamientos no percibieron ninguna señal económica derivada del impuesto. Además, en 2023 el coste del impuesto no fue trasladado a la tasa sino que lo asumió la Diputación.

Situación U. Sería el caso de una planta de tratamiento integral de fracción resto (TMB + vertedero/incineradora) gestionada por un concesionario que actuaría como contribuyente puesto que es quien realiza el hecho imponible (la aportación de rechazos a la instalación finalista), pero también realizaría la autoliquidación en tanto que gestor de la instalación finalista. El concesionario no podría trasladar el coste del impuesto a las entidades locales responsables de tratamiento o recogida puesto que no estaba previsto en el contrato de prestación y las entidades locales no aceptan su revisión.

Ejemplo: Consorci de Residus i Energia de Menorca (ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO. Caso 4)

El Consorci de Residus i Energia de Menorca (CREM) es el organismo público mancomunado encargado de la gestión de los residuos y del impulso de la eficiencia energética en Menorca. El Área de Gestión de Residuos de Es Milà, de titularidad del CREM, cuenta con una planta de TMB y un vertedero de residuos no peligrosos, entre otras instalaciones. Esta área de gestión se gestiona de forma indirecta mediante un contrato de gestión del servicio público en la modalidad de concesión administrativa.

En 2023, el CREM rechazó las facturas en concepto de repercusión del impuesto al vertido que emitió puesto que consideró que la concesionaria ostentaba la condición de contribuyente (y es además quien hace la correspondiente autoliquidación). Actualmente se está tramitando la modificación contractual, entre el CREM y la concesionaria, con objeto de proceder al reequilibrio económico del contrato para tener en cuenta el impuesto al vertido.

6. PROBLEMÁTICAS EN LA APLICACIÓN

Este apartado analiza diversas problemáticas que se dan en la aplicación del impuesto.

6.1. DUDAS EN LA APLICACIÓN DEL EPÍGRAFE CORRESPONDIENTE

Uno de los aspectos del impuesto que más destaca es la cantidad de epígrafes (23) y, por tanto, de tipos impositivos diferentes. La gran mayoría de impuestos europeos tienen un número de epígrafes y tipos mucho más reducido. También era el caso de todos los impuestos autonómicos previamente existentes.

Este elevado número genera complejidad y crea algunas dudas en la selección del epígrafe que corresponde aplicar. En parte por esta razón el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico emitió una nota interpretativa especificando las correspondencias entre diferentes códigos LER y diferentes epígrafes (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico 2023a).

Algunos epígrafes concentran gran parte de la recaudación (especialmente, 93.1.a).2º y 93.1.a).1º (como se ha indicado en el apartado 4) y en sentido contrario hay epígrafes con bases imponibles muy bajas, llegando al extremo de las categorías 93.1.d).3º y 93.1.f).2º que en 2023 presentaron una base imponible igual a cero.

Otra problemática se refiere a los epígrafes 93.1.a).3º2 (0,10% de la base imponible total) y 93.1.a).4º2 (0,09% de la base imponible total). Estas son las dos categorías que discriminan con un tipo más bajo la parte inerte de la parte no inerte. Basada en las entrevistas realizadas e información consultada, la opinión del equipo redactor de este informe, en relación con estas categorías es que:

- añaden complejidad (cuatro epígrafes) para unas bases imponibles muy bajas.
- su existencia obliga a unos procedimientos complejos para efectuar la discriminación.¹¹
- tiene difícil justificación aplicar tipos diferentes cuando el residuo inerte y no inerte viene mezclado, lo cual puede ser indicativo de una mala práctica en origen.

Catalunya ha superado esta problemática aplicando el mismo tipo impositivo a las diferentes subcategorías (15,80 €/t para todas las subcategorías dentro de los epígrafes 93.1.a).3º y 4º).

En muchas ocasiones, las instalaciones finalistas actúan como sustituto del contribuyente, pero dependen de la información del contribuyente para poder decidir el tipo impositivo a aplicar. Si la información es poco fiable, el titular de la explotación puede incurrir en una situación de inseguridad jurídica. Se han dado casos, en que los titulares han llegado a aplicar

¹¹ El Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico emitió una nota indicando la documentación a aportar para la determinación de la parte inerte de los residuos (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico 2023b).

fianzas o se han tratado de asegurar del tipo de residuo que el contribuyente dice aportar mediante la solicitud de declaraciones responsables.¹² El excesivo número de categorías y tipos puede crear incentivos perversos a la hora indicar por parte de los contribuyentes qué tipo de residuo aportan. Aparte, es frecuente que el contribuyente no sea el productor del residuo, de modo que pueda perderse información, o que el contribuyente sea un gestor que agrega para el tratamiento diferentes tipos de residuos de origen diverso (p.ej., residuo municipal y residuos de polígonos) a cuyos rechazos correspondería aplicar tipos impositivos diferentes. Ello tiende a acreditarse mediante caracterizaciones, si bien en ocasiones el origen puede ser difícil de determinar.

Otra problemática reportada por parte de ASEGRE¹³ es el caso de residuos generados en entornos industriales, considerados asimilables a municipales, pero que son gestionados por gestores privados, sin utilizar los circuitos de recogidas municipales. En estos casos se alega una cierta ambigüedad sobre el epígrafe a aplicar, puesto que por un lado parecería que no corresponde tributar como residuo municipal (por su origen industrial), pero por otro lado tiene el carácter de asimilable. Se da la controversia que en algunos casos las instalaciones finalistas aplican, contra el criterio de los productores del residuo, el tipo correspondiente a residuos municipales alegando inseguridad jurídica derivada de esta ambigüedad.

6.2. DUDAS EN LA APLICACIÓN DE LAS EXENCIONES

Las exenciones juegan un papel importante en la configuración y aplicación del impuesto. Su definición ha sido presentada en el apartado 2, si bien las definiciones incluidas en la Ley 7/2022 son insuficientes para su interpretación y el Ministerio de Hacienda y Función Pública emitió una compleja nota aclaratoria en forma de preguntas y respuestas (Ministerio de Hacienda y Función Pública 2022). También el Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico emitió una nota especificando ciertos requisitos documentales mínimos para demostrar la elegibilidad de las exenciones (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico 2023b).

Aun así, se ha constatado mediante entrevistas con agentes que la consideración común entre personal técnico de las administraciones y entre representantes de los gestores es que la regulación de las exenciones es compleja.

A continuación, se resumen las principales magnitudes y en algunos casos se cuestiona su justificación.

En 2023, un total de 11.554.658 t fueron declaradas exentas del impuesto. Si esto se compara con las 22.461.796 t que constituyeron la base imponible, las toneladas exentas representaron el 51,4% de las sujetas, lo que a todas luces indica que su aplicación no está limitada a situaciones puntuales sino que está generalizada. La Figura 14 muestra el porcentaje correspondiente a cada uno de los epígrafes. La partida mayor en tonelaje se corresponde

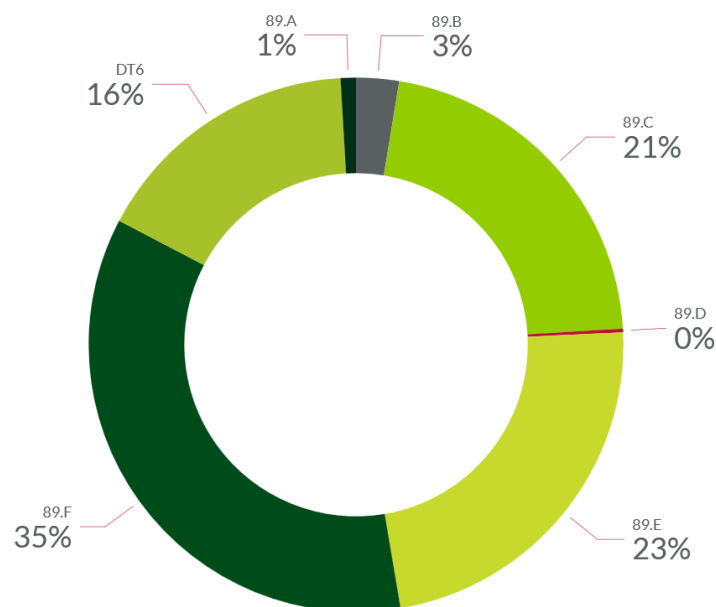
¹² Comunicación con representante de ASEGRE (Asociación de Empresas Gestoras de Residuos y Recursos Especiales).

¹³ Ídem.

con el artículo 89.f¹⁴ con un 35%. Le siguen el 89.e y c, disposición transitoria 6ª, y en menor medida el resto.

En tanto los datos reportados no especifican los epígrafes del impuesto a los que se corresponderían estos tonelajes, no es posible asignar la cuantía equivalente en términos de ingresos tributarios no realizados.

Figura 14. Porcentaje de cada tipo de exención sobre el total de exenciones, 2023

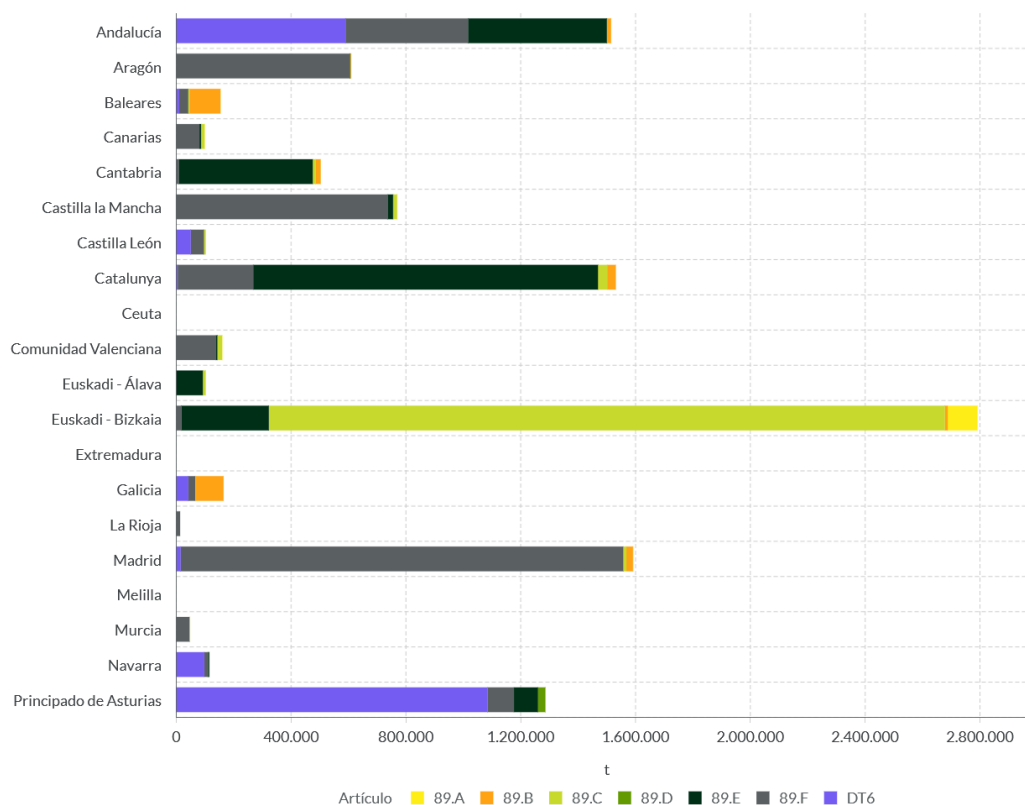


Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal. DT: Disposición transitoria.

Cuando las exenciones son analizadas desde la perspectiva regional, se observa una disparidad en las cantidades que no se corresponde con las cantidades de la base imponible y además existe una alta variabilidad en cuanto a su tipología por epígrafe (Figura 15). Bizkaia es la región con mayor tonelaje exento, relacionado fundamentalmente con el artículo 89.c. Andalucía, Catalunya y Madrid también aportan un alto tonelaje de residuos exentos del impuesto, con más protagonismo del artículo 89.f en Madrid, 89.e en Catalunya y una estructura más balanceada en Andalucía que incluye el 89.f, 89.e y disposición transitoria 6ª. En el Principado de Asturias predomina la exención ligada a la disposición transitoria 6ª.

¹⁴ La entrega en vertedero o en instalaciones de incineración o de co-incineración, de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales, procedentes de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio.

Figura 15. Exenciones por tipo y por Comunidad Autónoma, 2023



Nota: DT: Disposición transitoria.

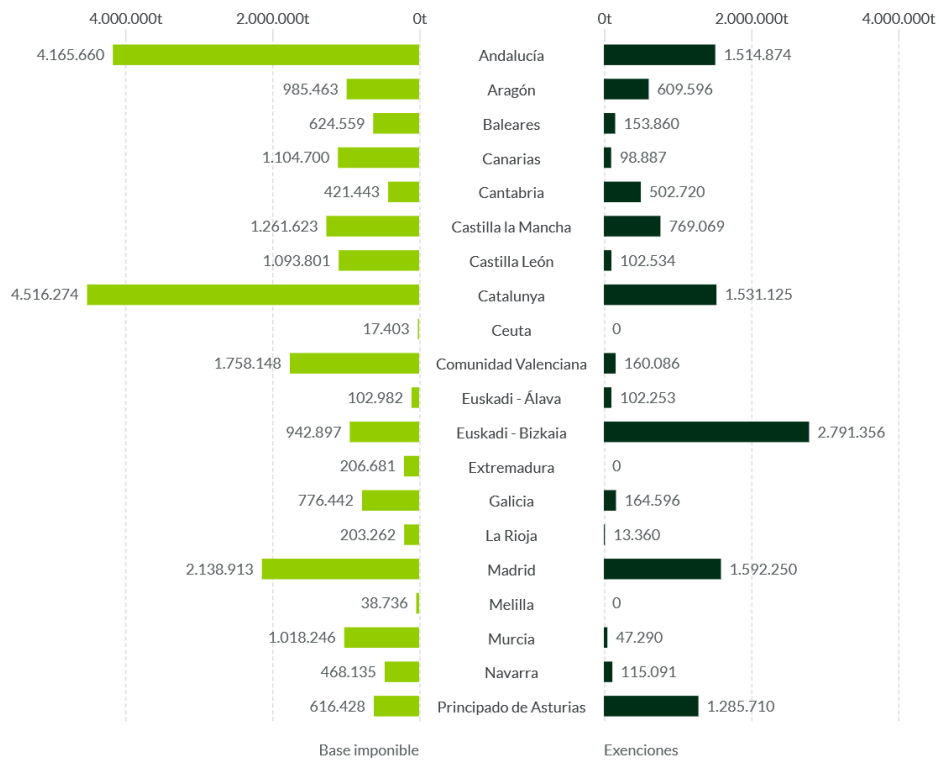
Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Si se representan las exenciones a nivel regional y se comparan con la base imponible (Figura 16), hay regiones donde las toneladas exentas representan un mayor tonelaje que la base imponible, como en el caso de Cantabria, Bizkaia o Asturias, con un tonelaje exento significativamente mayor que en el resto de las regiones. La Figura 17 expone el detalle de las exenciones en términos per cápita, donde se percibe de forma más acusada las diferencias entre estas tres regiones y el resto.

La asimetría en la aportación de toneladas exentas por región podría responder en algunos casos a determinadas estructuras de gestión de residuos, pero la heterogeneidad observada apunta a una posible falta de claridad en la definición de las exenciones y a una posible desigualdad de criterio en la determinación de la elegibilidad.

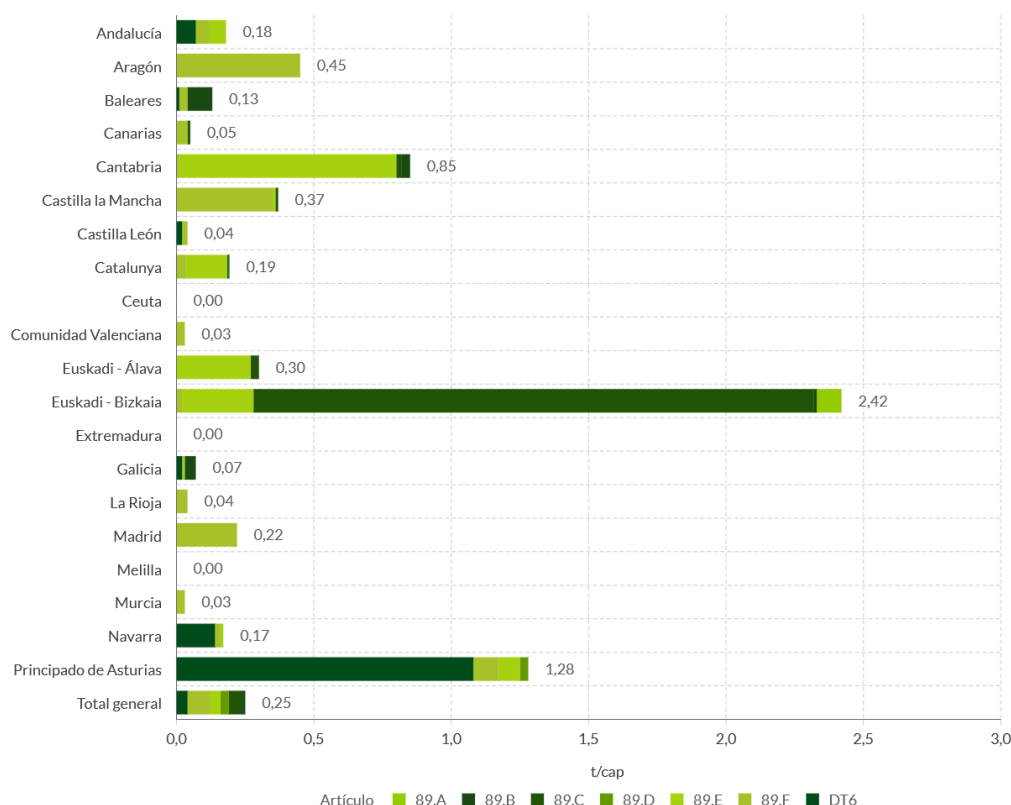
Para Bizkaia y Asturias, donde el tonelaje exento es más del doble que la base imponible, sería conveniente revisar sus casuísticas particulares. En el caso de Bizkaia se trataría de concretar el motivo de la obligatoriedad legal de la eliminación de las toneladas exentas relacionadas con el artículo 89.c que permite dejar exenta tal cantidad de residuos. En el caso de Asturias, donde es la disposición transitoria sexta la que justifica el grueso de las exenciones, convendría confirmar que está relacionado con la existencia de vertederos de residuos industriales de uso privado.

Figura 16. Exenciones por Comunidad Autónoma comparadas con la base imponible, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

Figura 17. Exenciones per cápita por Comunidad Autónoma, 2023



Fuente: AEAT, Agència de Residus de Catalunya y Haciendas Forales, comunicación personal.

A continuación, se comentan algunos aspectos sobre la articulación de las exenciones y cuán justificable es su aplicación a juicio del equipo redactor.

La regulada en el artículo 89.a “La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos, ordenada por las autoridades públicas en situaciones de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe (...)” parece justificada. De acuerdo con (Mata Sierra, 2024: 65) “esta exención está más que justificada porque el impuesto ambiental, como instrumento económico de carácter flexible que es, trata de influir en la conducta del sujeto contaminante que, en principio, tiene en su mano optar por un comportamiento u otro” y este no sería el caso cuando la entrega viene ordenada por las autoridades en situaciones de fuerza mayor o similares. Como se ha visto (Figura 14), esta exención representa alrededor del 1% de las cantidades exentas.

La exención regulada en el artículo 89.b) “La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos que procedan de operaciones sujetas que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto”, por ejemplo, se aplica a escorias y cenizas procedentes de incineración de residuos. Si bien su justificación es evitar la doble imposición, lo cierto es que el hecho imponible y el impacto se dan dos veces (p.ej., las escorias o cenizas han tributado al entrar a la incineradora, pero generan igualmente una ocupación e impacto en vertedero). Por tanto, si bien esta exención podría ser cuestionable desde el punto de vista ambiental, en tanto representa alrededor del 3% de las cantidades exentas (Figura 14), el foco debe ponerse en el resto de supuestos.

La regulada en el artículo 89.c (entrega de residuos en vertederos o en instalaciones de incineración o de co-incineración de residuos para los que exista la obligación legal de eliminación en estas instalaciones) presenta la problemática que si la obligación deriva de normativa autonómica la aplicación puede ser diferente según la región. Este es el caso, por ejemplo, de los residuos infecciosos (Ministerio de Hacienda y Función Pública 2022). Por otro lado, que exista esta obligatoriedad de entrega le resta al impuesto su capacidad incentivadora. No obstante, si se trata de residuos que causan un impacto ambiental –una externalidad– (e indudablemente es el caso tratándose de residuos problemáticos) su sujeción al impuesto estaría plenamente justificada desde un punto de vista de eficiencia económica (internalización de externalidades).

No se advierte problema en la aplicación de la exención regulada en el artículo 89.d (entrega en vertedero, por parte de las administraciones, de los residuos procedentes de la descontaminación de suelos que no hayan podido ser tratados in situ (...) cuando las Administraciones actúen subsidiariamente directa o indirectamente en actuaciones de descontaminación de suelos contaminados declaradas de interés general).

La exención regulada en el artículo 89.e (entrega en vertederos de residuos inertes adecuados para obras de restauración, acondicionamiento o relleno realizadas en el mismo y con fines de construcción) parece más problemática, pues el vertido de estos residuos no está completamente exento de impacto ambiental. Además, al menos parcialmente, podrían ser objeto de valorización.

Por su parte, la regulada en el artículo 89.f (entrega en vertedero o en instalaciones de incineración o de co-incineración, de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales, procedentes de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio) adolece de falta de claridad en su definición, lo que la hace potencialmente propensa a una mala aplicación. De hecho, el 33% de las toneladas exentas lo son bajo este epígrafe, lo que hace recomendable un análisis minucioso por parte de la autoridad inspectora.

Finalmente, está la exención regulada en la disposición transitoria sexta, que establece que “durante los tres años siguientes a partir de la entrada en vigor (...) estará exenta del impuesto (...) la entrega de residuos industriales no peligrosos realizada por su productor inicial en vertederos ubicados en sus instalaciones, que sean de su titularidad y para su uso exclusivo”. Dado que queda menos de un año de vigencia, no se considera aconsejable que este epígrafe centre los esfuerzos de análisis e inspección.

6.3. CASOS EN QUE EL IMPUESTO DISUADE TRATAMIENTOS AMBIENTALMENTE MÁS FAVORABLES

Por norma general, gravar el vertido conlleva disuadir la entrada al vertido, por la vía de buscar alternativas más favorables. Sin embargo, hay casos en que esto no necesariamente sucede así. Se trata, por ejemplo, de la situación en que es conveniente que el residuo a verter sea sometido a un tratamiento previo que rebaje su carga contaminante, pero esto sucede a costa de aumentar su peso. En estos casos, el impuesto no estaría incentivando una mejora ambiental, sino lo contrario. Un ejemplo sería el de cenizas que se estabilizan mezclándolas con un reactivo antes de verter para minimizar su lixiviación.

Se da la circunstancia, además, de que si la estabilización es en el propio vertedero post pesaje, no se tributaría por este peso adicional, mientras que si se hace por un tercero fuera del vertedero sí estaría sujeto al impuesto.

6.4. EXISTENCIA DE CONTRATOS PREVIOS QUE DIFICULTAN LA REPERCUSIÓN

El art. 91 de la Ley 7/2022 definió el contribuyente como “las personas físicas o jurídicas (...) que realicen el hecho imponible”, es decir, que realicen la entrega a las instalaciones sujetas al impuesto.

Dado que en España una parte mayoritaria de la fracción resto es tratada antes de su disposición final, cuando esto se da no son considerados contribuyentes las entidades locales de origen de los residuos, sino los gestores de las plantas de tratamiento de fracción resto, pues son estos gestores quienes realizan el hecho imponible al entregar el rechazo de estas plantas a las respectivas instalaciones finales para su vertido o valoración energética.

En muchos casos, los gestores de estas plantas son empresas concesionarias que han adquirido esta condición de contribuyente. El problema es que existían contratos previos, que no preveían el impuesto, hecho que ha alterado de forma significativa el equilibrio económico de dichos contratos.

El Ministerio de Hacienda y Función Pública, en el documento de preguntas y respuestas en relación con el impuesto (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2022: 8) indica: “respecto de los rechazos de los residuos municipales, cabe señalar que tienen dicha consideración los residuos resultantes de los tratamientos de residuos municipales mencionados en las letras d), e) y g) del apartado 1 del anexo IV del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio. Asimismo, tienen la consideración de rechazos los combustibles sólidos recuperados y combustibles derivados de residuos municipales (...), puesto que se trata de residuos resultantes de determinados tratamientos, con un cambio en su naturaleza o composición, es el nuevo productor del residuo, conforme a lo dispuesto en el artículo 2 ab) de la Ley 7/2022, de 8 de abril y en el artículo 2.a).2º del Real Decreto 553/2020, de 2 de junio, el gestor de la planta de tratamiento intermedio, que será también quien entregue para su depósito en el vertedero y quien ostentará la condición de contribuyente a efectos del impuesto.”

ASELIP (Asociación de Empresas de Limpieza Pública) —la asociación que agrupa la mayoría de empresas de sector—, discrepa de lo anterior en un documento que ha hecho llegar a los respectivos Ministerios implicados. Concretamente, señala que la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público regula los casos en los que se deberá restablecer el equilibrio económico del contrato (tanto para la concesión de obras como para la concesión de servicios), y que entre ellos no se encuentra el supuesto de un nuevo impuesto estatal. Justamente, la “aprobación de una disposición general por una Administración distinta de la concedente con posterioridad a la formalización del contrato” es uno de los casos que da al contratista el derecho a desistir del contrato, pero no a restablecer el equilibrio económico. La estimación de ASELIP del importe que podrían estar soportando sería de 250 millones de Euros (Asociación de Empresas de Limpieza Pública (ASELIP) 2023). En la entrevista que se mantuvo con ASELIP no se expusieron ejemplos concretos de casos, si bien un caso de este tipo que se ha documentado es el de Menorca (ver ANEXO III. CASOS

DE ESTUDIO. Caso 4). Sí expusieron su preocupación ante el hecho que la resolución de los casos pudiera judicializarse, con la consiguiente demora en la resolución.

Según ASELIP, habría dos soluciones: una modificación de la Ley 7/2022 que excluyese a las concesionarias de la definición de contribuyente o una modificación de la Ley 9/2017 que integrase este supuesto como causa de restablecimiento del equilibrio económico.

En opinión del equipo redactor de este informe, la solución adoptada en Menorca, que toma en cuenta los resultados de la planta de tratamiento de fracción resto es una vía acertada. Así, el concesionario debería hacer frente a los rechazos derivados de un menor rendimiento de la instalación imputables a su gestión, mientras que los municipios soportarían la parte del impuesto atribuible a la generación de rechazo cuando la planta funciona correctamente de acuerdo con lo previsto contractualmente. De esta forma, el incentivo económico sería tanto para los municipios para intentar generar la mínima fracción resto posible, como para los concesionarios para asegurar el funcionamiento óptimo de las instalaciones de tratamiento. Si bien este planteamiento podría ayudar a encauzar algunos casos, no es una solución extrapolable a todos los casos.

Este problema se ha reportado en otros contextos también regulados en el marco de la contratación pública, p.ej., la concesión de servicios de gestión de residuos sanitarios,¹⁵ si bien las cantidades implicadas son de menor magnitud.

¹⁵ Ejemplo señalado por el secretario general de ASEGRE (Asociación de Empresas Gestoras de Residuos y Recursos Especiales), comunicación personal.

7. PROPUESTAS

En base a los anteriores análisis, se realizan en este apartado propuestas para mejorar la aplicación y efectividad del impuesto al vertido, la incineración y la co-incineración. Las propuestas se dividen entre aquellas que requieren cambios en la normativa estatal, las que requieren un desarrollo normativo autonómico y las que no requieren cambios normativos.

PROPUESTAS QUE REQUIEREN CAMBIOS EN LA NORMATIVA ESTATAL

1. Definir los tipos impositivos de forma más eficiente

Aumentar los tipos de forma progresiva y previsible. Mantener los tipos impositivos implica su reducción en términos reales. Además, algunos de los tipos impositivos más importantes en términos de recaudación están por debajo de los tipos medios europeos. Por otro lado, conocer la evolución de los tipos con antelación refuerza el incentivo y la eficiencia económica, pues da mayor certidumbre en la toma de decisiones de los sujetos pasivos. Por todo ello se sugiere una subida progresiva y previsible de los tipos, definiendo una senda para los próximos años.

Esto fue, por ejemplo, lo que sucedió con el impuesto catalán sobre el vertido e incineración (Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos 2024) o con el impuesto británico (Elliott 2016) y es consistente con la propuesta 12 del Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria (Comité de Personas Expertas, 2022: 296), en la que “el Comité recomienda que se establezca una senda creciente de los tipos reales del IEDVIR para intensificar los efectos del tributo y garantizar su aplicación gradual”.

Correspondencia entre tipos impositivos y daño ambiental. Debería mejorar la correspondencia entre los tipos impositivos y el impacto ambiental ocasionado por los respectivos residuos gravados. En este sentido, parece difícil argumentar porqué los tipos impositivos correspondientes a la disposición en depósitos de residuos peligrosos son más bajos que la mayoría de los correspondientes a la disposición en depósitos de residuos no peligrosos. En otro sentido, en el caso de los residuos municipales, y dado su peso en la recaudación, se recomienda valorar un posible gravamen diferenciado de los rechazos de tratamiento de fracción resto respecto de los rechazos de recogidas selectivas, puesto que la problemática que ocasionan es mayor en el primer caso.

Co-incineración. Resulta inconsistente con la jerarquía de residuos que el impuesto al vertido, la incineración y la co-incineración establezca un tipo cero a la co-incineración. El art. 8 de la Ley 7/2022 establece “la jerarquía de residuos por el siguiente orden de prioridad: a) Prevención; b) Preparación para la reutilización; c) Reciclado; d) Otro tipo de valorización, incluida la valorización energética y e) Eliminación”. Esta jerarquía explica por qué para similares tipos de residuos el impuesto establece tipos impositivos más elevados para la categoría e) que para la d), y explica que las categorías a), b) o c) no sean gravadas fiscalmente –al contrario, en ocasiones son objeto de programas de subvención–. Por ello, no parece coherente que la co-incineración, dentro de la categoría d) de la jerarquía, reciba de facto el mismo trato fiscal que las categorías jerárquicamente superiores.

Incrementar las sanciones a las instalaciones no autorizadas. El alcance del hecho imponible del impuesto se limita a las instalaciones debidamente autorizadas. Sin embargo, hay autores que sugieren que podría gravarse también la entrega de residuos en instalaciones no autorizadas. Además, Salassa Boix (2023: 6) indica que “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”. Aun así, esta propuesta se considera difícilmente aplicable en la práctica. Lo que podría hacerse, para asegurar que en ningún caso resulta más económico optar por formas de tratamiento no autorizadas, sería reforzar la intensidad de las sanciones aplicadas a estas instalaciones, así como reforzar la actividad inspectora.

2. Reducir el número de exenciones y su alcance

Las exenciones normalmente tienen como objetivo dejar al margen del gravamen situaciones muy concretas. La situación actual no es esta, dado que las exenciones representan el 51,4% de las cantidades sujetas. Esto justifica una reducción del número y alcance de las exenciones. A criterio de los autores, se podrían mantener las exenciones a) y d) en su forma actual. La b) podría limitarse a casos de vertederos que debieran ser vaciados y trasladados, pero no a su aplicación actual mayoritaria a cenizas, escorias y residuos generados en el tratamiento de lixiviados. El resto de las exenciones no parecen suficientemente justificadas. Aun en el caso que el impuesto no tenga un efecto incentivador (porque no existe alternativa a corto plazo) la sujeción es justificable económicamente por la internalización de externalidades.

En todo caso, para las exenciones que permanezcan sería conveniente definir de forma más precisa los supuestos de aplicación.

3. Simplificar el impuesto

Fusionar epígrafes: De los epígrafes 93.1.a).3º y 93.1.a).4º podrían eliminarse las subdivisiones, aplicando el tipo impositivo general (15 y 10 €/t, respectivamente) para la totalidad de los residuos de cada epígrafe. Esto dejaría dos epígrafes (y tipos) en vez de los seis actuales.

Eliminar epígrafes: hay epígrafes con bases imponibles muy bajas que probablemente pudieran integrarse dentro de otros. Un caso particularmente claro son las categorías 93.1.d)3º y 93.1.f)2º, que en 2023 no fueron utilizadas. Así, los apartados 2º y 3º de la categoría 93.1.d) podría renombrarse “Residuos diferentes de los especificados en el número 1.º anterior” y el epígrafe 2º de la categoría 93.1.f) podría integrarse dentro del epígrafe 4º.

4. Mejorar la efectividad del incentivo

Trasladar el impuesto. El art. 94.1 indica que “No será exigible la repercusión [del importe de las cuotas devengadas] en los supuestos de liquidaciones practicadas por la Administración y en los casos en los que el propio contribuyente deba presentar la correspondiente autoliquidación”. No parece justificado que, cuando la Administración liquide no siendo el contribuyente sino el sustituto, pueda optar por no trasladar el impuesto, sea cual sea la naturaleza pública o privada del contribuyente. Se considera más consistente limitar la no exigibilidad de la repercusión a “los casos en los que el propio contribuyente deba presentar la correspondiente autoliquidación”.

No gravar los incrementos de peso derivados de tratamientos de estabilización. En relación con la problemática abordada en el punto 6.3 sobre que el impuesto pueda estar disuadiendo tratamientos previos que aumenten el peso del residuo a verter, se considera que debería permitirse poder tributar por la cantidad de residuos originaria, descontado el incremento de peso causado por el pretratamiento. Ello eliminaría la situación actual en la que estos incrementos de peso no pagan si se dan dentro de las propias instalaciones del vertedero, pero sí pagan si ocurren fuera.

Responsabilidad de los SCRAP. El rechazo que generan las plantas de selección de envases y plantas de procesamiento de otras fracciones selectivas está sujeto al impuesto. Esto está justificado para incentivar su máximo rendimiento y compensar las externalidades de las cantidades vertidas o incineradas. En estos casos, las propias plantas por lo general tienen la condición de contribuyentes del impuesto. De la misma manera que el coste del impuesto es trasladado a los usuarios particulares mediante la internalización en las tarifas de las plantas, también debería trasladado a los SCRAP –en el caso de fracciones sujetas a RAP– o a las administraciones públicas que aporten residuos –en el caso de fracciones no sujetas a RAP–, al menos por lo que se refiere a rechazos derivados del eficiente funcionamiento de las instalaciones.

PROPUESTAS QUE REQUIEREN UN DESARROLLO NORMATIVO AUTONÓMICO

5. Impulsar el carácter finalista

Si bien hay argumentos económicos en contra del carácter finalista de los impuestos por su en principio menor eficiencia, también los hay a favor. En este caso, el carácter finalista reforzaría las políticas de residuos, que están infrafinanciadas y las cuales están lejos de alcanzar algunos de los objetivos clave exigibles legalmente. El actual marco regulatorio del impuesto permite que las CCAA establezcan el carácter finalista de la recaudación. Cuatro de ellas ya lo hicieron.

En el caso de los residuos municipales, coincidimos con Patón García (2022: 596), quien sugiere que el impuesto sobre el vertido y la incineración “debería articularse con un carácter finalista mediante un *mecanismo de devolución a los entes locales* que permitiese revertir en la gestión de residuos recursos dirigidos a impulsar la construcción de infraestructuras de residuos, estimular las buenas prácticas a través de programas de subvenciones o hacer más atractiva la recogida selectiva en cantidad y calidad”.

PROPUESTAS QUE NO REQUIEREN CAMBIOS NORMATIVOS

6. Mayor claridad

A pesar de los criterios introducidos por la Subdirección General de Economía Circular (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico 2023a), persisten algunas dudas en la determinación del epígrafe aplicable a cada tipo de residuo, por lo que resultaría conveniente dotar de mayor claridad su correspondencia con los diferentes epígrafes del impuesto.

7. Realizar una acción inspectora efectiva

La inspección hasta la fecha por parte de las respectivas autoridades inspectoras ha sido escasa o nula. Los indicios de un uso excesivo y desigual de las exenciones entre Comunidades Autónomas son notables, lo cual pone de relieve la necesidad de esta actividad inspectora, focalizando en aquellos epígrafes y CCAA que presentan mayores cantidades exentas.

8. Asegurar que el incentivo llega a las entidades locales responsables de la recogida

Traslación del importe a las entidades locales. En el caso de entidades locales supramunicipales que sean contribuyentes del impuesto o que asuman su coste tras un acuerdo con el contribuyente, debe priorizarse la traslación del importe a las entidades locales responsables de la recogida para asegurar la eficacia del incentivo. En casos en que la misma entidad supramunicipal también efectúe el servicio de recogida esta repercusión es irrelevante a efectos de crear incentivo. En caso de entidades locales supramunicipales responsables del tratamiento que cobran el servicio mediante una tasa directamente a los contribuyentes, sería recomendable que también pudieran trasladar el impuesto a los municipios responsables de la recogida. En estos casos se puede dar la problemática de que los Ayuntamientos cobren en la actualidad una tasa de residuos cuyo hecho imponible sea solamente de recogida, el cual debería ser modificado para incluir la repercusión del impuesto.

Acuerdos con los concesionarios. En el caso de plantas de tratamiento de resto gestionadas por medio de concesionarias en las que estas actúen como contribuyente, la administración titular debería asumir el coste del impuesto (y repercutirlo a su vez a las entidades responsables de la recogida). Concretamente, se plantea que entidades locales asuman este coste por los rechazos derivados del rendimiento comprometido contractualmente. Toda cantidad por encima de este rendimiento debería ser asumida por las concesionarias.¹⁶

9. Información disponible

Sería recomendable implementar un mecanismo de compilación, organización y publicación de los datos relativos a bases imponibles y recaudación, desagregados por CCAA y en un formato accesible online, en la línea de los informes que ya realiza el MINHAP para otros impuestos. Además, sería conveniente coordinar esta publicación con los datos de generación que publican regularmente MITERD e INE, para poder realizar cruces de datos y asegurar su consistencia interna. También sería útil realizar un inventario de instalaciones sujetas al impuesto, para poder realizar cruces de datos y verificación de las entradas y los importes cobrados.

¹⁶ Pueden darse circunstancias que donde las causas de esta ineficiencia sean diversas, lo que obligaría a un análisis más detallado para definir la repercusión más justa.

REFERENCIAS

Referencias normativas

ÁMBITO ESTATAL

Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-5809>

Ley 32/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2022-22678>

Ley 33/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 26/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-22679>

Ley 34/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 16/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-22680>

Ley 35/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 23/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunitat Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-22681>

Ley 36/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 17/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-22682>

Ley 37/2022, de 27 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2022-22683>

Memoria del análisis de impacto normativo del anteproyecto de ley de Residuos y suelos contaminados, 2021.

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 (sin fecha).

Orden HFP/1337/2022, de 28 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 593 "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Autoliquidación", se establece la forma y procedimiento para su presentación, se regula la inscripción en el Registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos y se aprueba el modelo de tarjeta de inscripción. <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2022-24387>

ÁMBITO AUTONÓMICO

Canarias

Orden de 20 de diciembre de 2022, por la que se crea el Registro de obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, se aprueba el modelo 593 de autoliquidación del citado Impuesto, y se establece el plazo y las condiciones para su presentación

Cataluña

Decreto Legislativo 1/2024, de 12 de marzo, por el que se aprueba el libro sexto del Código tributario de Catalunya, que integra el texto refundido de los preceptos legales vigentes en Catalunya en materia de tributos cedidos.

Decreto Ley 17/2022, de 20 de diciembre, por el que se establecen medidas de adaptación al impuesto sobre el depósito de residuos en depósitos controlados, la incineración y la co-incineración, y para la subrogación del Ente de Abastecimiento de Agua Ter-Llobregat en el convenio regulador de la financiación y la explotación de la red de abastecimiento de La Llosa del Cavall.

Comunitat Valenciana

Ley 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat.

Orden 12/2012, de 26 de diciembre, de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se regula el censo de titulares de la explotación de vertederos públicos o privados de la Comunitat Valenciana y se establecen las declaraciones de alta, modificación y cese de la actividad de explotación de vertederos para la gestión del impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos.

Orden 2/2013, de 29 de enero, de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se modifica la Orden 12/2012, de 26 de diciembre, de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se regula el censo de titulares de la explotación de vertederos públicos o privados de la Comunitat Valenciana y se establecen las declaraciones de alta, modificación y cese de la actividad de vertederos para la gestión del impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos.

Orden 3/2013, de 25 de febrero, de la Conselleria de Infraestructuras, Territorio y Medio Ambiente, por la que se publica la relación de residuos susceptibles de valorización a los efectos del impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos.

Orden 6/2014, de 24 de marzo, de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que aprueba el modelo de autoliquidación y el documento de repercusión del impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero.

Galicia

Orden de 23 de diciembre de 2022 por la que se establecen las normas de gestión y liquidación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos (Idires)

Illes Balears

Ley 11/2022 de 28 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2023.

Ley 12/2023, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2024.

Decreto 16/2022, de 23 de mayo, por el que se desarrolla el canon sobre el vertido y la incineración de residuos de las Illes Balears, se regula el Fondo de Prevención y Gestión de Residuos y se modifica el Decreto 14/2019, de 15 de marzo, de notificación y comunicación electrónicas en el ámbito de la Agencia Tributaria de las Illes Balears.

Navarra

Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de Residuos y su Fiscalidad.

Orden Foral 19/2023, de 16 de marzo, por la que se aprueba el modelo 366 "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación" y se regula la inscripción en el Registro territorial del impuesto.

Álava

Norma Foral 20/2023, de 15 de noviembre, relativa al Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Orden Foral 294/2023, de la diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 5 de mayo por la que se aprueba el modelo 593 "Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación." y regular la inscripción en el registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Bizkaia

Norma Foral 7/2023, de 22 de noviembre, del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Orden Foral 128/2023, de 4 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 593 «Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación», se establece la forma y

procedimiento para su presentación y se regula la inscripción en el Registro territorial de los obligados tributarios por el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Gipuzkoa

Decreto Foral Normativo 2/2023, de 9 de mayo, del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Orden Foral 213/2024, de 16 de mayo, por la que se aprueba el modelo 593 «Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación», se establece la forma y procedimiento para su presentación y se regula la inscripción en el registro territorial de los obligados tributarios por el citado impuesto.

Referencias bibliográficas

Agència de Residus de Catalunya (ARC). 2024. *Guia d'Orientació als Ens Locals sobre l'Aplicació del Retorn de l'Impost Cedit de Residus Assignat al Fons de Gestió de Residus Municipals*.

Asociación de Empresas de Limpieza Pública (ASELIP). 2023. Nota relativa a los argumentos de oposición a la interpretación publicada por la AEAT en el documento “Preguntas y Respuestas en relación con el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos”.

Comisión Europea. 2018. *Informe de alerta temprana para España que acompaña al Informe 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 2*.

Comité de Personas Expertas. 2022. *Libro Blanco sobre la reforma tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

Elliott, T. 2016. Landfill Tax in the United Kingdom. En ‘*Capacity building, programmatic development and communication in the field of environmental taxation and budgetary reform*’, Eunomia - Institute for European Environmental Policy.

European Environment Agency. 2023a. *Economic instruments and separate collection systems — key strategies to increase recycling, 2023*.

European Environment Agency. 2023b. *Economic instruments and separate collection systems — key strategies to increase recycling*. Disponible en: <https://www.eea.europa.eu/publications/economic-instruments-and-separate-collection>.

Lagares, M., Álvarez, S., Carpio, M., Castellano, F., Corona, J.F., Fernández, F., Ortiz, R. et al. 2014. *Informe de la Comisión de Expertos para la reforma del sistema tributario Español*. Madrid.

Mata Sierra, M.T. 2024. El impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos y su engarce territorial. En *Nueva fiscalidad*, pp. 45-96. Editorial DYKINSON.

Ministerio de Hacienda y Función Pública. 2022. *Preguntas y respuestas en relación con el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.*

Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. 2023a. *Nota de la Subdirección General de Economía Circular (SGEC) la correlación entre la definición de residuos municipales y los códigos LER vinculados de cara al impuesto regulado en el Capítulo II del Título VII de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos.*

Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. 2023b. *Nota interpretativa para facilitar la aplicación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.*

Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos. 2024. Canon sobre el vertido y la incineración de residuos municipales de Cataluña.

OECD. 2019. *Waste Management and the Circular Economy in Selected OECD Countries.* OECD, Paris.

Patón García, G. 2022. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos (arts. 84 a 97). *Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública XXI*: 571-601.

Puig-Ventosa, I. 2023. El impuesto al vertido y la incineración de residuos: llega tarde y se aplica mal. *Revista Técnica de Medio Ambiente.*

Salassa Boix, R. 2023. Retos del impuesto al depósito, incineración y co-incineración de residuos en el ámbito comunitario, autonómico y local. *Revista Catalana de Dret Ambiental* 14: 1-32.

Watkins, E., Hogg, D., Mitsios, A., Mudgal, S., Neubauer, A., Reisinger, H., Troeltzsch, J., Van Acoleyen, M. 2012. *Use of Economic Instruments & Waste Management Performances - Final Report.* European Commission.

ANEXO I. CONSULTAS VINCULANTES

En la siguiente tabla se listan todas las consultas vinculantes realizadas a la Dirección General de Tributos acerca al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Por si extensión, no se han podido incluir las respuestas, pero estas pueden verse en el enlace que se provee para cada consulta:

Tabla 10. Relación de consultas vinculantes formuladas a la Dirección General de Tributos acerca al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos		
Numero	Descripción	Cuestión planteada
V0485-23	La consultante es una sociedad dedicada a la extracción, fabricación, elaboración y comercialización de productos minerales no metálicos y ostenta la titularidad del cien por cien de otra sociedad dedicada a la gestión, tratamiento, valorización y eliminación de residuos no peligrosos. Esta última sociedad es titular de una planta de gestión de residuos en la que únicamente la consultante y demás empresas del grupo depositan los residuos generados durante su proceso productivo. Dicha planta se encuentra ubicada dentro de las instalaciones de la consultante, y carece de acceso directo desde el exterior.	La consultante desea conocer si le resultaría de aplicación el beneficio fiscal recogido en la Disposición Transitoria Sexta de la Ley 7/2022.
V0534-23	Empresa que trata Residuos de Construcción y Demolición (RCD) en su planta, realizando una operación R12, obtiene al final un producto por un lado y un rechazo por otro.	¿Ese rechazo se considera que ha tenido operación intermedia, o final? ¿Estaría sometida al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
V0722-23	Empresa del sector químico en la que el residuo (efluentes acuosos orgánicos) se genera en un proceso químico y se almacena en un depósito desde donde se alimenta por tubería a un oxidador térmico de gases residuales, que también incinera esos efluentes acuosos orgánicos. La empresa está obligada a verificar, como parte de su actividad, el peso de los residuos depositados, incinerados o co-incinerados, mediante sistemas de pesaje homologados constituidos por contadores (volumétricos o másicos) que registran la cantidad de residuos que se incineran en las propias instalaciones.	Si el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos se aplica también a la incineración de esos residuos peligrosos industriales tratados en instalaciones de tratamiento térmico integradas en los propios procesos productivos. En el caso de que sí fuese aplicable el impuesto, si esos contadores valdrían como sistema de pesaje.
V0762-23	La consultante, que cuenta con autorización de Instalación y operador de tratamiento de residuos no peligrosos, recibe la fracción plástico film, que en su mayoría es polietileno de baja densidad, y lo somete a un proceso industrial consistente en clasificación y reciclaje para producir granza de polietileno de baja densidad reciclada. Sin embargo, hay una parte del material recibido que tras procesarlo resulta que no es polietileno de baja densidad, sino rechazo (plásticos multicapa, metales, nylon, papel, cartón, blíster, poliamida... que se reciben adheridos a la materia prima) y que debe enviarse a vertedero.	Si esos envíos a vertedero están exentos del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
V1043-23	La consultante se dedica a la recuperación de metales a partir de residuos no peligrosos de origen no municipal, realizando operaciones de valorización R4.	Posibilidad de que sus operaciones queden exentas del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
V1381-23	El consultante es un Consorcio que tiene contratada a una entidad mercantil que le presta el servicio de vertedero y que satisface, como sustituto del contribuyente (que sería el consultante), el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos establecido en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. Dicha entidad está incluyendo el importe del referido impuesto en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que le factura al consultante.	Si el importe de dicho impuesto debería formar parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que le factura dicha entidad al consultante.
V2487-23	Empresa dedicada a la gestión de residuos, recibe en sus instalaciones residuos que deben someterse a un tratamiento fisicoquímico de estabilización. Dicho tratamiento de estabilización conlleva necesariamente la adición de otros productos, con el consiguiente incremento de la cantidad de materia que se deposita en el vertedero. La ejecución del referido tratamiento pudo llevarse a cabo, según prevé la normativa medioambiental, en un plazo máximo de entre seis meses y un año.	La consultante pregunta si, a efectos del cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, solamente debe computarse el peso del residuo antes del referido tratamiento de estabilización. Pregunta también si debe liquidarse el impuesto por los residuos recibidos en sus instalaciones con anterioridad a la entrada en vigor del impuesto, pero depositados luego en vertedero, tras el tratamiento de estabilización, después ya de su entrada en vigor.
V2488-23	La consultante es una asociación que representa a diversas empresas de reciclaje de residuos de construcción y demolición.	Si, en virtud de lo dispuesto en la letra f) del artículo 89 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, los rechazos enviados a vertedero desde las plantas de valorización de residuos de construcción y demolición están exentos del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.
V2558-23	La consultante recibe residuos biodegradables de cocina y restaurantes con código LER 200108, procedentes de barcos que afirma realizan navegación internacional.	Si, en el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, y por estar eximidos tales residuos de tratamiento previo, cabe aplicar a los mismos el tipo impositivo de 15€ por tonelada métrica.
V2559-23	Empresa dedicada a la recepción de desechos sólidos generados por buques, recibe residuos biodegradables de cocinas y restaurantes, LER 200108, procedentes de buques que operan a nivel internacional. Aporta autorización de depósito directo en vertedero para residuo Sandach LER 200108, emitida por su Comunidad Autónoma.	Si resulta aplicable a tales residuos la exención del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, por ser obligatoria su eliminación en vertedero autorizado.
V2585-23	La consultante tiene por objeto la gestión del servicio de recogida, transporte y tratamiento de residuos domésticos y municipales. Como parte de sus instalaciones dispone de un complejo en el que centraliza toda la gestión provincial de tratamiento de los residuos, apoyado por un vertedero de cola, autorizados ambos por la autoridad medioambiental competente. En dicha autorización se faculta expresamente la utilización de material bioestabilizado resultante en las instalaciones, como material de cobertura en el vertedero.	Si, en el marco del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, resulta de aplicación la exención prevista en la letra f) del artículo 89 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.
V2639-23	La consultante es una empresa dedicada a la fabricación de esencias naturales a partir de restos vegetales y plantas recogidas en las limpiezas de los montes. En dichas limpiezas se recolectan plantas aromáticas, así como arbustos y restos leñosos de poda. En las instalaciones se destilan de forma 100% natural, sin aditivos ni químicos de ningún tipo, los aceites esenciales de las plantas recolectadas en dichas limpiezas. Para dicha destilación se utiliza como combustible los restos vegetales recolectados que no son flor. La consultante está autorizada por la autoridad competente en materia medioambiental para realizar tratamiento de residuos en su instalación.	Si debe inscribirse en el Registro territorial del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración o la co-incineración de residuos, presentar la correspondiente autoliquidación del Impuesto, así como llevar un registro fechado de los residuos depositados, incinerados y co-incinerados.

Estudio sobre la evaluación de la aplicación del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos			
Numero	Descripción	Cuestión planteada	
V2700-23	La consultante es una entidad pública cuya finalidad es la gestión del ciclo integral del agua, incluido el saneamiento y depuración de las aguas residuales de los municipios consorciados. Para ello la Estación Depuradora de Aguas Residuales (EDAR) dispone de una instalación de valorización energética de lodos. En esta instalación (sometida a Autorización Ambiental Integrada) se incineran (con recuperación de energía) los lodos resultantes en la EDAR del proceso de depuración del agua (residuo con código LER: 190805), no gestionando ningún otro residuo externo a la EDAR. Es decir, la consultante autogestiona los residuos resultantes del proceso de depuración mediante incineración con recuperación de energía (valorización energética).	Plantea diversas cuestiones en relación con el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	
V2942-23	La consultante es responsable de la transferencia, transporte y tratamiento de los residuos sólidos urbanos de diferentes municipios.	Si el importe Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos debería incluirse en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido por los servicios prestados.	
V2943-23	La consultante opera una planta siderúrgica integral, en la que fabrica acero a partir de la reducción de mineral de hierro con coque procedente del carbón y la incorporación de determinados residuos.	Se formulan diversas cuestiones en relación al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	
V2944-23	La consultante cuenta con autorización de Instalación y operador de tratamiento de residuos no peligrosos, con los códigos de operación de gestión autorizada R3 y R12. A pesar de ello, indica expresamente que solo procesa residuos con el código de gestión R3.	Si los envíos a vertedero de los residuos así tratados están exentos del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	
V2945-23	La entidad consultante realiza, entre otras actividades, la gestión de la recogida, transporte, tratado y/o eliminación de residuos sólidos urbanos generados en diversos municipios, actuando unas veces como contribuyente y, otras, como sustituto del contribuyente en el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	La consultante plantea las siguientes cuestiones: - Si el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos forma parte de la base imponible del IVA junto con el resto de servicios de gestión de residuos urbanos en el vertedero y, si es así, el tipo impositivo de IVA aplicable. - Si el Impuesto se puede repercutir, en la facturación, de forma trimestral, en el último mes de cada trimestre: marzo, junio, septiembre y diciembre, de la misma forma que se autoliquida el Impuesto en el modelo 593 o, por el contrario, debe repercutirse con la facturación de cada mes añadido a los servicios prestados.	
V2946-23	La consultante es una entidad dedicada a la producción de plomo a partir de la gestión de baterías usadas. Los residuos generados en dicho proceso productivo son depositados en un vertedero para residuos propios de su titularidad, siendo los principales residuos generados en dicho proceso sulfato cálcico (yeso) procedente de la neutralización del ácido sulfúrico de las baterías usadas, y escorias de plomo procedentes de la fundición del plomo. Según afirma la consultante, la planta de producción de plomo y el vertedero asociado fueron aprobadas mediante Orden de la Consejería de Medio Ambiente de la Junta de la Comunidad Autónoma donde radican, y la instalación tiene la consideración de gestor de residuos peligrosos y no peligrosos para las operaciones de gestión R13, R4, D5, D9 y R5.	Si al depósito de los residuos generados en el desarrollo de su actividad económica (escorias de plomo obtenidas en el horno y sulfato cálcico impuro procedente del tratamiento del ácido sulfúrico), le resulta aplicable la exención prevista en el artículo 89.f) de la Ley 7/2022, de 8 de abril, en relación con el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	
V3134-23	La consultante, titular de una autorización ambiental integrada, realiza una serie de operaciones que describe como de valorización de envases compuestos, tipo tetrapak. Tras la realización de tales operaciones obtiene una pasta destinada a la fabricación de papel marrón, así como ciertas impurezas y un residuo al que se refiere como "polyal" (polialuminio).	¿Está exenta del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos la entrega en vertedero o en planta de incineración del residuo denominado polyal?	
V0257-24	La consultante es una Mancomunidad de municipios que presta el servicio de recogida de residuos a diversos municipios mancomunados y que los traslada a un centro de tratamiento de residuos que es de titularidad municipal y es explotado por una Unión Temporal de Empresas. Dicha UTE ha comenzado a repercutir el Impuesto Especial sobre el Depósito de Residuos en Vertedero, como sustituto del contribuyente, a la consultante de manera independiente a las facturas que le expide por la prestación del servicio de tratamiento de residuos y repercutiendo sobre el mismo el tipo del 10 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido.	Si el Impuesto Especial sobre el Depósito de Residuos en Vertedero debe formar parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que recibe la entidad consultante de la entidad gestora del centro de tratamiento de residuos. Tipo impositivo aplicable.	
V0261-24	La consultante es una entidad mercantil de capital público, cuyos socios son diversas comarcas, que realiza la gestión de la recogida, transporte, tratamiento y eliminación de residuos sólidos urbanos en las referidas comarcas. Para ello, explota un vertedero en el que tiene como principales clientes a sus socios, que son los que le prestan, a su vez, dichos servicios a los usuarios finales. La consultante factura a sus socios clientes mensualmente por la gestión de residuos y actúa como sustituto de los contribuyentes (que son dichos clientes) en el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos, aprobado por la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.	Si el Impuesto Especial sobre el Depósito de Residuos en Vertedero debe formar parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que recibe la entidad consultante de la entidad gestora del centro de tratamiento de residuos. Tipo impositivo aplicable.	
V0316-24	La consultante gestiona dos plantas de reciclado de residuos de construcción y demolición que cuentan, además, con vaso de vertido para el depósito de residuos inertes procedentes de obras de construcción y demolición. Tales residuos son sometidos en la planta a un proceso de cribado, separación y machacado, a partir del cual se producen áridos reciclados tales como gravas, zahorras y finos. El material resultante que no se puede aprovechar para producir áridos reciclados, denominado "rechazo de proceso", es depositado en el vaso de vertido.	Si la entrega de "rechazo de proceso" al vertedero está exenta del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	
V0528-24	La consultante es una entidad mercantil íntegramente participada por ocho municipios cuya actividad es el transporte, tratamiento y eliminación de residuos urbanos prestando sus servicios a los Ayuntamientos que son sus socios, así como a terceros ayuntamientos y a entidades mercantiles. La consultante tiene subcontratada a una UTE para la prestación de los servicios de tratamiento de los residuos, de manera que ésta le presta los servicios a la consultante, facturándole por ello, y la consultante presta tales servicios a sus distintos clientes emitiendo las correspondientes facturas. A su vez, para los servicios de eliminación de residuos la consultante dispone de un vertedero de su propiedad, pero desde 2013 tiene que contratar con un tercero el servicio de transporte y eliminación en vertederos externos al haberse quedado sin capacidad el propio. La consultante factura a los ayuntamientos que la integran por todos los servicios que les presta, incluyendo los costes de los servicios que recibe de terceros, como los de transporte y eliminación de residuos en vertederos externos que, a su vez, incluyen el Impuesto Especial sobre el Depósito de Residuos en Vertedero correspondiente.	Si el Impuesto Especial sobre el Depósito de Residuos en Vertedero debe formar parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que la entidad consultante presta a sus clientes que son socios, así como a terceros. Tipo impositivo aplicable.	
V0613-24	El consultante formula dos cuestiones genéricas en relación con el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.	¿Quién es el sujeto pasivo del impuesto? ¿En qué casos puede el sujeto pasivo repercutir el pago del mismo a otra persona física o jurídica?	

Fuente: Consultas vinculantes formuladas a la Dirección General de Tributos acerca al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.

ANEXO II. DATOS DE RECAUDACIÓN Y EXENCIONES

Recaudación

Tabla 11. Base imponible, tipo aplicado y cuota íntegra por Comunidad Autónoma y epígrafe del impuesto, 2023

Comunidad/Provincia	Concepto	a1	a2	a3.1	a3.2.1	a3.2.2	a4.1	a4.2.1	a4.2.2	b1	b2	c1	c2	d1	d2	d3	e1	e2	e3	f1	f2	f3	f4	g	TOTAL	
Andalucía	Base imponible (t)	420.910	2.705.763	32.116	70.333	16.731	388.033	10.461	613	0	63.648	226.759	117.048											0	113.247	4.165.660
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	35,0	15,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	16.836.399	81.172.875	481.745	210.998	250.963	3.880.325	15.691	6.130	0	702.187	680.277	175.572											0	0	104.413.162
Aragón	Base imponible (t)	176.554	201.996	3.529			330.029	144.854		8.155	0		7.491											26.268	69.649	968.525
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	7.062.162	6.059.879	52.934			3.300.294	217.281		65.237	84.688		11.237											78.804	0	16.932.516
Illes Balears	Base imponible (t)	935	92.534	711	0	0	11.877	0	271	0	0	0	0,00	16	0	0	401.303	72.678	44.233	0	0	0	0	0	0	624.559
	Tipo aplicado (€/t)	40,4	30,3	15,2	3,0	15,0	10,1	1,5	10,1	8,0	5,0	3,0	1,5	20,2	15,0	7,0	15,2	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	37.762	2.803.431	10.773	0	0	118.820	0	2.738	0	0	0	0,00	324	0	0	6.077.236	726.782	176.933	0	0	0	0	0	0	9.954.800
Canarias	Base imponible (t)	135.916	852.364	3.603			103.662	9.010					145													1.104.700
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	5.436.634	25.570.934	54.039			1.036.618	13.515					218													32.111.959
Cantabria	Base imponible (t)	15.758	79.512	998			141.047						0,00				3	156.785						27.340	421.443	
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	630.316	2.385.363	14.964			1.410.465						0,00				51	1.567.852						0		6.009.010
Castilla la Mancha	Base imponible (t)	4.368	673.641	6.531			0	56.677		11.033	41.017	65	15.260											5.170	130.045	943.807
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	174.710	20.209.223	97.963			3.178.164	85.015		88.266	205.084	196	22.890											15.510	0	24.077.022
Castilla León	Base imponible (t)	5.051	652.620	10.047			166.719			128	39.685													0	219.551	1.093.801
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	202.055	19.578.593	150.705			1.667.189			1.023	198.425													0	0	21.797.991
Catalunya	Base imponible (t)	425.133	901.976	90.751	0	0	452.733	0	0	142.495	0	1.420.485	126.871	20	0	0	408.850	221.250	2.004	53	0	120.260	5.454	197.939	4.516.274	
	Tipo aplicado (€/t)	65,3	65,3	15,8	15,8	15,8	15,8	15,8	15,8	10,0	10,0	3,0	3,0	32,7	32,7	15,0	32,7	32,7	15,0	32,7	32,7	5,0	5,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	27.761.186	58.899.024	1.433.865	0	0	7.153.187	0	0	1.424.949	0	4.261.456	380.613	643	2	0	13.369.410	7.234.875	30.056	1.746	0	601.299	27.268	0		122.579.577
Ceuta	Base imponible (t)				243			17.159																		17.403
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)				730			25.739																		26.469
Comunitat Valenciana	Base imponible (t)	17.344	1.079.171	1.019	1.436		187.559	5.261				262.605	150.884	52										1.713	51.104	1.758.148
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	693.767	32.375.134	15.285	4.307		1.875.586	7.891				787.814	226.327	1.044										5.140	0	35.992.295
Euskadi - Álava	Base imponible (t)	8.645	49.457	36.818	13	67	42		7.638			303														102.982
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	345.796	1.483.701	552.269	38	1.007	421	0	76.384	0	0	908	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2.460.522
Euskadi - Bizkaia	Base imponible (t)	27.184	115.786	347			397.601	698	1.353			10.863	70.185		121.458			74.073	5.511					117.839	942.897	
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0		
	Cuota íntegra (€)	1.087.347	3.473.571	5.211			3.976.016	1.048	13.529			32.590	105.277		1.821.863			740.733	22.042					0		11.279.228



Comunidad/Provincia	Concepto	a1	a2	a3.1	a3.2.1	a3.2.2	a4.1	a4.2.1	a4.2.2	b1	b2	c1	c2	d1	d2	d3	e1	e2	e3	f1	f2	f3	f4	g	TOTAL
Euskadi - Gipuzkoa	Base imponible (t)																								0
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)																								0
Extremadura	Base imponible (t)		178.509				0																	28.172	206.681
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)		5.355.279				0																	0	5.355.279
Galicia	Base imponible (t)	18.407	293.715	15.495			29.375	23			154.035							258.262	6.741					388	776.442
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	736.297	8.811.444	232.430			293.752	35			770.174							2.582.625	26.963					0	13.453.718
La Rioja	Base imponible (t)	377	38.809				164.077																		203.262
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	15.070	1.164.255				1.640.772																		2.820.097
Madrid	Base imponible (t)	859.000	765.509	28.468		3.624	131.512				24.112		3				139	286.758						39.789	2.138.913
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	34.359.989	22.965.276	427.019		54.354	1.315.119				120.561		0,00				2.087	2.867.579						0	62.111.983
Melilla	Base imponible (t)						0										32.734	1.331	4.671						38.736
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)						0										491.014	13.307	18.685						523.006
Murcia	Base imponible (t)	29.167	557.826	4.564	2.639		154.028	15.166				23.268	206.204										23.831	1.553	1.018.246
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	1.166.665	16.734.773	68.463	7.916		1.540.280	22.749				69.805	309.307										71.492	0	19.991.450
Navarra	Base imponible (t)	65.268	67.422	76.815								1.935	256.695												468.135
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	2.610.715	2.022.656	1.152.219								5.805	385.043												6.176.438
Principado de Asturias	Base imponible (t)	368.831	23.677				86.409	771			128.842		528									2.532	0	4.837	616.428
	Tipo aplicado (€/t)	40,0	30,0	15,0	3,0	15,0	10,0	1,5	10,0	8,0	5,0	3,0	1,5	20,0	15,0	7,0	15,0	10,0	4,0	20,0	15,0	5,0	3,0	0,0	
	Cuota íntegra (€)	14.753.252	710.303				864.095	1.156			644.211		791									12.662	0	0	16.986.470
TOTAL General	Σ Base imponible (t)	2.578.848	9.330.285	311.812	74.663	20.422	2.744.703	260.081	9.875	161.811	451.339	1.946.283	951.315	88	121.458	0	843.030	1.071.138	63.160	53	0	122.792	62.436	1.001.452	22.127.042
	Σ Cuota íntegra (€)	113.910.122	311.775.714	4.749.885	223.988	306.324	33.251.105	390.121	98.781	1.579.476	2.725.329	5.838.849	1.617.275	2.011	1.821.864	0	19.939.797	15.733.753	274.679	1.746	0	613.961	198.214	0	515.052.995

Exenciones

Tabla 12. Toneladas exentas por Comunidad Autónoma y epígrafe, 2023

CCAA	89.a	89.b	89.c	89.d	89.e	89.f	DT6	TOTAL
Andalucía	382	12.987	1.461	0	483.608	426.964	589.472	1.514.874
Aragón	0	2.490	1.233	0	743	605.129	0	609.596
Baleares	1	107.987	4.175	0	0	31.681	10.016	153.860
Canarias	563	0	12.270	0	5.504	80.550	0	98.887
Cantabria	4	17.036	10.417	0	466.640	8.624	0	502.720
Castilla la Mancha	0	234	13.763	0	19.049	736.007	15	769.069
Castilla León	0	0	6.250	0		45.930	50.354	102.534
Catalunya	0	29.985	32.107	0	1.201.136	263.106	4.791	1.531.125
Ceuta	0	0	0	0	0	0	0	0
Com. Valenciana	366	0	16.692	0	4.255	138.702	70	160.086
Euskadi - Álava	0	0	9.865	0	92.388	0	0	102.253
Euskadi - Bizkaia	103.991	10.036	2.355.040	0	304.760	17.529	0	2.791.356
Extremadura	0	0	0	0	0	0	0	0
Galicia	0	95.853	3.013	0	0	23.784	41.947	164.596
La Rioja	0	0	0	0	0	13.360	0	13.360
Madrid	1.509	22.726	10.744	0	0	1.542.102	15.170	1.592.250
Melilla	0	0	0	0	0	0	0	0
Murcia	0	0	1.547	0	0	45.743	0	47.290
Navarra	0	0	0	0	4.502	12.931	97.658	115.091
P. de Asturias	147	262		25.237	83.701	91.664	1.084.698	1.285.710
TOTAL General	136.947	301.718	2.446.471	1.226.373	1.728.256	3.825.492	1.889.400	11.554.658

ANEXO III. CASOS DE ESTUDIO

Este anexo incluye los casos de estudio siguientes:

- 1) Principado de Asturias (COGERSA)
- 2) Área Metropolitana de Barcelona
- 3) Sociedade Galega do Medio Ambiente (SOGAMA)
- 4) Menorca

Caso 1: Principado de Asturias

Justificación del caso: COGERSA recibe los residuos municipales de todo el Principado de Asturias y realiza diferentes tratamientos, con lo cual presenta diferentes casuísticas en cuanto a la operativa del impuesto.

Nombre de la entidad

Consorcio para la Gestión de Residuos Sólidos de Asturias (COGERSA)

Contexto

COGERSA es una sociedad pública integrada por el Principado de Asturias y por los 78 municipios existentes. Tiene unos 400 trabajadores, de los cuales más de 200 se dedican a la recogida.

COGERSA realiza en su Centro de Tratamiento de Residuos (CTR) de Asturias todo el tratamiento salvo el correspondiente a las fracciones textil y aceite vegetal. Es un modelo muy basado en gestión directa. Las diferentes plantas han sido construidas con recursos propios.

COGERSA también hace la recogida separada del contenedor amarillo, azul y verde en toda Asturias, a excepción del caso urbano de Oviedo. Asimismo, hace recogida de fracción resto en 41 de los municipios (por lo general, los de menor población), mediante una atribución de competencias. En los municipios donde hace la recogida de fracción resto, normalmente COGERSA también hace la recogida separada de biorresiduos (en aquellos municipios donde se ha implantado).

En Asturias el tratamiento de la fracción resto se abordó con retraso, siendo hasta 2023 la CCAA que más porcentaje de residuos llevaba a vertedero. Las obras de planta de tratamiento mecánico-biológico (TMB) terminaron en diciembre del 2023. Hasta entonces toda la fracción resto se destinaba a vertedero. La fracción resto se empezó a tratar en enero del 2024. La planta tenía capacidad para tratar la totalidad de la fracción resto, de modo que a partir de ese momento no habría aportación directa a vertedero. Sin embargo, el 24 de abril

de 2024 hubo un gran incendio que dejó inutilizada la planta TMB y significó su cierre temporal (previsto hasta noviembre de 2025).

Casuística / aplicación del impuesto

En Asturias no había impuesto autonómico previo, por lo que la introducción del impuesto supuso un notable incremento del coste de tratamiento en vertedero.

COGERSA autoliquida el impuesto por depósito de vertedero (residuos peligrosos, no peligrosos e inertes). También el importe correspondiente a una incineradora existente de residuos peligrosos. La siguiente tabla muestra las cantidades autoliquidadas en 2023:

Cantidades autoliquidadas por COGERSA en 2023

Código	Base imponible (t)	Tipo impositivo (€/t)	Importe (€)
RA Depósito en vertederos de residuos no peligrosos de residuos municipales	368,831,301	40,00	14.753.252,04
RB Depósito en vertederos de residuos no peligrosos de rechazos de residuos municipales	23,676,777	30,00	710.303,31
RF Depósito en vertederos de residuos no peligrosos de otro tipo de residuos, con carácter general	86,151,319	10,00	861.513,19
RJ Depósito en vertederos de residuos peligrosos de otro tipo de residuos	19,000,108	5,00	95.000,54
RL Depósito en vertederos de residuos inertes de otro tipo de residuos	527,620	1,50	791,43
RU Otras instalaciones de incineración de residuos si se tratase de residuos diferentes de los anteriores no sometidos a operaciones de tratamiento R02, R03, R04, R05	2,532,320	5,00	12.661,60
TOTAL			16.433.522,11

Para residuos municipales, COGERSA es el único agente en Asturias que autoliquida el impuesto y se ha constatado que para estos epígrafes las cantidades liquidadas por COGERSA coinciden con aquellas de las que dispone la AEAT para toda la Comunidad Autónoma.

Para la fracción resto que va a vertedero directamente COGERSA es el sustituto del contribuyente y los Ayuntamientos son el contribuyente. En este caso, COGERSA incorpora en la factura correspondiente, de manera separada, el importe del impuesto, en función de las toneladas entregadas.

De la misma forma, para el residuo industrial que va directo a vertedero (que es poco porque la mayoría pasa por tratamiento previo) COGERSA es el sustituto del contribuyente y los que aportan el residuo son el contribuyente.

Cuando hay tratamiento previo es la propia COGERSA quien lleva los rechazos a vertedero, con lo cual además de presentar las autoliquidaciones actúa también como contribuyente. Cómo tal internaliza el coste y lo traslada a los usuarios.

En 2023 toda la fracción resto de residuos municipales fue directamente a vertedero, por tanto tributó a 40 €/t.

En el 2022 la tarifa que aplicaban a los municipios (por la fracción resto) era 24 €/t; el 2023 fue de 27 €/t de coste a la que se sumaron los 40 €/t de impuesto, que aparecía desglosado en la factura. En 2024, con la entrada en funcionamiento de la nueva planta, se aprobó una tarifa de 96 €/t. El impuesto dejó de aparecer desglosado porque COGERSA pasó a ser el contribuyente. Así, ocurrió los 4 primeros meses de 2024. Sin embargo, en mayo-junio 2024 -tras el incendio del 24 de abril- se acordó que mientras no reanudase la actividad se recuperaría la tarifa de 2023 (27 €/t + 40 €/t).

Los rechazos del tratamiento de la fracción orgánica separada en origen van al vertedero a 30 €/t. Al tratarse de rechazos el contribuyente es COGERSA. En la factura que se traslada al Ayuntamiento no aparece el impuesto desglosado. En el caso de los envases y otros rechazos el mecanismo es similar.

Hay morosidad por parte de algunos Ayuntamientos hacia COGERSA. Aunque no paguen COGERSA autoliquida igualmente el impuesto, lo cual le genera un problema de financiación.

En cuanto a las exenciones, la siguiente tabla presenta las cantidades exentas que ha vehiculado COGERSA en sus autoliquidaciones:

Cantidades exentas que ha vehiculado COGERSA en sus autoliquidaciones

Código de exención	Cantidad (t)
EA Letra a) artículo 89 Ley7/2022	147,16
EB Letra b) artículo 89 Ley7/2022	262,17
ED Letra d) artículo 89 Ley7/2022	25.237,00
EE Letra e) artículo 89 Ley7/2022	82.416,21
EF Letra f) artículo 89 Ley7/2022	91.664,28
TOTAL	199.726,82

Fuente: COGERSA

Para las letras a), b) y c) las cantidades coinciden con aquellas de las que dispone la AEAT para toda la Comunidad Autónoma, no así en los restantes casos.

A pesar de que en el Principado de Asturias el impuesto no es finalista, con la previsión de ingresos del impuesto, a finales de año, en los presupuestos se prevén líneas de ayudas para los Ayuntamientos y el Consorcio orientadas a la recogida, transporte y gestión separada de los residuos municipales. Así, los Presupuestos Generales para 2023 previeron una recaudación de 17 MM€, mientras que se previeron subvenciones y ayudas por 10 MM€ de acuerdo con el siguiente desglose:

- 7 MM€ en subvenciones nominativas a los ayuntamientos asturianos para la recogida y transporte de residuos.
- 1 MM€ en subvenciones nominativas a los ayuntamientos asturianos costeros para limpieza de playas.
- 2 MM€ a COGERSA y EMULSA (empresa municipal del Ayuntamiento de Gijón) en subvenciones nominativas para explotación de puntos limpios.

La intención del Gobierno de Principado de Asturias es ir ajustando los conceptos y montantes de la subvención en función de la previsión de ingresos y de las prioridades en materia de residuos.

Caso 2: Área Metropolitana de Barcelona

Justificación del caso: La administración competente en el tratamiento de los residuos repercute el coste del impuesto directamente sobre la ciudadanía, sin producir ningún efecto sobre los municipios competentes en la recogida de los residuos.

Nombre de la entidad

Área Metropolitana de Barcelona (AMB)

Contexto

El Área Metropolitana de Barcelona (AMB) es una institución pública creada en 2010 por la Ley catalana 31/2010, del 3 de agosto, del Área Metropolitana de Barcelona. Su objetivo es gestionar y coordinar servicios y proyectos que afectan al territorio metropolitano. El AMB está compuesto por 36 municipios, incluyendo la ciudad de Barcelona, con una población total en 2021 de más de 3,2 millones de personas (que engloba el 42,8 % de la población total de Cataluña). Las competencias del AMB incluyen urbanismo, transporte público, abastecimiento de agua, gestión de residuos, y promoción de políticas de vivienda asequible y rehabilitación de edificios; trabajando en ámbitos como el medio ambiente, la movilidad sostenible y la promoción económica y social para garantizar la cohesión entre los municipios integrantes.

El AMB es responsable de gestionar el tratamiento de residuos municipales, mientras que su recogida es responsabilidad de los respectivos Ayuntamientos. Además, el AMB también promueve la reducción, recogida separada y posible aprovechamiento de los residuos a través de diferentes acciones.

A nivel financiero, cada municipio del AMB gestiona su propia tasa de recogida de residuos y el AMB gestiona la Tasa Metropolitana de Tratamiento de Residuos (TMTR). Esta tasa fue establecida por el AMB en 1990 (que se denominó en un principio como 'TERSU' y más adelante como 'TAMGREM'), para financiar la gestión y tratamiento de los residuos municipales generados en la región metropolitana.

La TMTR, gestionada por el AMB, se cobra a la ciudadanía en el recibo del agua, donde se especifica de forma diferenciada. La tasa incorpora incentivos a la ciudadanía por uso de puntos verdes y por la participación en la recogida separada¹⁷ a través de los sistemas de recogida puerta a puerta (PaP) o en contenedores con identificación de usuario, permitiendo así bonificaciones a aquellos usuarios que contribuyen a la recogida separada de forma activa. Estas reducciones ambientales pueden ser de hasta un 25% de la tasa, que correspondería a un 14% por uso de puntos verdes y un 11% por uso de sistemas de recogida puerta a puerta o de contenedores con identificación de usuario¹⁸.

¹⁷ Los incentivos por participación en la recogida separada se aplican a los municipios que lo han solicitado previamente.

¹⁸ Según la ordenanza fiscal de la TMTR: "Ordenança Fiscal reguladora de les Taxes metropolitanas de tractament i disposició final de residus municipals", disponible en <https://docs.amb.cat/alfresco/api/-default->

En el cálculo de la TMTR, hasta 2014 no se diferenciaban los costes por municipio¹⁹. A partir de ese año, se atribuyen los costes específicos de tratamiento de residuos a cada municipio de forma diferenciada, de tal forma que los contribuyentes de cada municipio paguen el coste de la gestión de sus residuos. Para la articulación del coste se aplica un coeficiente²⁰ a los contribuyentes de cada municipio que se multiplica por una estructura común de 12 tarifas (según el contador de agua). El contador es el resultado de dividir los costes medios per cápita de cada municipio entre los costes medios metropolitanos. La AMB traspasa directamente el coste a los contribuyentes de los municipios que conforman el territorio metropolitano, a través de la TMTR.

Sin embargo, dado que la estructura de tarifas no es la misma en todos los municipios, este sistema de cálculo genera una distorsión que hace que los municipios con viviendas más grandes paguen más y los municipios con viviendas más pequeñas menos, provocando que la recaudación de cada municipio no se corresponda exactamente con los costes imputados.

Casuística / aplicación del impuesto

Cataluña fue pionera en aplicar un impuesto (denominado comúnmente “canon”) sobre el vertido e incineración de residuos, en 2004 y 2008, respectivamente. Este canon fue derogado por el impuesto estatal cedido, si bien Cataluña en virtud de sus competencias²¹ mantuvo los tipos impositivos más elevados que ya tenía, alcanzando valores de 65,30 €/t y 32,70 €/t, respectivamente para vertido e incineración, tanto para 2023 como para 2024.

En el AMB, se dan dos casos respecto a las plantas de tratamiento de la fracción resto, en el primero, el coste del impuesto está incorporado al coste que paga el AMB y, en el segundo, el importe del impuesto está aparte. En el caso de plantas donde el coste está incorporado (como el Ecoparque 1), si aumenta la cuota del impuesto, el concesionario deberá o bien asumirlo o bien renegociar el precio con el AMB. En estos casos, el AMB debe estimar el importe del impuesto debido a que no dispone del valor segregado.

Como ya pasaba con el canon autonómico, en Cataluña, los ingresos del impuesto se destinan al Fondo de Gestión de Residuos, donde la Junta de Gobierno²² establece los criterios de distribución del retorno (respetando lo establecido en la Ley 8/2008, de 10 de julio, modificada por la Ley 3/2023, de 16 de marzo). De esta forma, se establecen incentivos

</public/alfresco/versions/1/nodes/d24d1a70-6318-4f03-85fa-7d11e9321714/content/Ordenan%C3%A7a%20Fiscal%20TMTR%20vigent.pdf?attachment=false&mimeType=application/pdf&sizeInBytes=1208001>

¹⁹ Solamente existía un sistema de bonificación-penalización que discriminaba las cuotas de los residentes de cada municipio en función de la generación de fracción resto de cada municipio con relación a la media metropolitana (Puig, 2006).

²⁰ El detalle del cálculo de los coeficientes está disponible en <https://docs.amb.cat/alfresco/api/-default-/public/alfresco/versions/1/nodes/8ef70a20-89bb-4f8e-89b7-c44f4b28ee0c/content/Metodologia%20coeficients%20TMTR%202020.pdf?attachment=false&mimeType=application/pdf&sizeInBytes=1717002>

²¹ Decreto Legislativo 1/2024, de 12 de marzo, por el que se aprueba el libro sexto del Código tributario de Catalunya, que integra el texto refundido de los preceptos legales vigentes en Catalunya en materia de tributos cedidos (Título VII “Impuesto sobre el depósito de residuos en depósitos controlados, la incineración y la co-incineración”).

²² La Junta de Gobierno del Fondo de Gestión de Residuos está integrada por los representantes de la Federación de Municipios de Cataluña, la Asociación Catalana de Municipios y Comarcas, el Área Metropolitana de Barcelona y la Agencia de Residuos de Cataluña.

específicos a los entes locales que justifiquen la recogida de residuos y la entrega a las plantas de tratamiento a través del retorno del canon, según los criterios previamente establecidos por la Junta de Gobierno del Fondo de Gestión de Residuos.

El retorno se distribuye según diferentes conceptos de tratamiento y recogida, publicados anualmente en la “Guía de orientación a los entes locales sobre la aplicación del retorno del impuesto cedido de residuos asignado en el Fondo de Gestión de Residuos Municipales”²³. Para los conceptos de tratamiento el retorno se ajusta en función de las toneladas tratadas y para los elementos de la recogida según la tipología, cantidad y calidad de los residuos recogidos. Por ejemplo, en el caso de la recogida de materia orgánica las recogidas con más del 12% de impropios no reciben un retorno, mientras que aquellas con menos del 3% obtienen un incentivo adicional.

Cabe destacar que el AMB gestiona todos los retornos ante la Agencia de Residuos de Cataluña (ARC), tanto los correspondientes a recogida separada como a tratamiento. La parte del retorno referente al tratamiento (el grueso del importe como puede verse en la siguiente tabla) se asigna a la propia AMB (entidad responsable del tratamiento) y los retornos asociados a la recogida se transfieren a los ayuntamientos, reteniendo un 7% en concepto de costes de gestión.

Recaudación del canon autonómico (2019-2022) y del impuesto cedido al vertido e incineración y su retorno en el AMB (2023)

Año	Recaudación canon por depósito (€)	Recaudación canon por incineración (€)	Recaudación canon total (€)	Retorno canon por tratamiento (€)	Retorno canon por recogida (€)	Retorno canon total (€)
2019	15.041.873	7.329.274	22.371.147	15.139.337	1.702.832	16.842.169
2020	19.424.360	7.300.353	26.724.713	14.022.648	2.249.603	16.272.251
2021	17.432.677	8.974.941	26.407.593	15.233.235	2.241.509	17.474.744
2022	16.842.436	10.294.762	27.137.188	15.745.943	2.010.274	17.756.218
2023	15.806.650	10.797.107	26.603.757	16.617.654	2.183.717	18.801.371

*Nota: A partir de 2023, el canon pasó a ser impuesto cedido.
Fuente: Datos facilitados por el AMB.*

Además, al canon autonómico no se le aplicaba el IVA²⁴ y al impuesto estatal sí, esto implica que, cuando se paga el impuesto a la instalación de incineración o al vertedero, el impuesto tiene un 10% del IVA, pero en cambio, en la devolución del impuesto que se aplica en Cataluña, el canon no tiene IVA.

El objetivo del impuesto al vertido e incineración de residuos municipales es crear un incentivo económico para minimizar la cantidad de residuos de este tipo enviados a estos tratamientos finalistas por parte de las entidades locales. En el caso del AMB, la estructura

²³ La distribución de los conceptos se puede consultar en la “Guía de orientación a los entes locales sobre la aplicación del retorno del impuesto cedido de residuos asignado en el Fondo de Gestión de Residuos Municipales”. Disponible para el ejercicio 2024 en https://residus.gencat.cat/web/content/home/consultes_i_tramits_-_nou/impost_cedit_residus/guia_impost_cedit_2024.pdf y para el ejercicio 2023 en https://residus.gencat.cat/web/content/home/consultes_i_tramits_-_nou/impost_cedit_residus/guia_impost_cedit_2023.pdf

²⁴ A excepción del Ecoparc 2 que realizó una consulta vinculante al Ministerio de Hacienda y dijo que sí se pagaba IVA.

de la TMTR (que integra el impuesto), con un sistema de cobro directo a la ciudadanía impide que el impacto económico y, por tanto, los incentivos del impuesto se trasladen a los ayuntamientos, que son los agentes clave en la recogida de residuos municipales y, las entidades con capacidad de actuación en este sentido.

Esta situación se ha dado desde el establecimiento del canon autonómico, ya que la estructura fiscal de la TMTR no permite conectar los esfuerzos de recogida separada de los municipios con el impuesto. Los ayuntamientos, que son los responsables directos de la recogida y, por tanto, con capacidad de actuación en este ámbito, no reciben el impacto del impuesto al vertido y la incineración, diluyendo así el efecto esperado del impuesto.

La Ley 31/2010, de 3 de agosto, del Área Metropolitana de Barcelona (art. 40) permite la creación de recargos locales sobre impuestos municipales o de la Generalitat creados de acuerdo con la legislación reguladora de las haciendas locales. Desde el AMB se valoró la opción de crear un recargo local de igual valor al importe del canon autonómico para aquellos municipios que no cumplieran con los niveles de recogida separada establecidos con el objetivo de hacer llegar el incentivo del impuesto a los municipios. Sin embargo, esta opción se descartó, y en su lugar se establecen convenios con aquellos municipios que tienen identificación del usuario en sus sistemas de recogida de residuos, previa solicitud por parte del municipio.

En los municipios con estos convenios²⁵, el AMB mide los ahorros de tratamiento (incluyendo el impuesto) derivados de sus acciones de recogida separada y, transfiere este importe ahorrado a los respectivos municipios. El modelo de convenio se aprobó por el Consejo metropolitano del AMB en julio de 2020²⁶. Por el momento, están aprobados los convenios con tres municipios (Ripollet, Corbera de Llobregat y Santa Coloma de Cervelló) y está a punto de aprobarse el convenio con el municipio de El Papiol.

El convenio establece que el AMB realizará anualmente una evaluación de los costes de tratamiento de residuos (incluyendo el impuesto) asignados a cada fracción y municipio para evaluar el incremento o reducción de estos costes. En caso de constatar una reducción, el AMB transferirá al municipio el importe correspondiente a la disminución de dicho coste. Así mismo, el convenio establece que municipio deberá destinar el importe recibido a las partidas presupuestarias asignadas a la recogida de residuos.

Este caso de estudio muestra una situación en la que el impuesto al vertido e incineración de residuos es repercutido directamente a la ciudadanía y no tiene efecto sobre los presupuestos de los municipios responsables de la recogida, mermando así su efecto como incentivo económico. Los convenios mencionados entre el AMB y algunos municipios

²⁵ El título de estos convenios es: “Convenio de colaboración entre el Ayuntamiento de ____ y el Área Metropolitana de Barcelona para el impulso de los cambios en los sistemas de recogida de residuos municipales y para la armonización de las tasas de recogida y tratamiento de residuos”.

²⁶ Acta de la sesión 7/2020 del Consejo Metropolitano del AMB donde se aprueban los convenios de colaboración con los municipios, disponible en https://docs.amb.cat/alfresco/api/-default-/public/alfresco/versions/1/nodes/4e6b8fe4-58f2-4640-8e18-b12ad10b6531/content/20200728_CM_ACTA.pdf?attachment=false&mimeType=application/pdf&sizeInBytes=960736

intentan compensar esta limitación, pero solo parcialmente ya que afectan a un reducido número de ellos.

Referencias:

Puig Ventosa, I. "Fee and rebate systems to foster ecologically sound urban waste management" (p. 527-534) dins Cavaliere, A., Ashiabor, H., Deketelaere, K., Kreiser, L., Milne, J. (Eds.) Critical Issues in Environmental Taxation: International and Comparative Perspectives. Volume III. 2006. Richmond Law & Tax.

Caso 3: Sociedade Galega do Medio Ambiente (SOGAMA)

Justificación del caso: SOGAMA, entidad público-privada que se encarga del tratamiento de los residuos urbanos generados en gran parte de la comunidad autónoma de Galicia actúa como contribuyente del impuesto sin repercutir el coste a los municipios, integrándolo progresivamente en sus tarifas.

Nombre de la entidad

Sociedade Galega do Medio Ambiente (SOGAMA)

Contexto

SOGAMA es una empresa pública autonómica, creada en 1992 por el Decreto 111/1992 de la Xunta de Galicia, y adscrita a la Consellería de Medio Ambiente e Cambio Climático, como un instrumento operativo al servicio de la política ambiental de Galicia y al servicio del Gobierno de la Xunta en general. Actualmente, SOGAMA es una empresa pública con participación privada (empresa mixta), con un 51% de participación pública por parte de la Administración Autonómica de la Xunta de Galicia, y un 49% de participación privada por parte de Naturgy Renovables, S.L.U.

Su actividad principal es la gestión y el tratamiento de los residuos urbanos producidos por 295 de los 313 municipios de Galicia. Gestiona los residuos urbanos de las fracciones orgánica (bolsa marrón), envases ligeros (bolsa amarilla) y resto (bolsa negra). La gestión de las fracciones vidrio y papel y cartón es asumida por los ayuntamientos.

La relación de SOGAMA con los ayuntamientos se basa en acuerdos de colaboración para la gestión de residuos, donde SOGAMA proporciona a los municipios los recursos y la infraestructura necesarios para la transferencia y tratamiento de residuos, mientras que los municipios se encargan de la recogida y transporte. Además, SOGAMA trabaja en estrecha colaboración con los ayuntamientos para implementar programas de educación y sensibilización ambiental.

SOGAMA dispone de las siguientes instalaciones:

- Complejo Medioambiental de Cerceda (incluye una planta de clasificación de envases ligeros, una planta de reciclaje, tratamiento y elaboración de combustible, una planta de cogeneración, una planta de clasificación de materiales y una planta termoeléctrica).
- Vertedero de residuos no peligrosos de Areosa (Cerceda), vertedero de residuos inertes (escorias) y vertedero de residuos peligrosos (cenizas).
- 4 plantas de compostaje de la fracción orgánica de los residuos sólidos urbanos (FORSU).
- 13 plantas de transferencia de las fracciones envases ligeros, resto y FORSU.
- 24 plantas de transferencia de las fracciones envases ligeros y resto

El Complejo Medioambiental de Cerceda (A Coruña) trata los residuos procedentes de las 37 plantas de transferencia de Galicia, así como entradas directas procedentes de ayuntamientos próximos al Complejo Medioambiental de Cerceda. El Complejo está apoyado

por un vertedero al que se destinan los rechazos que no pueden ser reciclados ni valorizados energéticamente, además de los residuos que no pueden ser tratados en el Complejo por situaciones anómalas o paradas técnicas.

En Galicia no existía un impuesto autonómico antes del impuesto estatal, por lo que la introducción del impuesto ha supuesto un incremento del coste de tratamiento. Sumado a otros cambios en la operativa de SOGAMA, como la supresión de la retribución a la inversión de la planta termoeléctrica²⁷, la disminución de la retribución a la explotación de la planta de cogeneración en el segundo semestre de 2023 y la recuperación del impuesto energético del 7%, en 2023 la entidad tuvo un desequilibrio económico de 21,9 millones de euros, con unas pérdidas de 18 millones (Domínguez, 2024).

Casuística / aplicación del impuesto

En relación con el impuesto, dependiendo del caso, SOGAMA actúa como contribuyente o como sustituto del contribuyente. Actúa como contribuyente en la medida en que SOGAMA entrega rechazo de residuos a vertedero y combustibles sólidos recuperados (CSR) a incineración generados en sus instalaciones de tratamiento. Actúa como sustituto del contribuyente en el caso de los residuos municipales que se entregan directamente en vertedero e incineradora.

En ambos casos, SOGAMA autoliquida a la Xunta de Galicia el impuesto por depósito en vertedero y por incineración correspondiente a sus instalaciones de tratamiento.

Importes autoliquidados por SOGAMA por cada epígrafe del impuesto, 2023

EPÍGRAFE (LEY 7/2022)	BASE IMPONIBLE (T DEPOSITADAS)	TIPO IMPOSITIVO (€)	CANTIDAD RECAUDADA (€)
Art. 93.1e) 2º. Instalación incineración rechazos de residuos municipales.	258.262,51	10,00	2.582.625,05
Art. 93.1a) 2º. Rechazos de residuos municipales depositados en vertedero.	194.754,00	30,00	5.842.620,00
Art. 93.1a) 1º. Residuos municipales depositados en vertedero.	17.746,50	40,00	709.860,00
TOTAL	470.763,01		9.135.105,05

Fuente: Datos proporcionados por SOGAMA

Exenciones al impuesto aplicadas por SOGAMA, 2023

EPÍGRAFE (LEY 7/2022)	TONELADAS EXENTAS
Artículo 89.b) (Cenizas)	35.362,50
Artículo 89.b) (Escorias)	60.490,60
TOTAL	95.853,10

Nota: Las cenizas y escorias están exentas del impuesto según el artículo 89 de la Ley 7/2022.

Fuente: Datos proporcionados por SOGAMA

Como se observa en la tabla superior, en 2023 SOGAMA pagó 9,1 MM€. Este importe no se trasladó a los municipios. Según información proporcionada por SOGAMA al MITECO, en la *Comunicación relativa a la petición de información para realizar el estudio de la aplicación del impuesto al vertido/incineración*, en fecha 27 de noviembre de 2024, la entidad "no le ha

²⁷ Comprometida hasta el año 2026, cuando finalizaría su vida útil.

repercutido directamente el impuesto a los municipios, dado que no se ha producido una entrega de residuos directamente sin tratamiento previo al vertedero, por la que SOGAMA fuese sustituto del contribuyente con derecho a repercutir el impuesto”

Para sufragar el coste que le supone el impuesto, SOGAMA está incrementando de forma progresiva el coste en la tarifa unitaria por tonelada que aplica a los Ayuntamientos (canon de SOGAMA). Así, en 2024 aumentaron las tarifas, pero la Xunta realizó una transferencia a SOGAMA que permitió que las tarifas apenas se modificaran en el primer semestre del año, mientras que en el segundo semestre el canon unitario aumentó a 88,05 €/tonelada + IVA.

Tarifas del canon de SOGAMA, en €/tonelada

ANUALIDAD	CONCEPTO	€ SIN IVA	IVA (10%)	€ IVA INCLUIDO
Año 2022	Canon unitario	66,00	6,60	72,60
Año 2022	Canon unitario bonificado	59,40	5,94	65,34
Año 2023	Canon unitario	66,00	6,60	72,60
Año 2023	Canon unitario bonificado	56,10	5,61	61,71
Año 2024. Enero a junio	Canon unitario	68,05	6,81	74,86
Año 2024. Julio a diciembre	Canon unitario	88,05	8,81	96,86
Año 2025	Canon unitario	108,00	10,80	118,80
Año 2025	Canon unitario reducido	95,00	9,50	104,50

Fuente: Datos proporcionados por SOGAMA

El artículo 35 de la Ley 5/2024, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de Galicia indica que podrá establecerse un canon reducido que podrá suponer una minoración máxima de hasta un 15% del importe del canon unitario vigente en el mes de diciembre del año anterior. Esto supone una reducción del canon para 2025 de 13€/tonelada, quedando el canon a 108€/t y el canon reducido en 95 €/t (ver tabla anterior).

La citada Ley 5/2024 establece que para la aplicación del canon reducido las entidades locales deberán aportar una declaración en la que se comprometan a cumplir, como mínimo, uno de los siguientes requisitos: reducir en un 1% los residuos entregados o incrementar en un 3% la recogida separada de envases o fracción orgánica. Los ayuntamientos interesados deberán solicitar la tarifa reducida mediante un acuerdo plenario y cumplir las condiciones establecidas, sujetas a revisión en 2026 y con posibilidad de refacturación en caso de incumplimiento. De acuerdo con Domínguez (2025: 118), “a 280 de los 295 [municipios] adscritos a SOGAMA, se les está aplicando este precio de 95 €/tonelada. A principios de 2026, la empresa pública comprobará (...) si los concellos han cumplido o no con estos parámetros”.

Para 2025, la Xunta anunció que asumiría hasta el 60% del incremento del canon de SOGAMA respecto a 2024, a través de un Fondo de Cooperación Local. Así, según se indica en la página web de la Xunta (Xunta de Galicia, 2024), los 295 municipios podrán reducir el canon de 108 a 83 €/tonelada en 2025, siempre que acrediten resultados verificables en el compromiso con la gestión eficiente de los residuos. Estos 12 €/t (la diferencia entre 95 y 83) provendrán de la Xunta de Galicia, un Fondo de Cooperación Local adicional (Domínguez, 2025).

En resumen, SOGAMA asumió el coste del impuesto durante 2023. En el segundo semestre de 2024 y en 2025 ya ha sido integrado en las tarifas, si bien estas han sido reducidas por las aportaciones de la Xunta, condicionadas a los resultados.

El hecho que SOGAMA no traslade de forma directa el coste del impuesto a los Concellos limita el efecto del incentivo económico sobre los municipios, principales responsables de la recogida de residuos.

La subvención por parte de la Xunta de los costes de SOGAMA permite una contención de las tarifas que actúa en sentido contrario al impuesto, que perseguía encarecer el coste de la gestión de los residuos enviados a vertedero e incineradora.

La financiación de la Xunta de una parte del aumento del canon de SOGAMA, que incorpora el impuesto de forma indirecta, sí trata de trasladar el incentivo fiscal a los municipios, ya que está condicionada a resultados de reducción de residuos y recogida separada, pero no está claro que esta vía sea más efectiva que la mera traslación de los costes reales del impuesto a cada municipio.

Referencias:

Domínguez, J. (2024), “El valor de un servicio que no se valora”, revista RETEMA, <https://www.retema.es/actualidad/el-valor-de-un-servicio-que-no-se-valor-a>, [20 de enero de 2025].

Domínguez, J. (2025), “El canon de Sogama 2025: una decisión difícil, consecuencia de una política estatal desatinada”, *IndustriAmbiente*, 59: 116-118 <https://www.industriambiente.com/kiosco/revista59/visor> [30 de mayo de 2025].

SOGAMA, 27 de noviembre de 2024, “Comunicación relativa a la petición de información para realizar el estudio de la aplicación del impuesto al vertido/incineración”.

Xunta de Galicia (2024) “La Xunta concreta con los ayuntamientos como materializará la rebaja en el canon de Sogama de 2025 para que el coste real para las arcas locales sea de 83 €/tonelada”, de la Sala de comunicación de la Xunta de Galicia del 27 de septiembre de 2024, <https://www.xunta.gal/es/notas-de-prensa/-/nova/005706/xunta-concreta-con-los-ayuntamientos-como-materializara-rebaja-canon-sogama-2025>. [20 de enero de 2025].

Caso 4: Menorca

Justificación del caso: El contribuyente del impuesto es el operador privado de la planta pública de tratamiento de residuos municipales, habiéndose generado discrepancias sobre la determinación del sujeto pasivo del impuesto y cómo trasladar el coste del impuesto a la administración correspondiente (Consorci de Residus i Energia de Menorca - CREM).

Nombre de la entidad

Consorci de Residus i Energia de Menorca (CREM).

Contexto

El Consorci de Residus i Energia de Menorca (CREM) es el organismo público mancomunado encargado de la gestión de los residuos y del impulso de la eficiencia energética en Menorca. El CREM se creó en abril de 1994 y está conformado por el Consell Insular de Menorca y los ocho ayuntamientos de la isla, que asumen de forma conjunta el estudio, la programación y la prestación de servicios en materia de residuos y energía. En el ámbito de los residuos, el CREM gestiona la recogida y el tratamiento, incluida la eliminación.

El Área de Gestión de Residuos de Es Milà, de titularidad del CREM cuenta, entre otras instalaciones, con una planta de TMB, una planta de tratamiento de lixiviados y un vertedero de residuos no peligrosos. Esta área se gestiona de forma indirecta mediante un contrato de gestión del servicio público en la modalidad de concesión administrativa. El objeto principal de dicha concesión es el tratamiento, valorización y eliminación, de residuos e incluye la redacción de proyectos y ejecución de obras necesarias para asumir los objetivos de eficiencia establecidos en el pliego.

La concesionaria de la instalación es UTE Es Milà, formada por las empresas Cespa Gestión de Residuos SA (PreZero) y Adalmo SL, desde diciembre de 2015.

Los residuos generados por cada municipio se trasladan para su tratamiento en la planta de TMB de Es Milà. La concesionaria traslada el coste de tratamiento directamente al CREM, y este traspasa a su vez el coste correspondiente a cada ayuntamiento.

Casuística / aplicación del impuesto

En 2021, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears implementó un impuesto sobre el vertido y la incineración de residuos, conocido como el canon sobre el vertido y la incineración de residuos de las Illes Balears y creado por la Ley 3/2020, de 29 de diciembre, de presupuestos generales de la comunidad autónoma de las Islas Baleares para el año 2021. El canon tenía un carácter extrafiscal y sus ingresos estaban destinados al Fondo de Prevención y Gestión de Residuos.

El canon de las Illes Balears quedó derogado el 1 de enero de 2023 con la entrada en vigor del impuesto estatal al vertido e incineración de residuos.

El contrato de gestión del servicio público de tratamiento, valorización y eliminación de residuos en la planta de Es Milà, formalizado entre el CREM y la UTE Es Milà, con fecha 10/11/2015, establece las prestaciones económicas a prestar por la administración

contratante. Este contrato, con una vigencia de 25 años, no especifica ningún precio ni concepto específico para el impuesto al vertido. Esto ha generado discrepancias sobre quién debe asumir el coste del impuesto, si el CREM o la UTE Es Milà.

En un inicio, el CREM rechazó las facturas en concepto de repercusión del impuesto al vertido que la concesionaria emitió, con una notificación en trámite de audiencia de forma previa al rechazo de las facturas, con un informe de intervención emitido el 03/07/2023. El informe analizaba la obligatoriedad por parte del CREM de soportar el gasto por la aplicación del impuesto sobre el depósito en el vertedero de los rechazos del tratamiento de la fracción resto de residuos municipales en la planta de TMB. Asimismo, proponía el rechazo a las facturas basándose en las siguientes conclusiones (traducción propia):

- "De acuerdo con las interpretaciones de la AEAT, el contribuyente del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos debe ser el sujeto que adopte la decisión sobre la forma de gestión del rechazo de residuos municipales resultantes de los procesos de tratamiento, en este caso, la UTE Es Milà.”.
- "Las especificaciones del contrato de gestión del servicio público de tratamiento, valorización y eliminación de residuos en el área de gestión de residuos de Es Milà son compatibles con la interpretación publicada por la AEAT, lo que pone de manifiesto que el contribuyente debe ser la UTE Es Milà, como gestor de la planta de tratamiento intermedio, en tanto que es quien decide entregar los rechazos procedentes de la planta de tratamiento de residuos municipales para su depósito en el vertedero.”.
- "Para determinar la necesidad u obligación de restablecer el equilibrio económico y financiero de la concesión, se considera necesario analizar desde un punto de vista técnico, la posibilidad y el impacto económico que podría suponer la aplicación o implantación de otros procesos o acciones encaminadas a la reducción del rechazo de residuos procedentes de la planta de gestión de residuos de Es Milà destinados al vertedero. De igual forma, se considera imprescindible realizar una valoración global de los resultados de la explotación, respecto a los previstos en su día en el plan económico financiero, y los que se hubieran previsto en el caso de haber tenido en cuenta la creación de este impuesto, al objeto de determinar en qué medida se ha podido alterar el equilibrio de la concesión.”.
- "En relación con las facturas emitidas por la concesionaria con el concepto de repercusión del impuesto sobre el depósito en vertedero del rechazo resultante del tratamiento de las fracciones de residuos municipales en la planta de Es Milà, se considera que no se ajustan a ninguno de los conceptos enumerados en el apartado “a” de la cláusula 12ª del PCA²⁸, en la que se establecen las prestaciones económicas a satisfacer por la administración contratante.”.

²⁸ PCA: Pliego de Cláusulas Administrativas

En fecha 26/07/2023, la concesionaria presentó alegaciones al mencionado informe, oponiéndose en primer término a la consideración de la UTE como sujeto pasivo del impuesto y finalmente solicitando restablecer el equilibrio económico de la concesión.

Una de las consideraciones de las alegaciones era la comparación del derogado canon autonómico con el impuesto estatal, argumentando que ambos regulan de manera similar el hecho imponible y el sujeto pasivo. Sin embargo, mientras la normativa autonómica especificaba que la entidad local era el sujeto pasivo en casos de residuos municipales, la normativa estatal actual establece que el contribuyente es la persona física o jurídica que realiza la entrega de los residuos para su eliminación en vertedero.

El CREM respondió a las alegaciones presentadas con la emisión de un informe posterior, con fecha 06/11/2023, resolviendo que la devolución de las facturas requiere de una resolución formal con su correspondiente notificación, y que debería producirse junto con el acuerdo de restablecimiento del equilibrio económico de la concesión. Además, se concluye que mientras se tramita el expediente para el equilibrio económico de la concesión y, con el fin de favorecer la gestión económica del Consorcio y evitar perjuicios a la concesionaria, se podrán ordenar los pagos pendientes de aplicación en referencia al impuesto al vertido²⁹.

Así, actualmente se está tramitando la modificación contractual, entre el CREM y la UTE Es Milà, con el objeto de proceder al reequilibrio económico del contrato para tener en cuenta el impuesto al vertido.

²⁹ Siempre que el importe acumulado no aplicado al presupuesto por este concepto no exceda de 100.000 euros, de acuerdo con lo previsto en la base 6ª.f) de las bases de ejecución del presupuesto vigente del Consorcio.

Relación de cuotas del impuesto pagadas por el contribuyente (concesionaria), 2023

TIPO DE RECOGIDA	CONCEPTO	BASE (TONELADAS)	TIPO (€/T)	CUOTA (€)
1T				
Recogida no selectiva	Residuos municipales	85,58	40,40	3.457,43
	Rechazo residuos municipales	2.119,01	30,30	64.206,12
Recogida selectiva	Residuos municipales	15,34	40,00	613,60
	Rechazo residuos municipales	187,45	30,00	5.623,35
2T				
Recogida no selectiva	Residuos municipales	84,98	40,40	3.433,19
	Rechazo residuos municipales	3.453,07	30,30	104.628,08
Recogida selectiva	Residuos municipales	10,86	40,00	434,40
	Rechazo residuos municipales	141,37	30,00	4.241,22
3T				
Recogida no selectiva	Residuos municipales	126,14	40,40	5.096,06
	Rechazo residuos municipales	4.909,88	30,30	148.769,27
Recogida selectiva	Residuos municipales	9,00	40,00	360,00
	Rechazo residuos municipales	629,43	30,00	18.882,87
4T				
Recogida no selectiva	Residuos municipales	113,80	40,40	4.597,52
	Rechazo residuos municipales	2.401,01	30,30	72.750,60
Recogida selectiva	Residuos municipales	9,24	40,00	369,60
	Rechazo residuos municipales	129,16	30,00	3.874,89
Anual				
Recogida no selectiva	Residuos municipales	410,50	40,40	16.584,20
	Rechazo residuos municipales	12.882,97	30,30	390.354,07
Recogida selectiva	Residuos municipales	44,44	40,00	1.777,60
	Rechazo residuos municipales	1.087,41	30,00	32.622,33
TOTAL		14.425,32		441.338,20

Nota: El concepto de "recogida selectiva" hace referencia a los requisitos de recogida selectiva de la fracción orgánica y el pago por generación de la fracción rechazo especificados en la Ley 11/2022 de 28 de diciembre, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2023, que incrementa en un 1% los tipos de gravamen del impuesto para la recogida no selectiva.
Fuente: Datos proporcionados por el CREM

La UTE Es Milà es la concesionaria tanto de la planta de tratamiento que realiza el hecho imponible como del depósito controlado. Por tanto, de acuerdo con los artículos 91 y 94 de la Ley 7/2022, dicha empresa tiene la naturaleza de contribuyente y es su responsabilidad realizar la autoliquidación correspondiente.

En este contexto, la concesionaria transfiere al CREM el coste del servicio de tratamiento de residuos, incluyendo el impuesto, y, a partir del ejercicio 2024, el CREM transfiere a su vez dicho coste a los municipios. De este modo, aunque el contrato de restablecimiento del equilibrio económico aún está en proceso de trámite, el traslado del coste del impuesto ya se está realizando conforme a los acuerdos establecidos en el informe de valoración de las alegaciones mencionado previamente. Cabe señalar que durante el ejercicio 2023 no se efectuó el pago de las facturas asociadas a la cuota del impuesto.

Uno de los aspectos en discusión es la intención del CREM de pagar el porcentaje de rechazo de la fracción resto de residuos municipales estipulado en el contrato de concesión, que se estableció en un 26%, en lugar del porcentaje real cercano al 40%. El incremento observado en el porcentaje de rechazo se debe básicamente a dos factores:

- 1) los niveles de eficiencia de la planta, cuya responsabilidad corresponde a la concesionaria, que es la misma que gestiona el depósito controlado (situado en la misma instalación de Es Milà),
- 2) El vertido, por parte del concesionario, del material bioestabilizado resultante del tratamiento mecánico-biológico de la fracción resto, cuya responsabilidad también corresponde a la concesionaria, que es propietaria y responsable del destino de los productos obtenidos en los procesos de tratamiento. No obstante, parte de la excesiva cantidad generada se debe a la menor recogida separada de la fracción orgánica respecto a las estimaciones iniciales, aspecto cuya responsabilidad recae sobre los municipios.

Determinar qué parte del porcentaje real de rechazo de la planta debe ser asumido por el CREM y qué parte por la concesionaria es uno de los aspectos clave a concretar en la modificación contractual para reestablecer el equilibrio económico, y se encuentra actualmente en trámite.

Por otro lado, se presenta un problema común en las plantas de tratamiento de fracción resto: al mezclarse todos los residuos en la planta, resulta inviable determinar el rechazo correspondiente a cada municipio. El CREM distribuye el coste del impuesto en función de las toneladas de residuos de entrada a cada municipio, aplicando un 26% (porcentaje máximo de rechazo admitido en el contrato de concesión).

Cabe destacar que, dos de los ocho municipios de la isla han implementado o están en proceso de implementar, un sistema de recogida puerta a puerta, lo que presumiblemente contribuye a reducir el porcentaje de rechazo de la planta. Dado que estos municipios trasladan actualmente una menor proporción de fracción resto a la planta, ya resultan beneficiados debido al menor importe que se les repercute del impuesto.

El caso del CREM refleja las dificultades de implementar el impuesto estatal en un contexto de gestión mediante concesionaria, donde el traslado de los costes, incluyendo los impuestos, viene regulado por contratos de gestión de larga duración que necesitan de una modificación para la incorporación del impuesto al vertido. Si el impuesto no se traslada de la concesionaria al CREM, el incentivo fiscal no se puede trasladar a su vez a los municipios. Este caso está en vías de solución a través de la modificación contractual para el reequilibrio económico, lo que permitirá que el impuesto llegue (vía Consorcio) a los municipios, que son los productores de residuos. De todas formas, si en la modificación contractual se mantiene el porcentaje máximo del 26% para el rechazo de la fracción resto, la concesionaria deberá asumir la parte del impuesto que derive de superar ese límite.



ENT environment & management

(Serveis de Suport a la Gestió S.L.)

B-62795372

Josep Llanza, 1-7, 2n 3a

08800 Vilanova i la Geltrú

+34 93 893 51 04

info@ent.cat | www.ent.cat

@ENTmediambient 

ENTmediambient 

ENT Environment & Management 

ENT environment & management 

ENT Environment and Management dispone de los certificados de los sistemas de gestión de acuerdo con las normas ISO 9001:2015 i ISO 14001:2015. Más información: **AQUÍ**

