



## Consecuencias en materia de residuos derivadas del paquete de “Economía Circular” en España. Análisis desde la perspectiva tributaria

Ada Karola Moreno Rivera<sup>1</sup>

Recibido: 18 de septiembre del 2017/ Enviado a evaluar: 20 de septiembre del 2017/ Aceptado: 6 de noviembre del 2017

**Resumen.** Hoy en día el medio ambiente es un aspecto que se tiene en cuenta en todo ámbito dado su continuo deterioro a través de los años a causa de factores no solo naturales sino también antropogénicos. El ámbito de la economía también tiene un gran impacto en el medio ambiente en especial en el ciclo de vida de cualquier producto que entra en el mercado ya que para su fabricación se utilizan recursos naturales y luego al ser consumido se vuelve un deshecho; teniendo ambas partes del proceso un impacto sobre el medio ambiente. Con el creciente agotamiento de recursos naturales y el aumento de la contaminación del medio ambiente por la generación constante de residuos se intenta ahora llevar la presente economía lineal a convertirse en una economía circular donde el producto no se vuelva un residuo si no se reutilice o recicle y de esta manera se pueda utilizar el mismo para generar nuevos productos. De este modo, con el objeto de estudiar y conocer cómo se puede realizar la transición a este cambio cuando la economía ha venido durante tantos años desarrollándose de esta manera, se expone cómo existen diversos mecanismos y medidas que pueden llevar a esta transición a suceder de una forma gradual y adecuada, incluyendo los instrumentos económicos y en especial las normas jurídicas las cuales regulan la conducta contaminante no prohibiéndola en su totalidad pero si moderándola. En el presente artículo se analiza cómo los instrumentos jurídicos, en este caso concentrándose en las normas de derecho tributario, pueden ayudar a cumplir el objetivo del paquete de economía circular dentro del territorio Español específicamente en la reducción de la generación de residuos. España cuenta con legislación sobre la gestión de residuos desde que se establece en la Constitución el derecho a un medio ambiente sano. En la misma se fijan las competencias del Estado y de las Comunidades Autónomas sobre las medidas a tomar sobre la protección ambiental. La Ley de Residuos y Suelos Contaminantes detalla como deberán de elaborarse las políticas y planes tanto nacionales como autonómicos sobre la gestión de residuos. Es aquí en donde se estipula qué comunidades autónomas tienen la facultad de elaborar normas fiscales y establecer cualquier estipulación financiera para poder llevar a cabo esta gestión de residuos y cómo las entidades locales pueden desarrollar incentivos fiscales o subvenciones a quienes practiquen las conductas deseadas favorables para el medio ambiente.

**Palabras clave:** Economía lineal; economía circular; impuesto ambiental; residuo.

---

<sup>1</sup> E-mail: [adamori19@gmail.com](mailto:adamori19@gmail.com)

## [en] Consequences regarding waste derived from the "Circular Economy" package in Spain. Analysis from the tax perspective

**Abstract.** Nowadays the environment is an aspect that is taken into account in every field given its continuous deterioration over the years due to not only natural but also anthropogenic factors. The scope of the economy also has a great impact on the environment, especially in the life cycle of any product that enters the market, since natural resources are used for its manufacture and then, when consumed, it becomes a waste; both parts of the process having an impact on the environment. With the growing depletion of natural resources and the increase of environmental pollution by the constant generation of waste, we now try to bring the present linear economy to become a circular economy where the product does not become a waste if it is not reused or recycled and in this way it can be used to generate new products. In this way, in order to study and know how the transition to this change can be made when the economy has been developing in this way for so many years, it is explained how there are various mechanisms and measures that can lead to this transition to happen. a gradual and adequate form, including the economic instruments and especially the legal norms which regulate the polluting behavior, not prohibiting it in its entirety but modifying it. In this article we analyze how legal instruments, in this case concentrating on tax law norms, can help to fulfill the objective of the circular economy package within Spanish territory specifically in the reduction of waste generation. Spain has legislation on waste management since the Constitution establishes the right to a healthy environment. In it, the competences of the State and the Autonomous Communities are established on the measures to be taken on environmental protection. The Waste and Soils Pollutants Law details how the national and regional policies and plans on waste management should be prepared. It is here where it is stipulated which autonomous communities have the power to elaborate fiscal norms and establish any financial stipulation to be able to carry out this waste management and how local entities can develop fiscal incentives or subsidies to those who practice the desired conducts favorable to the environment.

**Key words:** Linear economy; circular economy; environmental tax; waste.

## [fr] Conséquences sur les déchets issus du paquet "Économie circulaire" en Espagne. Analyse du point de vue fiscal

**Résumé.** Aujourd'hui, l'environnement est un aspect qui est pris en compte dans tous les domaines compte tenu de sa dégradation continue au fil des années en raison de facteurs non seulement naturels, mais aussi d'origine anthropique. La portée de l'économie a également un grand impact sur l'environnement, en particulier dans le cycle de vie de tout produit entrant sur le marché pour la fabrication de ressources naturelles sont utilisées et à consommer devient un déchet; les deux parties du processus ayant un impact sur l'environnement. Avec l'épuisement croissant des ressources naturelles et l'augmentation de la pollution de l'environnement par la production constante de déchets est cherche maintenant à présenter l'économie linéaire pour devenir une économie circulaire où le résidu de produit n'a pas été re sinon réutiliser ou recycler et de cette façon, il peut être utilisé pour générer de nouveaux produits. Ainsi, afin d'étudier et d'apprendre comment vous pouvez faire la transition vers ce changement lorsque l'économie a été pendant tant d'années à se développer de cette façon, montre comment différents mécanismes et mesures qui peuvent conduire cette transition à se produire une progressive et appropriée, y compris les instruments économiques et en particulier les normes juridiques qui régissent le comportement polluant ne pas interdire complètement mais si moderándola. Dans cet article, nous analysons comment les instruments juridiques, dans ce cas, en mettant l'accent sur les règles de droit fiscal, peut aider à atteindre l'objectif du paquet d'économie circulaire sur le territoire espagnol en particulier sur la réduction de la production de déchets. L'Espagne a une législation sur la gestion des déchets puisque la Constitution établit le droit à un environnement sain. Dans celui-ci, les compétences de l'Etat et des Communautés Autonomes sont établies sur les mesures à prendre en matière de protection de l'environnement. La loi sur les déchets et les polluants des sols détaille comment les politiques et plans nationaux et régionaux sur la gestion des déchets doivent être préparés. C'est là quelles régions les États ont le pouvoir d'établir des règles fiscales et établir une provision financière pour mener à bien cette gestion des déchets et comment les entités locales peuvent développer des

incitations fiscales ou des subventions à ceux qui mènent les comportements favorables souhaités pour environnement.

**Mots Clés:** Economie linéaire; économie circulaire; taxe environnementale; résidu

**Cómo citar.** Moreno Rivera, A.K. (2017): Consecuencias en materia de residuos derivadas del paquete de “Economía Circular” en España. Análisis desde la perspectiva tributaria. *Observatorio Medioambiental*, 20, 77-92.

**Sumario.** 1. Introducción. 2. La Economía Circular. 3. La problemática de la generación de residuos. 4. La Unión Europea en la gestión de residuos. 5. Fiscalidad ambiental en el ámbito de residuos. 6. Legislación y políticas de gestión de residuos en España. 7. Fiscalidad ambiental de residuos. Legislación de España. 8. Economía Circular y legislación tributaria en materia de residuos. 9. Conclusiones. 10. Bibliografía.

## 1. Introducción

El sistema económico tiene consecuencias sobre el medio ambiente pues el mercado depende de la utilización de materias primas encontradas en el entorno natural para la elaboración de productos, los cuales se comercializan, se consumen y luego se desechan. La capacidad y posibilidad de producción y consumo de las generaciones presentes y futuras, depende de la forma en que los recursos naturales sean utilizados así como así de la etapa final del ciclo de vida del producto cuando este se vuelve un residuo. Con recursos naturales limitados y la creciente contaminación creada por la generación de residuos se intenta ahora implementar medidas para que estos productos no sean desechados sino reutilizados o reciclados para crear nuevos productos. Por lo anterior es que se ha comenzado a introducir la Economía Circular como parte de la política económica y ambiental de la Comisión Europea, presentada en diciembre del año 2015 con el objeto de lograr la colaboración y el compromiso de los países parte a escala regional, nacional, y local.

Para poder llevar a cabo la transición de este cambio de una economía “lineal” a una circular” deben no solo promoverse las prácticas más amigables con el medio ambiente y la educación ambiental fomentando la reutilización y el reciclaje, pero también deben de implementarse normas jurídicas que regulen las actividades contaminantes, en este caso la generación de residuos. El derecho tributario y la fiscalidad ambiental pueden ser un gran apoyo en lograr los objetivos de la Economía Circular dentro del ámbito de residuos con la aplicación de tributos basados en la cantidad en peso o volumen de residuos generada ya sea a través de un impuesto sobre el depósito de residuos de ciertos tipos o una tasa de recogida de residuos a nivel local o comunitario.

España no es la excepción en implementar políticas, programas y normativas de gestión de residuos para su control y disminución. Son diversas la Comunidades Autónomas que cuentan con impuestos o canones que gravan el depósito de residuos industriales peligrosos y no peligrosos y en algunos casos los residuos industriales asimilables a los municipales y su incineración. Estos impuestos en ocasiones van

acompañados de medidas que incentivan el reciclaje, separación selectiva de residuos y la reutilización para un resultado más efectivo. De igual manera, la mayoría de los municipios a lo largo del país cuentan con tasas de residuos orientadas principalmente al servicio de recogida de residuos municipales con una cuota fija, lo que no es muy desincentivador en la generación de residuos pues no depende de la cantidad generada. Lo que hace el derecho tributario es no prohibir la conducta contaminante del contribuyente pero si regularla para buscar su disminución y eventualmente su eliminación por lo que se inicia el proceso de adaptación al cambio.

Aún se necesitan realizar algunos cambios y mejoras en la legislación para apoyar de una mejor manera a esta iniciativa de transición a una economía más circular en Europa y en España. Sin duda la fiscalidad ambiental formará una parte fundamental en este modelo para lograr una disminución en la generación de los residuos y un fomento a su reciclaje y reutilización. La Economía Circular es un gran paso en dirección a un desarrollo más sostenible.

## **2. La Economía Circular**

Una de las siete iniciativas que forman parte de la estrategia de Europa 2020 es “Una Europa que utilice eficazmente los recursos”, en dirección a un desarrollo y crecimiento sostenible. A finales del año 2014, la Comisión Europea tuvo la iniciativa de crear un Programa de 0 residuos para Europa para llegar a una Economía Circular. Dentro de este modelo debe tomarse en cuenta todo lo que ocurre y lo que se necesita dentro del ciclo de vida del producto desde la materia prima utilizada, su método de fabricación y su capacidad para que pueda reciclarse o adherirse a un proceso de biodegradación sin generar nuevos residuos.

La Economía Circular es la intersección de la Economía y el Medio ambiente ya que se toma en cuenta ambos aspectos. El modelo de economía lineal poco a poco va llegando a su límite ya que se observa el agotamiento de recursos naturales por lo que la Economía Circular da una respuesta ante esta situación con la propuesta de un modelo de optimización de los flujos materiales, residuos y energías, enfocado en el uso eficiente de los recursos.

Los objetivos marcados en este plan están alineados con la Agenda de Desarrollo Sostenible para el año 2030 de las Naciones Unidas, en particular con el objetivo 12, “Producción y consumo sostenible”. El principal objetivo de la economía circular es fomentar la disminución de la utilización de los recursos reduciendo la producción de los residuos y el consumo de energía. Son tres los principios en los que se basa según lo describe la World Economic Forum: La preservación de las fuentes materias primas finitas, la optimización de las fuentes y la minimización del impacto sobre el entorno.

Será una gran oportunidad tanto para España como para toda Europa mejorando la utilización de los recursos y aportando un valor agregado a los negocios. Engloba también el ámbito de sostenibilidad ambiental y la lucha contra el cambio climático y el bienestar para las generaciones presentes y futuras, cuestiones que deben de tenerse

en cuenta en la actualidad. La economía circular es un sistema generador de empleo local y no deslocalizable. El sector de la gestión de los residuos representa para España miles de puestos de trabajo. Según la Comisión Europea, si se aplica toda la normativa vigente en materia de residuos, se crearían más de 400.000 empleos en la Unión Europea de los cuales 52.000 se localizarían en España.

### **3. La problemática de la generación de residuos**

La gestión eficiente de residuos forma parte vital del paquete de Economía Circular dirigido a reducir su generación y aumentar el reciclaje y reutilización de estos. Un residuo puede definirse como un objeto que bajo la toma de decisión de un individuo o de una colectividad de personas, ya no es útil ni tiene valor alguno por lo que debe desecharse. Es importante el poder clasificar y separar los diferentes tipos de residuos que existen ya sea según su procedencia, estado físico o naturaleza química ya que de esta forma se estima de que manera pueden ser tratados así como su capacidad para ser reciclados o reutilizados.

La problemática de la generación de residuos ha surgido desde mucho antes ya que el ser humano ha venido explotando los recursos naturales desde sus inicios y conforme se iba desarrollando, así también evolucionaban sus técnicas de producción y utilización de materias primas. No fue hasta la revolución industrial en el siglo XVIII que comenzó a verse como un verdadero problema por la creciente producción en masa. Desde este momento comenzó a utilizarse un modelo económico lineal. Es entonces cuando se empiezan a implementar las primeras medidas técnicas para este problema de residuos urbanos. A partir del siglo XX y con la expansión de la economía basada en el consumo y la cultura de usar y tirar, este problema ya tomaba condiciones más críticas llegando a dejar un mayor impacto en el medio ambiente.

La generación de residuos y su composición, depende de la densidad poblacional, el nivel de vida y de desarrollo económico, hábitos de consumo, métodos de producción, épocas del año, entre muchas otras variables. Por ello en cada urbanización es necesario que exista una gestión de residuos urbanos la cual consiste en la estrategia por la que los actores sociales intervinientes asumen la responsabilidad de implementar acciones coordinadas dirigidas a enfrentar los problemas que generan residuos. Es deber de la administración pública el seguir una correcta gestión y lograr la transición a una economía circular apoyándose en políticas de gestión de residuos y en instrumentos económicos y jurídicos de protección ambiental.

### **4. La Unión Europea en la gestión de residuos**

La Unión Europea cuenta con dos directivas vinculantes para la gestión de residuos. La Directiva marco de Residuos (2008/92/CE) y la Directiva de Vertido

(199/31/CE) marcan los criterios y pautas a través del principio “quien contamina paga” junto con las prioridades a través de la jerarquía de residuos y los resultados a conseguir en materia de su gestión.

## **5. Fiscalidad ambiental en el ámbito de residuos**

Existen también herramientas económicas y fiscales con el objeto de lograr una eficaz gestión de los residuos. Los instrumentos económicos y jurídicos son algunos de los más óptimos para promover el cambio en las conductas de las personas orientándolas a actuar en consideración con el medio ambiente. Hacen que el proceso de transición y de adaptación de los individuos en la sociedad no sea brusco ya que no prohíbe en su totalidad la actividad contaminante, sino que busca minimizarla mediante el pago de impuestos cuya cuota imponible se basa en la cantidad de residuos generados en este caso. Los mismos no solo buscan sancionar actividades lesivas al ecosistema, sino también pretenden incentivar conductas llevadas a cabo de manera sostenible. Los instrumentos económicos se transforman en instrumentos jurídicos al plasmarse en impuestos, tasas y tarifas, subsidios establecidos en leyes fiscales y tributarias.

La Fiscalidad Ambiental se puede definir, en pocas palabras, como un conjunto de medidas fiscales que persiguen una finalidad ambiental. Abarca el establecimiento de tributos ecológicos en sentido estricto que tienen como finalidad la protección ambiental, así como la utilización de beneficios fiscales a fin de incentivar la misma. El principio “Quien contamina paga,” muchas veces se interpreta de una manera negativa dado que se fundamentan en que los impuestos ambientales permiten la contaminación de quienes puedan pagarlo, en lugar de observarlo como un límite en la generación de contaminantes. Este principio se aplica en la generación de residuos al intentar que los costes de su gestión sean asumidos por los productores o poseedores de los mismos.

Los principales instrumentos jurídicos tributarios pueden resumirse en impuestos, tasas, subvenciones y beneficios fiscales. La finalidad de un impuesto ambiental difiere del resto de los impuestos ya que no se refiere esencialmente a la recaudación y obtención de ingresos, sino conlleva una finalidad desincentivadora de la conducta gravada de los contribuyentes, la cual es dañina para el medio ambiente. Los impuestos sobre residuos generalmente gravan el depósito o incineración de residuos sean industriales o municipales, peligrosos o no peligrosos. Tienen como finalidad desincentivar la generación de residuos al establecer un tipo impositivo proporcional al volumen o peso de los desechos depositados o incinerados. Debe de implicar un coste a los contribuyentes que estos busquen evitar o disminuir al trascender a opciones como el reciclaje, reutilización y recogida separada.

De la misma manera, existen tasas destinadas a la recogida y el tratamiento de residuos ya que es inevitable su generación por las actividades diarias de los hogares y empresas. Estas aportan una contribución económica para la realización de un servicio de prestación obligatoria y relevante para el bienestar ciudadano. Gracias a que se encuentran reguladas mediante ordenanzas fiscales, pueden dar lugar a la creación de incentivos a las buenas prácticas y mejora en la eficiencia económica en la gestión de residuos.

A diferencia de los anteriores, la finalidad de las subvenciones y los incentivos fiscales es el fomento en lugar de la sanción. Buscan crear un beneficio para las conductas esperadas menos dañinas para el medio ambiente. Las subvenciones en materia de residuos tienen finalidad principal fomentar la prevención, reutilización y el reciclaje de residuos, y, por tanto, contribuir a lograr una gestión más sostenible y un ahorro de recursos naturales. Se establecen beneficios fiscales a empresas o sociedades que realicen obras destinadas a la protección ambiental, por ejemplo, las dirigidas a evitar la contaminación atmosférica procedente de las instalaciones industriales, la contaminación de las aguas o la gestión de los residuos industriales.

Claro que estas normas del derecho fiscal se derivan de competencias establecidas dentro de la Constitución y deben ir en armonía con las políticas Estatales, Locales y Comunitarias sobre Residuos.

## **6. Legislación y políticas de gestión de residuos en España**

La Constitución Española acoge el derecho a un medio ambiente sano y calidad de vida en su artículo 45. Establece en su numeral 1 que “Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo,” manifestando a que toda persona tiene derecho a vivir en un medio ambiente sano pero también es deber de todos su conservación por lo que se debe de hacer lo posible para disminuir su contaminación. En su numeral 2 estipula que “Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.” Por lo que es deber de los entes estatales, locales y comunitarios el implementar políticas y medidas para promover una correcta utilización de los recursos. Ya en su numeral 3 se establece el principio de “quien contamina paga” entendiéndose que quien causare algún daño al medio ambiente deberá pagar por ello sea mediante una sanción penal o administrativa, estableciendo una legislación sancionadora para cada caso.

En el artículo 149 de la Constitución numeral 23 nombra como competencia exclusiva del Estado “La legislación sobre protección del medio ambiente, sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección...” lo que se complementa con el artículo 148 numeral 9 nombrando como competencia de las Comunidades Autónomas “La gestión en materia de protección del medio ambiente.” por lo que ambos tienen competencia en materia de protección ambiental y deben de trabajar en armonía conjuntamente, predominando a nivel local la Competencia de las Comunidades Autónomas. En el numeral 21 del mismo artículo establece también como competencia de las Comunidades Autónomas la “Sanidad e higiene,” ámbito que, junto con la protección ambiental, tiene que ver también con la gestión y el control de residuos dentro del territorio de la Comunidad. Por ello es que son las encargadas de dictar la legislación por la cual se regirá la gestión de residuos, incluyendo las tasas por servicios de

recogida e impuestos por su generación, promoviendo siempre alternativas de reutilización, reciclado y separación selectiva.

La planificación en materia de residuos en España se divide en tres niveles territoriales, estatal, autonómico y local. Así se establece en la Ley de Residuos y Suelos Contaminantes LRSC 22/2011 del 28 de Julio en su artículo 14. El Plan Nacional de Gestión de Residuos define los objetivos mínimos de la estrategia de gestión de residuos, la orientación y la estructura a la que deberá ajustarse los planes autonómicos y el establecimiento de la jerarquía de los residuos para una correcta tarificación de costes de tratamiento y sistemas de pago por generación de residuos.

Los planes autonómicos de gestión de residuos son los principales y más importantes dentro de este ámbito. La LRSC establece que serán elaborados por las Comunidades Autónomas previa consulta de las Entidades Locales. Según la Ley 22/2011 del 28 de Julio de Residuos y Suelos contaminantes en su artículo 3 inciso a, se considera residuo “Cualquier sustancia u objeto que su poseedor deseché o tenga la intención o la obligación de desechar.” De igual manera estipula que las autoridades competentes pueden establecer medidas económicas, financieras y fiscales para fomentar la prevención de la generación de residuos así como implementar la recogida separada y mejorar la gestión de los residuos fomentando el reciclado.

## **7. Fiscalidad ambiental de residuos. Legislación de España**

### ▪ Impuestos

En cuanto al derecho tributario en la legislación Española, existen tres comunidades autónomas que gravan el depósito de residuos industriales sean residuos peligrosos o no peligrosos. Estas Comunidades son la Comunidad de Madrid, Murcia, y Andalucía; Madrid y Murcia gravando los residuos tanto peligrosos como los no peligrosos mientras que Andalucía se ha limitado a gravar solamente los peligrosos.

La Comunidad Autónoma de Madrid cuenta con un impuesto que grava el depósito de residuos industriales peligrosos y no peligrosos establecido dentro de la Ley 6/2003 del 20 de marzo. Su base imponible se calcula por el peso o volumen de los residuos depositados en vertederos públicos y privados y de los residuos abandonados en espacios no previstos por la ley. Los contribuyentes pueden ser cualquier persona física o jurídica o cualquiera sin personalidad jurídica que realice dicha actividad. Se trata de un impuesto proporcional estableciendo como tipo impositivo para los residuos peligrosos €10/tonelada, y residuos no peligrosos €7/tonelada. Cuenta con algunas exenciones en los casos que se trate de los residuos urbanos “cuya gestión sea competencia del Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales”. En su artículo 1 estipula como objeto principal de la aplicación la protección del medio ambiente.

La Comunidad Autónoma de Andalucía regula el depósito de residuos peligrosos susceptibles de valorización y no susceptibles de valorización en vertederos públicos o privados y el depósito temporal de residuos peligrosos en las instalaciones del productor dentro de la Ley 18/2003 del 29 de diciembre. El tipo impositivo es

proporcional siendo 35€/tonelada de residuos peligrosos susceptibles de valorización y 15€/tonelada de residuos peligrosos no susceptibles de valorización. Los contribuyentes pueden ser las personas físicas o jurídicas y personas sin personalidad jurídica que realicen la actividad. La finalidad de la utilización de la recaudación va dirigida a la protección medioambiental y conservación de los recursos naturales por lo que se entiende es un impuesto con una finalidad extra fiscal, no exclusivamente de recaudación, siendo de protección del medioambiente.

La Comunidad de Murcia, al igual que la de Madrid, grava el depósito de residuos industriales peligrosos y no peligrosos en vertederos públicos o privados, el abandono de residuos en instalaciones no autorizadas, y el almacenamiento de residuos por un periodo mayor a dos años cuando se trata de residuos no peligrosos y de seis meses en el caso de residuos peligrosos dentro de la Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios. El tipo impositivo para los residuos peligrosos es de 15€/tonelada y de los residuos no peligrosos y urbanos no domiciliarios de 7€/tonelada siendo los contribuyentes los titulares de la explotación de los vertederos y los responsables del abandono o vertido. Cuenta con una exención en los casos de residuos urbanos cuya gestión sea competencia del Estado. Conlleva una finalidad extra fiscal pues va dirigida al fomento de actividades de reducción y recuperación de materiales y energía, finalidad que tiene que ver con la protección medio ambiental.

La Comunidad Autónoma de Cataluña no cuenta con un impuesto pero sí un Canon sobre la disposición del desperdicio de los residuos regulado por la Ley 8/2008 de 10 de julio, de financiación de las infraestructuras de gestión de residuos y de los cánones sobre la disposición del desperdicio de residuos. El hecho imponible lo constituye la deposición controlada e incineración de residuos industriales asimilables a residuos municipales imponiendo el pago de 12.4€/tonelada de residuos destinados a depósito controlado y 5.7€/tonelada de residuos destinados a incineración actualmente. Los contribuyentes en este caso son los productores de residuos asimilables a municipales que no son objeto del servicio municipal de recogida. La finalidad del canon está muy ligada a su ámbito de regulación pues la recaudación va a un Fondo de gestión de residuos y quien gestiona dicho impuesto es el Fondo de Gestión de Residuos, adscrito a la Agència de Residus de Catalunya.

Estos impuestos y el canon tienen como objetivo la protección del medio ambiente. Sin embargo, para determinar si conllevan realmente una finalidad medio ambiental es necesario tomar en cuenta todos los elementos anteriormente descritos como la cuantificación de la base imponible, el tipo impositivo y su finalidad. Al observar la base imponible y su cuantificación en todos los casos se observa se está gravando conforme al volumen o peso, en este caso en toneladas, de residuos depositados en vertederos e incinerados en el caso del Canon Catalán. Cuando se observa el tipo impositivo, no se trata de una cuota fija sino que esta depende de la cantidad en toneladas de residuos depositadas por lo que al ser mayor será mayor la cantidad a pagar total siendo impuestos proporcionales. Esto puede significar un incentivo para la reducción de la generación de residuos dado que el generar más significa un costo

mayor para las personas físicas o jurídicas que realicen los depósitos en vertederos, y ese incentivo fomenta la utilización de métodos más favorables para el medio ambiente con respecto a los residuos como la reutilización o el reciclaje. Se debe tomar en cuenta también si este tipo impositivo es el ideal para realmente generar un desincentivo en la generación de residuos pues si es muy bajo no podría causar el resultado deseado. Los impuestos varían en el establecimiento de sus finalidades dentro de la legislación, el impuesto de Madrid no conlleva ninguna finalidad específica con respecto a las recaudaciones cuando podría disponerse dentro de la ley que estas fuesen utilizadas para actividades protectoras del medio ambiente. En este caso si fallaría el decir que es un impuesto medio ambiental. Ahora, el impuesto Andaluz destina las recaudaciones del impuesto a la protección ambiental y conservación de recursos naturales por lo que se podría decir que efectivamente es un impuesto medioambiental al igual que el Impuesto de Murcia que determina como finalidad para sus recaudaciones el fomento de actividades de reducción y recuperación de materiales y energía. También es el caso del Canon Catalán cuya recaudación va a un Fondo de gestión de residuos, más compatible con la materia del impuesto sobre residuos.

Se puede concluir que los últimos dos impuestos el canon conllevan una finalidad extra fiscal y no recaudatoria ya que las recaudaciones de los mismos si van dirigidas a actividades de protección y conservación del medio ambiente, lo que no sucede con el impuesto de Madrid al ser no finalista.

En cuanto a la generación de residuos peligrosos en la comunidad de Madrid, ocurrió una estabilización en el año 2003, año en que entró en vigencia el impuesto, luego de que la generación de residuos había venido aumentando desde el año 1999 hasta el 2002 según datos proporcionados por la Consejería de Medio Ambiente y Ordenación del Territorio de la Comunidad de Madrid. Desde la entrada en vigencia del impuesto el porcentaje de residuos tratados en Madrid en un depósito controlado ha permanecido constante, pasando del 38.8% en el 2003 al 39.1% en el 2009. No se puede demostrar con los datos disponibles que exista una relación causa – efecto entre la variable de la cantidad de residuos peligrosos depositados en vertederos y la introducción del impuesto.

Ocurre diferente con los residuos no peligrosos pues en el 2003 no se demuestra ningún incremento, disminución o estabilización en la cantidad de residuos depositados en vertedero. Es hasta el año 2009 que las toneladas eliminadas en vertedero comienzan a disminuir, disminuyendo en un 28.6% del año 2008 al 2009 debido a la reducción de la actividad industrial la cual disminuyó en un 0.9% en el 2007 y un 13% en el 2008.

En Andalucía la generación de residuos peligrosos disminuyó un tanto en el año 2004 cuando entró en vigor el impuesto y se estabilizó hasta el 2007 cuando comienza a aumentar en un 31.5% aproximado anual, según datos de la Consejería de Medio Ambiente de la Junta de Andalucía.

En Murcia, con la entrada en vigencia el impuesto en el año 2006, se observó una disminución en la generación de residuos peligrosos que luego creció en el 2007 y volvió a disminuir en el 2008. Puede ser que este decrecimiento sea debido a la

reducción de la actividad industrial y no tanto a la implementación del impuesto ya que se redujo esta actividad en un 13.9 en el año 2008 en la Comunidad de Murcia. Se registra una evolución en la generación de residuos industriales no peligrosos en Murcia, en concreto, se produce una disminución en el año en que entró en vigor el impuesto, año 2005. Entre el año 2004 y el 2005 la generación decreció en un 53.18%, sin embargo creció en el 2008.

En Cataluña, existe un crecimiento de las toneladas totales de residuos municipales a partir del año 2005 y luego se produce una estabilización y reducción en años posteriores. El canon entró en vigor en el año 2004 donde el 74.3% de estos residuos fueron destinados a vertedero y el 25.7% incinerados; en el 2009 ocurrió un cambio siendo 75.9% los de vertedero y 24.1% los incinerados según la Agència de Residus de Catalunya. La implementación de sistemas de recogida selectiva de la fracción orgánica (FORM) en los diferentes municipios puede ser un indicador relevante para evaluar la efectividad del canon. Con la entrada en vigencia del Canon se implementó un sistema de retorno de los recursos recaudados en los entes locales que demostraban implementaban la recogida selectiva de los residuos o llevaran actividades destinadas a la reducción de los mismos.

#### ▪ Tasas

Ahora, las tasas son otro instrumento fiscal de gestión de residuos que se implementa comúnmente a lo largo del país en los distintos municipios. Las tasas sobre residuos en España se han caracterizado por ser poco ambiciosas en su diseño y sin ninguna finalidad ambiental establecida limitándose solo al servicio de recogida y tratamiento. El problema de que una tasa se vuelva un incentivo para la reducción en la generación de residuos, radica en que lo más habitual es que se fije una cuota fija que no varía de acuerdo al volumen generado por lo que sería la misma cuota aún si se redujera la cantidad de residuos.

Madrid cuenta con una Tasa por prestación del servicio de gestión de Residuos Urbanos de Actividades (TRUA) tiene por objeto la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos generados en inmuebles en los que se ejerza algún tipo de actividad comercial, industrial, profesional, artística, administrativa, de servicios, sanitaria u otras análogas, por considerar que la mayor parte de los problemas medioambientales surgen como consecuencia del desarrollo económico e industrial de las ciudades.

#### ▪ Subvenciones

En la Comunidad Autónoma Aragón existe una Subvención Autonómica a Inversiones en Materia de Minimización de Residuos y Emisiones a la Atmósfera cuyo objeto es incentivar la reducción en la generación de residuos y las emisiones de gases dañinos a la atmósfera. En este caso el Departamento Responsable es el de Desarrollo Rural y Sostenible.

Ibiza de igual manera cuenta con subvenciones en el ámbito de residuos. El artículo 12.5 de la Ley 22/2011 sobre residuos y suelos contaminantes dispone que las

entidades locales pueden gestionar en materia de prevención de residuos. Es por ello que el Plan Director Sectorial para la Gestión de Residuos Urbanos de Ibiza y Formentera (PDSGRUEF), tiene como su principal prioridad, la prevención de los residuos, y en segundo lugar, su reciclaje. Se ha optado por recompensar los proyectos enfocados en la prevención, reciclaje y reutilización de residuos por parte del Departamento de Medio Ambiente del Consell Insular d'Eivissa (CIE). Se realizó una Convocatoria de una Subvención Local en materia de Prevención, Reutilización y Reciclaje de Residuos a entidades sin ánimo de lucro en el año 2016. Su finalidad principal es la de fomentar la prevención, reutilización y el reciclaje de residuos domésticos en la isla de Ibiza y así contribuir a lograr la transición de una gestión más sostenible y manejo de los recursos naturales.

El territorio histórico de Gipuzkoa otorga Subvenciones para actuaciones en Materia de Prevención, Reutilización y Reciclaje de Residuos Domésticos en el año 2017. Dicha subvención se encuentra destinada a actuaciones como estudios, planes o acciones en materia de prevención, reutilización, recogida selectiva y reciclaje de residuos domésticos y comerciales. Se otorga mediante concurrencia competitiva a la subvención a los ayuntamientos, mancomunidad de gestión de residuos urbanos y sociedades mercantiles del territorio de Gipuzkoa. En este caso quedan excluidos los contenedores de residuos, los distintivos contra la publicidad no deseada, los compostadores, los vasos, las jarras, las guías de prevención y campañas de sensibilización.

La Comarca de Hoya de Huesca realizó una convocatoria de Subvenciones en Materia de Recogida de Residuos Domésticos Destinados a Ayuntamiento de la Comarca de Hoya de Huesca/Plana de Uesca en el año 2016. Se realizó mediante Decreto de Presidencia No. 861 de acuerdo al Plan Estratégico de Subvenciones de la Comarca del 8 de Junio del 2016. Tiene como objetivo regular la concesión de subvenciones de concurrencia competitiva destinadas a Ayuntamientos en el ámbito rural de la Comarca de Hoya de Huesca para los gastos relacionados con la inversión en materia de recogida de residuos domésticos. Las actuaciones susceptibles de ser subvencionadas deben tener como finalidad la creación de nuevos espacios destinados a la recogida selectiva de residuos domésticos, favoreciendo a la recogida separada por parte de los ciudadanos y que de igual manera impliquen la mejora estética del espacio.

## **8. Economía circular y legislación tributaria en materia de residuos**

La legislación anteriormente descrita puede apoyar la transición a una Economía Circular en el territorio Español. Los impuestos ambientales pueden ser utilizados para acompañar y apoyar planes y programas destinados a promover conductas protectoras del medio ambiente. Pueden ser eficaces por diversas razones como la internalización de los costes ambientales; el incentivo hacia los productores y consumidores a cambiar un comportamiento perjudicial para el medio ambiente; se lleva un mejor control de la contaminación en relación de implementación –

eficiencia de las medidas de regulación, puede significar un incentivo de innovación para los consumidores; y, los ingresos recaudados por la aplicación de estos tributos pueden ser utilizados para la mejora del medio ambiente.

Para poner obtener los beneficios deseados de los impuestos ambientales en este ámbito, es preciso calcular adecuadamente la cuantía del impuesto ya que su eficacia depende de ello. Es necesario que dicha cuantía sea lo suficientemente elevada para que el agente contaminante, en este caso los productores y consumidores, llegue a la conclusión de que le afecta de manera negativa económicamente el seguir contaminando, lo que lo motiva a introducir mejoras desde el punto de vista ambiental en el desarrollo de su actividad, en este caso a utilizar materias primas reutilizables y el fomento del reciclaje y la reutilización.

Cabe recalcar que para que pueda tener éxito la implementación de un impuesto en transformar la conducta de los contribuyentes, puede requerir la aplicación simultánea de medidas complementarias por parte de poderes públicos que la apoyen. Un ejemplo es el Canon Catalán sobre el depósito e incineración de residuos del cual dicha implementación lleva a la par un Sistema de Retorno de los Recursos recaudados a entes locales que demuestren la implantación de un Sistema de Recogida Selectiva de las distintas fracciones de residuos o que lleven a cabo actuaciones dirigidas a reducir la cantidad y la mejora de la calidad de los residuos destinados a depósito controlado o a valorización energética.

Las tasas por prestaciones de servicios públicas pueden ser utilizadas para la mejora en el medio ambiente. El presupuesto de hecho se basa en la prestación de un determinado servicio público que contenga implicaciones ecológicas. En este caso la tasa se ve limitada en su cuantía a la cobertura del coste de servicio lo podría estimarse no va concorde a una finalidad extrafiscal pues no se basaría la magnitud del daño generado por los particulares con sus actividades contaminantes, sino simplemente en el coste que implica la prestación del servicio el cual muchas veces es inferior al daño. Tienen un cuota fija y no proporcional.

Las subvenciones son algunos de los mejores instrumentos que sirven de apoyo para la economía circular ya que a través de ellas se premia a la conductas esperadas que van de acuerdo a una economía sostenible. Se genera una relación jurídica que vincula a la Administración y al beneficiario, donde la Administración se compromete a recompensar al beneficiario al realizar la actividad subvencionada, y este se compromete a realizarla. En materia de residuos tienen objeto fomentar la prevención, reutilización y el reciclaje de residuos, y, por tanto, contribuir a lograr una gestión más sostenible y un ahorro de recursos naturales y, al mismo tiempo, dar cumplimiento a los objetivos establecidos en la normativa vigente.

## **9. Conclusiones**

La Economía Circular es una buena iniciativa para la reducción de la contaminación por generación de residuos fomentando la reutilización y el reciclaje. Para que esta

tenga éxito los Estados, Comunidades y Entes Locales deben de adoptar las medidas necesarias y ponerlas en práctica. Para su funcionamiento, la Economía Circular debe de apoyarse tanto en políticas como en los instrumentos jurídicos incluyendo los tributos ambientales pues son los indicados para causar ese incentivo en la conducta de las personas físicas y jurídicas.

Estos son los instrumentos que causaran un impacto en la conducta de los individuos gravados al regular su actividad contaminante y generadora de residuos, siempre y cuando su cuota recaiga sobre la magnitud de residuos desechados. Por ello, deben de contener una finalidad extrafiscal en lugar de una recaudatoria.

Al elaborar cualquier impuesto o canon ambiental incluyendo los impuestos sobre residuos, sea depósito en vertedero o incineración, se debe de procurar establecer una cuota proporcional adecuada para ser efectivos y causar un incentivo real. Si la cuota a pagar del hecho gravado es muy baja, los contribuyentes seguirán realizando la actividad de la misma manera en que lo estaban haciendo ya que no significa ningún coste mayor. Esto es lo que ha sucedido en diversas Comunidades Autónomas como Madrid y Murcia en las que los Impuestos sobre depósito de residuos industriales peligrosos y no peligrosos no han tenido ninguna influencia significativa en la cantidad de residuos depositados en vertedero. A pesar de que en alguna ocasión si pudo haber significado un cambio, dicho cambio no ha sido constante.

Los tributos deben de ir acompañados de otras medidas que incentiven conductas y actividades protectoras del medio ambiente y una utilización más eficiente de los recursos naturales. Un ejemplo es e la implementación del FORM en la Comunidad Autónoma de Cataluña donde el canon sobre Depósito e Incineración de Residuos Asimilables a Municipales va acompañado con este mecanismo de retorno y recogida separada de residuos el cual ha demostrado ser más efectivo que la sola implementación de los impuestos como en el resto de las Comunidades.

Es necesaria la participación también de los Entes Locales dado que pueden tener un panorama más localizado y acertado de la situación actual de la región por lo que pueden implementar las medidas más idóneas como tributos, subvenciones o beneficios fiscales.

## 10. Bibliografía

- Agència de Residus de Catalunya, ARC. (2010); Guia d'orientació als ens locals sobre l'aplicació del retorn dels cànon sobre la disposició del rebuig dels residus municipals per a l'any 2010. Generalitat de Catalunya
- Alfaro Santafé, Jesús (2016); Presidente de la Comarca Hoya de Huesca; Subvenciones en Materia de Recogida de Residuos Domésticos Destinados a Ayuntamientos de la Comarca de Hoya d Huesca/Plana de Uesca
- Asociación Española para la Calidad, AEC (2017); Residuos Sanitarios; <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/residuos-sanitarios>
- Beneficios Fiscales por Inversiones Ambientales (2015); Deducción en el Impuesto de Sociedades por Inversiones Ambientales; p.3, 5

- Bertolino Ricardo; Fogwill, Elizabeth; *Experiencias Urbanas de Gestión Integral de Residuos*; UNICEF; Argentina; p. 10 - 12
- Consejería de Medio Ambiente de la Junta de Andalucía (2010); *Informe de Medio Ambiente en Andalucía, 2009*
- Centro Regional de Estadística de Murcia, CREM (2010); *Anuario Estadístico de la Región de Murcia 2008*
- Consejería de Medio Ambiente y Ordenación del Territorio de la Comunidad de Madrid; (2008): *El Medio Ambiente en la Comunidad de Madrid (2006-2007)*; (2010): *El Medio Ambiente y la Comunidad de Madrid: (2008-2009)*
- Consell d'Eivissa, Departament de Medi Ambient, Medi Rural i Marí , (2016); bases que deben regir la convocatoria de una Subvención en materia de Prevención, reutilización y reciclaje de residuos a entidades sin Ánimo de lucro 2016
- Constitución Española, Aprobada por las Cortes en sesiones plenarias del Congreso de los Diputados y del Senado celebradas el 31 de octubre de 1978, Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado, Artículo 45, 148 numerales 9 y 21, y artículo 149 numeral 23
- Diccionario de la Lengua Española; Edición Tricentenario; Real Academia Española; Asociación de Academias de la Lengua Española; <http://dle.rae.es/?id=ELVW605>
- Diputación Floral de Gipuzkoa; *Gipuzkako Aldizkari Oficiala* (2017); BOG num. 41; Febrero; p. 4-8
- Ellen MacArthur Foundation (2016); *Hacia una Economía Circular: Motivos Económicos para una Transición Acelerada*; Economía Circular; p. 2
- Gil Maciá, Lorenzo (2012); Universidad de Alicante; *Fiscalidad Ambiental*; 2011-2012; p.17
- Los Residuos Urbanos y su problemática; *Gestión y Tratamiento de Residuos Urbanos* (2006); Biblioteca UNED; Madrid; 2006
- Lozano Cutanda, Blanca (2016); *Administración y Legislación Ambiental Adaptado al EEES*; 9 Ed; Dykinson.; Madrid; p. 302-306
- Lozano Cutanda, Blanca (2010); *Derecho ambiental administrativo* (1a. en La Ley, 11a. de la obra ed.). Las Rozas (Madrid): La Ley
- Luz Verde a las Ordenanzas Fiscales 2016, Ayuntamiento de Madrid, (2015), <http://www.madrid.es/portales/munimadrid/es/Inicio/Actualidad/Noticias/Luz-verde-a-las-Ordenanzas-Fiscales-2016?vgnextfmt=default&vgnextoid=c7866e651eec1510VgnVCM1000000b205a0aRCRD&vgnnextchannel=a12149fa40ec9410VgnVCM100000171f5a0aRCRD>
- Morató, Jordi; Tollin, Nicola (2017); *Situación y Evolución de la Economía Circular en España*; Fundación COTEC para la Innovación; Madrid; p. 15, 17, 23, 60
- Puig Ventosa, Ignasi; González Martínez, Anda Citlalic (2012); *Los Impuestos sobre Vertido y la Incineración de Residuos en España*; *Crónica Tributaria* Num. 143/2012; P. 155-184
- Sanz Larruga, Francisco Javier; Pernas García, J. José (2016); *Derecho Ambiental para una Economía Verde*; Thompson Reuters; 1ra Edición
- Serrallonga y Silvilla, María Montserrat (2014); *Tasa por la prestación de servicios de gestión de residuos urbanos municipales*; p.153

- Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibles Gobierno de Aragón (2012); Solicitud de Subvención sobre inversiones en Materia de Minimización de Residuos y Rmisiones a la Atmósfera; BOA num. 100
- Rudas Lleras, Guillermo (1995); Instrumentos Económicos de Protección Ambiental: Una Alternativa a Errores de Política y Fallas del Mercado; Bogotá, Colombia; p. 2-3
- Urquizo Cavallé, Angel; Rivas Nieto, Estela (2013); Políticas de Protección Ambiental en el Siglo XXI: Medidas Tributarias, Contaminación Ambiental y Empresa; La Protección del Medio Ambiente y la Extradiscalidad en España; p. 196, 201
- Vidal, Noemí; (2016); La Economía Circular: La Próxima Revolución Global; Ainia Centro Tecnológico