

Los nuevos impuestos ambientales de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular

A continuación se detallan las principales características de los dos nuevos impuestos creados por la nueva Ley en materia de residuos sobre: (i) los envases de plástico no reutilizable, y (ii) el depósito de residuos en vertedero, la incineración y la co-incineración de residuos.

1. INTRODUCCIÓN

La recién aprobada Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (“**Ley de residuos**”) tiene como finalidad, entre otras, reducir la generación de residuos y mejorar la gestión de aquellos residuos cuya generación no se pueda evitar, desarrollando para ello dos nuevos impuestos que gravan los tratamientos situados en posiciones inferiores de la jerarquía de residuos, con el objeto de desincentivar las opciones de gestión menos favorables desde el punto de vista del principio de jerarquía de residuos.

El Título VII de la Ley de residuos desarrolla bajo la rúbrica “*Medidas fiscales para incentivar la economía circular*” **dos capítulos** dedicados, respectivamente, al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables (artículos 67 a 83), y al Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos (artículos 84 a 97) (el “**Impuesto sobre Envases de Plástico**”, el “**Impuesto sobre el Depósito de Residuos**” y, conjuntamente, los “**Impuestos Medioambientales**”).

Asimismo, la Ley de residuos requiere a las entidades locales para que establezcan, en el plazo máximo de tres años desde la entrada en vigor de esta Ley, una tasa —o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria— que permita implantar sistemas de pago por generación y que refleje el coste real, directo o indirecto, de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos, así como para que reintroduzcan el Canon Hidroeléctrico.

2. ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY DE RESIDUOS

Si bien la Ley de residuos entró en vigor el 10 de abril de 2022, se contempla un régimen de entrada en vigor específico para los Impuestos Medioambientales, con **efectos desde el 1 de enero de 2023**.

3. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

3.1 NATURALEZA

El Impuesto sobre Envases de Plástico se define como un tributo de naturaleza indirecta y carácter medioambiental que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

En particular, el citado impuesto se caracteriza por las siguientes notas:

- (i) El tributo se define como un **impuesto especial**, no solo por recaer y gravar consumos específicos sino por combatir la introducción irregular de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.
- (ii) El tributo se configura como un **impuesto estatal**, tanto desde el punto de vista normativo como de gestión.
- (iii) El tributo se justifica en una **finalidad medioambiental** que tiene por objeto reducir la generación de residuos y mejorar la gestión de aquellos residuos cuya generación no se pueda evitar.
- (iv) El tributo es de carácter **no armonizado**, al no encontrarse los productos objeto de gravamen dentro del ámbito de aplicación de la Directiva 2008/118/CE del Consejo de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales.

El Impuesto sobre Envases de Plástico no Reutilizable pretende gravar el impacto de los envases de plástico no reutilizables sobre el medio ambiente en el territorio español, quedando exonerados de gravamen aquellos productos cuyo impacto medioambiental se vaya a producir fuera del territorio español.

3.2 ÁMBITO TERRITORIAL

El impuesto se aplicará **en todo el territorio español** (incluidos Ceuta, Melilla y Canarias), sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

3.3 ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO

El **ámbito objetivo** del impuesto incluye:

- (i) los **envases¹ no reutilizables** que contengan plástico.
- (ii) los **productos plásticos semielaborados** —preformas o láminas de termoplástico— destinados a la obtención de los envases citados en el apartado anterior.
- (iii) los productos destinados a permitir **el cierre, la comercialización o la presentación** de envases no reutilizables —tapones y otros—; y

¹ Con carácter general, tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.

- (iv) aquellos productos que, estando compuestos por más de un material, estén compuestos de plástico (la norma no establece un umbral mínimo).

En consecuencia, en términos generales, para que tales productos queden sujetos al impuesto deben concurrir dos requisitos: (i) **contener plástico** (otros materiales, como el vidrio o el cartón, no quedarán sujetos al tributo) y, (ii) **ser no reutilizables** (el impuesto gravará la no recuperación, reutilización y reciclaje de los productos). En particular, la Ley de residuos define envases no reutilizables de forma negativa, al señalar que son no reutilizables cuando no han sido concebidos, diseñados y comercializados para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, o para ser rellenados o reutilizados con el mismo fin para el que fueron diseñados.

3.4 HECHO IMPONIBLE

El **hecho imponible** del Impuesto sobre Envases de Plástico consiste en la **fabricación, importación² o adquisición intracomunitaria** de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Adicionalmente, el hecho imponible también está constituido por la **introducción irregular** en el territorio de aplicación del impuesto de aquellos productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Así, se entenderá que se ha producido una introducción irregular en el supuesto de que quien posea los productos, los comercialice, transporte o utilice, no acredite haber realizado su fabricación, importación o adquisición intracomunitaria, o cuando no justifique que los productos han sido objeto de adquisición en el territorio español.

3.5 SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN Y EXENCIONES

3.5.1 Supuestos de no sujeción

No estarán sujetas al Impuesto sobre Envases de Plástico las siguientes operaciones:

- (i) La **fabricación de los productos** que, con anterioridad a la finalización del plazo previsto para efectuar la autoliquidación del impuesto, hayan **dejado de ser adecuados** para su utilización o hayan sido **destruidos**.
- (ii) La **fabricación de aquellos productos** que se destinen a ser **enviados** directamente por el fabricante, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, **a un territorio distinto** al de aplicación del impuesto.

En ambos casos, la no sujeción queda condicionada a la acreditación de las circunstancias aplicables correspondientes ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (“**AEAT**”) por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

- (iii) La **fabricación, importación o adquisición intracomunitaria** de las **pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos**, concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

² A efectos aclaratorios, aun cuando Ceuta y Melilla no forman parte del territorio aduanero de la Unión Europea, en el contexto del Impuesto sobre Envases de Plástico los movimientos de productos entre Ceuta y Melilla y el resto del territorio español no tendrían la consideración de importaciones.

- (iv) La **fabricación, importación o adquisición intracomunitaria** de envases de plástico no reutilizables que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, **no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.**

3.5.2 Exenciones

Se prevén los siguientes **supuestos de exención**, en las condiciones que, en su caso, se establezcan reglamentariamente:

- (i) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de aquellos **envases y productos** objeto del impuesto destinados a la **contención, protección, manipulación, distribución y presentación de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.**
- (ii) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de **rollos de plástico empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.**
- (iii) La adquisición intracomunitaria de los productos que, con anterioridad a la finalización del plazo previsto para efectuar la autoliquidación del impuesto, se destinen a ser **enviados** directamente por el adquirente intracomunitario **a un territorio distinto al de aplicación del impuesto o hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.**
- (iv) La importación o adquisición intracomunitaria de **envases de plástico no reutilizables** cuando su **peso no exceda de 5 kilogramos en un mes³.**
- (v) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los **productos plásticos semielaborados** cuando no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto **o de los productos que contengan plástico** destinados a permitir el cierre, la comercialización o la prestación de envases no reutilizables **cuando no se vayan a utilizar en dichos usos.**

Al igual que sucedía con algunos supuestos de no sujeción, los supuestos de exención quedan condicionados a la acreditación de las circunstancias aplicables correspondientes ante la AEAT por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

3.6 DEVENGO

El Impuesto sobre Envases de Plástico **se devengará** atendiendo al hecho imponible realizado:

- (i) En los **supuestos de fabricación**, en el momento en que se realice la **primera entrega o puesta a disposición** a favor del adquirente de los envases y productos objeto del impuesto, salvo en el caso de que existan **pagos anticipados** previos, en cuyo caso el devengo se producirá en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

³ Se justifica la exención porque simplifica la gestión y evita que la actuación de control sea más costosa que la recaudación que se pueda derivar de la misma.

- (ii) En los **supuestos de importación**, en el momento en que hubiera tenido lugar el **devengo de los derechos de importación**, de acuerdo con la legislación aduanera.
- (iii) En los **supuestos de adquisiciones intracomunitarias**, el **día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte** de los productos con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

Adicionalmente, en el supuesto de **introducción irregular** en el territorio de aplicación del impuesto de los productos gravados, el **devengo se producirá en dicho momento** y, en caso de que no sea posible conocer dicho momento, se considerará que la introducción irregular se ha realizado en el periodo de liquidación más antiguo de entre los no prescritos, salvo prueba en contrario del contribuyente.

3.7 CONTRIBUYENTES

Son **contribuyentes** del impuesto las personas físicas o jurídicas y demás entidades que **realicen la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos** objeto del impuesto⁴.

En el supuesto de **introducción irregular** en el territorio de aplicación del impuesto de los productos gravados, será contribuyente del impuesto quien **posea, comercialice, transporte o utilice dichos productos**.

El impuesto se liquida en régimen de autoliquidación, por lo que los contribuyentes deberán presentar una declaración en la que, además de comunicar a la AEAT los datos necesarios, calificarán y determinarán el importe de la deuda tributaria que resulte a ingresar, devolver o compensar, tal y como se detalla más adelante.

3.8 BASE IMPONIBLE

La **base imponible** estará constituida por la **cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos**, contenida en los productos objeto del impuesto.

No obstante, se permite a los contribuyentes **reducir de dicha base imponible**, sin límite, la cantidad de plástico incorporado a los productos sujetos al impuesto **proveniente a su vez de plástico reciclado**.

En cualquier caso, para la aplicación de esta reducción será necesaria la correspondiente **certificación emitida por una entidad acreditada** a tal efecto que acredite efectivamente la cantidad de plástico reciclado incorporado al producto objeto del impuesto.

3.9 TIPO IMPOSITIVO Y CUOTA TRIBUTARIA

El **tipo impositivo** se fija en **0,45 euros por kilogramo**⁵, siendo la **cuota tributaria** la cantidad resultante de aplicar a la **base imponible dicho tipo impositivo**.

⁴ A estos efectos, no se considera fabricante al sujeto que elabora productos de plástico utilizando, como materia prima o productos semiterminados, otros productos de plástico sujetos al impuesto u otros productos que no contengan plástico.

⁵ Por tanto, de momento no se contemplan tipos reducidos atendiendo al menor impacto medioambiental que pueden ocasionar determinados tipos de plásticos, como los biodegradables. En todo caso, el tipo de 0,45 euros por kilogramo se

3.10 DEDUCCIONES Y SUPUESTOS DE DEVOLUCIÓN

3.10.1 Deduciones

Los **contribuyentes** que realicen **adquisiciones intracomunitarias de productos** objeto del impuesto podrán **minorar**, en sus autoliquidaciones correspondientes, **las cuotas devengadas en el importe del impuesto pagado** con respecto a los siguientes productos:

- (i) Los **productos enviados fuera** del territorio de aplicación del impuesto.
- (ii) Los **productos** que, con anterioridad a su entrega o puesta a disposición del adquirente, **hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos**.
- (iii) Los **productos** que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de **devolución para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación**, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

Del mismo modo **podrán minorar las cuotas devengadas del impuesto** aquellos **contribuyentes** que realicen la **fabricación** de los productos y estos sean objeto de devolución para su **destrucción** o para su **reincorporación** al proceso de fabricación, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

Por tanto, se establece un régimen de deducciones aplicable a los adquirentes y fabricantes de productos que, habiendo ya tributado efectivamente por el impuesto, no vayan a ser objeto de utilización en el territorio de aplicación del impuesto por haberse producido su salida de dicho territorio, o por haber sido objeto de destrucción o reincorporación al proceso productivo.

La aplicación de las deducciones anteriores queda condicionada a la acreditación de las circunstancias aplicables correspondientes ante la AEAT por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho y la acreditación de haber pagado el impuesto mediante la correspondiente autoliquidación.

En el caso de que la cuantía de las **deducciones supere el importe de las cuotas devengadas** en el mismo periodo de autoliquidación, el **exceso** podrá ser **compensado** en las autoliquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la autoliquidación en que se origine dicho exceso. En el escenario de que **las cuantías de deducción superen el importe de las cuotas devengadas en el último período de liquidación del año natural**, los contribuyentes tendrán **derecho a solicitar la devolución** del saldo existente a su favor en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación.

3.10.2 Supuestos de devolución

Análogamente, la Ley de residuos prevé la posibilidad de que los **importadores y adquirentes de productos** puedan solicitar la devolución del impuesto en aquellos supuestos en que, habiéndose devengado y pagado el impuesto, con posterioridad se ponga de manifiesto que concurren determinadas circunstancias que determinan que no se realice el hecho imponible o que, realizado este, se tenga derecho a una de las exenciones. En concreto, se regulan los siguientes **supuestos de devolución**:

encuentra notablemente por debajo de la referencia de 0,80 euros por kilogramo exigible actualmente como recurso propio a los Estados Miembros.

- (i) Los importadores de los **productos enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto**;
- (ii) Los importadores de los **productos** que, con anterioridad a su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan **dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos**
- (iii) Los importadores de los productos que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de **devolución para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación**, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.
- (iv) Los adquirentes de los productos que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten el envío de los mismos fuera del territorio de aplicación del impuesto o **acrediten su uso sanitario o que puedan ser reutilizados o no se destinen a obtener productos objeto del impuesto**.

3.11 NORMAS GENERALES DE GESTIÓN⁶

3.11.1 Presentación de autoliquidaciones

Los contribuyentes que realicen actividades de **fabricación o adquisición intracomunitaria de productos** objeto del impuesto estarán obligados a autoliquidar e ingresar trimestralmente la deuda tributaria, salvo que se trate de contribuyentes cuyo periodo de liquidación en el ámbito del IVA fuera mensual. Por tanto, **el periodo de autoliquidación del impuesto vendrá determinado por su periodo de autoliquidación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido**.

Por el contrario, en los supuestos de contribuyentes que realicen actividades de **importación**, el impuesto se liquidará en la **forma prevista para la deuda aduanera** según lo dispuesto en la normativa aduanera.

3.11.2 Obligaciones censales

Los contribuyentes que realicen las actividades de fabricación, importación o adquisición intracomunitarias de productos objeto del impuesto estarán obligados a inscribirse en el **Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizable**.

3.11.3 Obligaciones contables

Los contribuyentes que realicen las actividades de **fabricación** de productos objeto del impuesto deberán llevar una **contabilidad de los productos y, en su caso, de las materias primas** necesarias para su obtención, así como **suministrar electrónicamente los asientos contables a través de la sede de la AEAT**.

Por su parte, los contribuyentes que realicen **adquisiciones intracomunitarias** solo deberán llevar un **libro de existencias** y presentarlo periódicamente ante la oficina gestora.

⁶ Con carácter general, se trata de una materia pendiente de desarrollo mediante Orden Ministerial o reglamentariamente.

3.11.4 Obligaciones de repercusión

Se establecen las siguientes **obligaciones de repercusión**⁷:

- (i) **Primera venta o entrega tras la fabricación**: en la factura que expida el **fabricante** deberá **repercutir el impuesto** y consignar separadamente en su **factura** la información relativa al impuesto (cuota devengada, Kg de plástico no reciclado y, en su caso, exención aplicable).
- (ii) **Resto de supuestos**: solo será obligatorio facilitar la información relativa al impuesto **cuando el cliente lo solicite** y ésta podrá incluirse en un **certificado separado** (o en las **facturas** que se expidan).

3.11.5 Contribuyentes no establecidos

Los contribuyentes no establecidos en territorio español vendrán obligados a nombrar una **persona física o jurídica para que les represente ante la AEAT** en relación con sus obligaciones por este impuesto y a realizar dicho nombramiento, debidamente acreditado, con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya el hecho imponible de este impuesto.

3.12 RÉGIMEN SANCIONADOR

Con carácter general, las infracciones tributarias se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la **Ley General Tributaria**⁸ y sus normas de desarrollo.

No obstante, prevé un **régimen sancionador específico** para los siguientes supuestos: (i) la falta de inscripción en el registro territorial, (ii) la falta de nombramiento del representante fiscal, (iii) la falsa o incorrecta certificación de la cantidad de plástico reciclado emitida por la entidad debidamente acreditada, (iv) el disfrute indebido de exenciones y (v) la incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos.

⁷ Mientras que el fabricante tiene la obligación de repercutir el impuesto a su cliente, no existe dicha obligación de repercusión en el caso de los adquirentes intracomunitarios e importadores, sin perjuicio de que se asuma que sí se producirá su "repercusión económica".

⁸ Ley 58/20023, de 17 de diciembre.

4. IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, LA INCINERACIÓN Y COINCINERACIÓN DE RESIDUOS

4.1 NATURALEZA

El Impuesto sobre el Depósito de Residuos se define como un tributo de carácter indirecto que recae sobre la entrega de residuos en vertederos, instalaciones de incineración o de coincineración para su eliminación o valorización energética.

En particular, el citado impuesto se caracteriza por las siguientes notas:

- (i) El tributo se define como un **impuesto especial**.
- (ii) El tributo se configura como un **impuesto cedido a las Comunidades Autónomas**⁹, además de tener **carácter armonizador**, al dejar sin efecto los tributos autonómicos propios que al respecto tengan las Comunidades Autónomas (i.e., entren otras, Cataluña, Andalucía, Madrid).
- (iii) El tributo se justifica en una **finalidad medioambiental** que tiene por objeto 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 coincineración.

4.2 ÁMBITO TERRITORIAL

El Impuesto sobre el Depósito de Residuos se aplicará **en todo el territorio español**, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

4.3 HECHO IMPONIBLE

El **hecho imponible** del Impuesto sobre el Depósito de Residuos está constituido por:

- (i) La **entrega de residuos para su eliminación en vertederos autorizados**, de titularidad pública o privada, situados en el territorio de aplicación del impuesto.
- (ii) La **entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración o coincineración de residuos autorizadas**, tanto de titularidad pública como privada, situadas en el territorio de aplicación del impuesto.

A estos efectos, tiene la consideración de **residuo** cualquier **sustancia u objeto que su poseedor deseche o tenga la intención de desechar**, con determinadas excepciones previstas en la propia Ley de residuos tales como residuos radiactivos, aguas residuales, materias fecales, paja y otro material natural, agrícola o silvícola, no peligroso, utilizado en explotaciones agrícolas y ganaderas y los residuos

⁹ Las Comunidades Autónomas dispondrán de competencias en materia de gestión, recaudación, inspección y liquidación, así como capacidad normativa.

resultantes de la prospección, de la extracción, del tratamiento o del almacenamiento de recursos minerales, así como de la explotación de canteras.

4.4 EXENCIONES

Se prevén los siguientes **supuestos de exención**:

- (i) La **entrega de residuos** en vertederos o instalaciones de incineración o coincineración **ordenada por las autoridades públicas** en situaciones de **fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe**, o cuando se trate de **decomisos de bienes a destruir**.
- (ii) La **entrega de residuos** en vertederos o instalaciones de incineración o coincineración que **procedan de operaciones sujetas** que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto.
- (iii) La **entrega de residuos** en vertederos o instalaciones de incineración o coincineración para los que exista la **obligación legal de eliminación** en estas instalaciones.
- (iv) 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.
- (v) La **entrega** en vertederos de **residuos inertes** adecuados para **obras de restauración, acondicionamiento o relleno** realizadas en el mismo y con fines de construcción.
- (vi) La **entrega** en vertederos o instalaciones de incineración o coincineración 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.

Adicionalmente, la Ley de residuos introduce una **exención transitoria** aplicable durante los tres años siguientes a partir de la entrada en vigor de este impuesto (i.e., hasta el 1 de enero de 2026), aplicable a 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.

4.5 DEVENGO

El Impuesto sobre el Depósito de Residuos **se devengará** cuando se realice el **depósito de los residuos en el vertedero** o en el momento en que se realice la **incineración o coincineración de los residuos**.

4.6 CONTRIBUYENTES Y SUSTITUTOS DEL CONTRIBUYENTE

Son **contribuyentes** del impuesto las personas físicas o jurídicas y demás entidades que **realicen la entrega de residuos** para su eliminación en vertederos autorizados o para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración o coincineración de residuos autorizadas.

Adicionalmente, los **gestores de vertederos y de instalaciones de incineración o coincineración** actuarán como **sustitutos del contribuyente** cuando sean distintos de quienes realicen el hecho imponible, quedando obligados a liquidar el impuesto, así como a cumplir las obligaciones formales inherentes al mismo.

4.7 BASE IMPONIBLE

La **base imponible** estará constituida por el **peso, expresado en toneladas métricas** —con expresión de tres decimales—, de los **residuos depositados en vertederos, incinerados o coincinerados**, a determinar por cada instalación en la que se realicen las actividades que constituyen el hecho imponible.

En aquellos supuestos en los que **no se pueda determinar la base imponible** mediante estimación directa, la misma podrá determinarse mediante **estimación indirecta**. Para ello, la Administración tributaria podrá tener en cuenta cualquier dato, circunstancia o antecedente que pueda resultar indicativo del peso de los residuos depositados, incinerados o coincinerados y, en particular, el levantamiento topográfico del volumen de residuo y la caracterización del residuo depositado, incinerado o coincinerado, con determinación de la densidad y composición.

4.8 TIPO IMPOSITIVO Y CUOTA TRIBUTARIA

La Ley de residuos establece los **tipos impositivos** en función del **tipo de instalación y del tipo de residuo**, los cuales podrán ser incrementados por las Comunidades Autónomas.

La **cuota tributaria** es la cantidad resultante de aplicar a la **base imponible** (toneladas métricas) el **tipo impositivo** que corresponda de acuerdo con la siguiente tabla resumen:

	Categoría de residuo	Tipo impositivo por tonelada métrica	
Vertederos de residuos no peligrosos	Residuos municipales	40€	
	Rechazos de residuos municipales	30€	
	Residuos eximidos de tratamiento del artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio		15€
		Residuos con componente de residuos inerte > 75% : • Residuo inerte: 3€, y • Resto: 15€	
	Otro tipo de residuos	10€	
	Residuos con un componente de residuos inerte > 75% : • Residuo inerte: 1,50€, y • Resto: 10€		
Vertederos de residuos peligrosos	Residuos eximidos de tratamiento del artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio	8€	
	Otro tipo de residuos	5€	
Vertederos de residuos inertes	Residuos eximidos de tratamiento del artículo 7.2 del Real Decreto 646/2020, de 7 de julio	3€	
	Otro tipo de residuos	1,5€	
Instalaciones incineración (operaciones D10)	Residuos municipales	20€	
	Rechazos de residuos municipales	15€	
	Otros residuos	7€	
Instalaciones incineración (operaciones R01)	Residuos municipales	15€	
	Rechazos de residuos municipales	10€	
	Otros residuos	4€	
Otras instalaciones incineración	Residuos municipales	20€	
	Rechazos de residuos municipales	15€	
	Residuos no sometidos a las operaciones R02, R03, R04, R05, R06, R07, R08, R09, R12, D08, D09, D13 y D14	5€	
	Otros residuos	3€	
Instalaciones coincineración	Residuos coincinerados	0€	

4.9 NORMAS GENERALES DE GESTIÓN¹⁰

4.9.1 Presentaciones de autoliquidaciones

El **sustituto del contribuyente** —gestores de vertederos y de instalaciones de incineración o coincineración—, en calidad de sujeto pasivo, estará obligado a **autoliquidar e ingresar trimestralmente** la deuda tributaria, durante los **30 días naturales** del mes posterior a cada trimestre natural.

4.9.2 Obligaciones censales

El **sustituto del contribuyente** —gestores de vertederos y de instalaciones de incineración o coincineración— estará obligado a inscribirse en el **Registro territorial del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos**.

4.9.3 Obligaciones contables

Los sujetos pasivos que sean **gestores de los vertederos o de las instalaciones de incineración o coincineración** deberán llevar un **registro fechado de los residuos depositados, incinerados y coincinerados**.

4.9.4 Obligación de repercusión y otras obligaciones

El **sustituto del contribuyente** deberá **repercutir** el importe de la cuota tributaria sobre los contribuyentes, consignando su importe en **factura** separadamente del resto de conceptos.

Adicionalmente, **los sustitutos de los contribuyentes deberán instalar y mantener mecanismos de pesaje** debidamente certificados y, en caso de aplicación de tipos impositivos específicos, estar en posesión de la **notificación autonómica** correspondiente.

4.10 RÉGIMEN SANCIONADOR

Con carácter general, las infracciones tributarias se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la **Ley General Tributaria**¹¹ y sus normas de desarrollo.

No obstante, prevé un **régimen sancionador específico** para el incumplimiento de la obligación de inscripción en el registro territorial.

5. OTRAS MODIFICACIONES DE CARÁCTER TRIBUTARIO

5.1 NUEVA TASA O PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIA

La Ley de residuos **obliga a las entidades locales a crear**, en el plazo máximo de tres años desde la entrada en vigor de esta Ley (i.e., hasta el 10 de abril de 2025), **una tasa** —o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria (PPCPNT)— **específica, diferenciada y no deficitaria**, que permita **implantar sistemas de pago por generación** y que **refleje el coste real**, directo o indirecto, de

¹⁰ Con carácter general, se trata de una materia pendiente de desarrollo mediante Orden Ministerial y/o reglamentariamente.

¹¹ Ley 58/20023, de 17 de diciembre.

las **operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos**, incluidos: (i) la vigilancia de estas operaciones y el mantenimiento y vigilancia posterior al cierre de los vertederos; (ii) las campañas de concienciación y comunicación; así como (iii) los ingresos derivados de la aplicación de la responsabilidad ampliada del productor, venta de materiales y de energía.

Adicionalmente, la Ley de residuos permite a las entidades locales establecer, mediante ordenanza, una **bonificación de hasta el 95% de la cuota íntegra** de la citada tasa —o, en su caso, una PPCPNT— para aquellas **empresas de distribución alimentaria y de restauración** que tengan establecidos, con carácter prioritario y en colaboración con entidades de economía social sin ánimo de lucro, **sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios**.

5.2 CANON HIDROELÉCTRICO

La Ley de residuos ha dado una nueva redacción al artículo 112 bis del texto refundido de la Ley de aguas¹² reintroduciendo el canon por utilización de las aguas continentales para la producción eléctrica (el “**Canon Hidroeléctrico**”), anulado parcialmente por el Tribunal Supremo.

Con la nueva redacción, se elimina la exigencia previa de revisar los títulos concesionales para que se produzca el devengo del Canon Hidroeléctrico, produciéndose su **devengo con el otorgamiento inicial y el mantenimiento anual de la concesión hidroeléctrica**.

El **hecho imponible** lo constituye la **utilización y aprovechamiento de las aguas continentales de las cuencas hidrográficas** de competencia estatal, para la **producción de energía eléctrica en barras de central** (i.e., la producción de electricidad a través de las centrales hidroeléctricas) y la **base imponible** se compone del **valor económico de la energía hidroeléctrica** producida en cada período impositivo anual por el titular de un aprovechamiento hidroeléctrico, previéndose una reducción del 92% para las instalaciones hidroeléctricas de potencia igual o inferior a 50 megavatios (MW), y del 90% para las instalaciones de bombeo con potencia superior a 50 MW.

La **cuota tributaria** será la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el **tipo impositivo anual del 25,5%**, cuya recaudación se destinará a la protección y mejora del dominio público hidráulico.

Como resultado de lo anterior, los titulares de un aprovechamiento hidroeléctrico quedarán obligados a autoliquidar e ingresar el correspondiente Canon Hidroeléctrico de cada año natural en el mes de marzo del siguiente año natural.

¹² Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, desarrollado por el Real Decreto 198/2015, de 23 de marzo.

6. ABOGADOS DE CONTACTO



Jesús Andrés Sedano Lorenzo

Counsel

Derecho Público y Medio Ambiente

+34 91 586 0455

jesusandres.sedano@uria.com



Darya Budova

Asociada Principal

Derecho Fiscal

+34 91 586 0437

darya.budova@uria.com



Álvaro García Ferriz

Asociado Principal

Derecho Fiscal

+34 91587 0942

alvaro.garcia@uria.com



Bárbara Fernández Cobo

Asociada Principal

+34 915860181

Barbara.fernandez@uria.com

BARCELONA
BILBAO
LISBOA
MADRID
PORTO
VALENCIA
BRUXELLES
LONDON
NEW YORK
BOGOTÁ
LIMA
SANTIAGO DE CHILE

www.uria.com

La información contenida en esta publicación es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico
This newsletter provides general information and does not constitute legal advice