

María García Caracuel

Directora

María del Mar Soto Moya

Coordinadora

Retos de la empresa: digitalización y transición justa a la economía circular

FISCAL

**RETOS DE LA EMPRESA:
DIGITALIZACIÓN Y TRANSICIÓN
JUSTA A LA ECONOMÍA
CIRCULAR**

CONSEJO EDITORIAL

MIGUEL ÁNGEL COLLADO YURRITA

JOAN EGEA FERNÁNDEZ

ISABEL FERNÁNDEZ TORRES

JOSÉ IGNACIO GARCÍA NINET

JAVIER LOPÉZ GARCÍA DE LA SERRANA

BELÉN NOGUERA DE LA MUELA

LUIS PRIETO SANCHÍS

FRANCISCO RAMOS MÉNDEZ

RICARDO ROBLES PLANAS

SIXTO SÁNCHEZ LORENZO

JESÚS-MARÍA SILVA SÁNCHEZ

JOAN MANUEL TRAYTER JIMÉNEZ

JUAN JOSÉ TRIGÁS RODRÍGUEZ
Director de publicaciones

RETOS DE LA EMPRESA: DIGITALIZACIÓN Y TRANSICIÓN JUSTA A LA ECONOMÍA CIRCULAR

María García Caracuel

(Directora)

María del Mar Soto Moya

(Coordinadora)

Autores

Ayelén Anzola

María Bernad Furest

María Bertrán Girón

Maria Àngels Capdevila Subirana

Álvaro Falcón Pulido

María García Caracuel

José Antonio Gutiérrez Escobar

Sonsoles Jiménez Pérez

Patricia Lacal Romero

Fátima Pablos Mateos

Antonio Rodas Pinilla

Juan José Romero Abolafio

Mariangela Russo

Eva M^a Sánchez Sánchez

Eva M^a Sánchez Teba

Marcos Santos Vaquero

Antonio José Valverde Asencio

Colección: Atelier Financiero

Director:

Miguel Ángel COLLADO YURRITA

(Catedrático de Derecho financiero y tributario de la UCLM)



Este trabajo se ha realizado en el marco del proyecto «Análisis y propuestas para transición justa a la economía circular: impacto sobre las empresas y las personas trabajadoras» (TED2021-132491B-I00), de la convocatoria 2021 de proyectos estratégicos orientados a la transición ecológica y a la transición digital, del plan estatal de investigación científica, técnica y de innovación del Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades, cuyas investigadoras principales son las profesoras Yolanda García Calvente (IP1) y María del Mar Soto Moya (IP2).

TED2021-132491B-I00/AEI/10.13039/501100011033/UniónEuropeaNextGenerationEU/PRTR



Este trabajo se ha realizado en el marco del proyecto PRY108/22 «Instrumentos jurídicos para una transición justa hacia una economía circular en la Comunidad Autónoma de Andalucía», de la convocatoria de proyectos de investigación de la Fundación CENTRA del año 2022, cuya investigadora principal es la profesora María García Caracuel.

Reservados todos los derechos. De conformidad con lo dispuesto en los arts. 270, 271 y 272 del Código Penal vigente, podrá ser castigado con pena de multa y privación de libertad quien reproducere, plagiar, distribuyere o comunicare públicamente, en todo o en parte, una obra literaria, artística o científica, fijada en cualquier tipo de soporte, sin la autorización de los titulares de los correspondientes derechos de propiedad intelectual o de sus cesionarios.

Este libro ha sido sometido a un riguroso proceso de revisión por pares.

© 2024 Los autores

© 2024 Atelier
Santa Dorotea 8, 08004 Barcelona
e-mail: editorial@atelierlibros.es
www.atelierlibrosjuridicos.com
Tel.: 93 295 45 60

I.S.B.N.: 979-13-87543-19-8

Depósito legal: B 22929-2024

Diseño y composición: Addenda, Pau Claris 92, 08010 Barcelona
www.addenda.es

Impresión: Podiprint

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	9
<i>María García Caracuel</i>	

PARTE I SECTOR EMPRESARIAL Y LA ECONOMÍA CIRCULAR

RETOS DE LA TRANSICIÓN HACIA LA ECONOMÍA CIRCULAR DE LAS PYMES EUROPEAS	17
<i>Eva M^a Sánchez Teba</i>	

ECONOMÍA CIRCULAR Y TRABAJO: UNA REFLEXIÓN SOBRE LAS IMPLICACIONES LABORALES DE LA TRANSICIÓN A UN NUEVO MODELO PRODUCTIVO	41
<i>Antonio José Valverde Asencio</i>	

FISCALIDAD DEL PRODUCTO DE PROXIMIDAD DE LA CARNE DE CORDERO	79
<i>María Àngels Capdevila Subirana</i>	

EL SECTOR AGROALIMENTARIO: ¿FACTOR CLAVE EN LA TRANSICIÓN JUSTA HACIA LA ECONOMÍA CIRCULAR?	97
<i>Sonsoles Jiménez Pérez</i>	

DE LO FÍSICO A LO DIGITAL: RETOS DEL E-COMMERCE EN EL IMPUESTO SOBRE LA PRODUCCIÓN, LOS SERVICIOS Y LA IMPORTACIÓN	129
<i>María Bernad Furest</i>	

SOCIAL SCORING Y PROFILING. PERSPECTIVA DESDE LOS CONTRATOS DE CRÉDITO AL CONSUMO A PROPÓSITO DE LA DIRECTIVA (UE) 2023/2225 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO, DE 18 DE OCTUBRE DE 2023, RELATIVA A LOS CONTRATOS DE CRÉDITO AL CONSUMO Y POR LA QUE SE DEROGA LA DIRECTIVA 2008/48/CE	149
<i>Marcos Santos Vaquero</i>	

PARTE II
POLÍTICAS PÚBLICAS PARA LA ECONOMÍA CIRCULAR

POLÍTICAS PÚBLICAS SOBRE CAMBIO CLIMÁTICO Y ECONOMÍA CIRCULAR: APUNTES DESDE UNA PERSPECTIVA TRIBUTARIA	173
<i>Juan José Romero Abolafio</i>	
INCIDENCIA DE LA ESTRATEGIA DE ECONOMÍA CIRCULAR DE LA UNIÓN EUROPEA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL	205
<i>Eva M^a Sánchez Sánchez</i>	
NUDGE: UNA HERRAMIENTA PARA LA ECONOMÍA CIRCULAR JUSTA	227
<i>Álvaro Falcón Pulido</i>	
INTEGRACIÓN DE LA ECONOMÍA CIRCULAR EN URBANISMO: TRANSFORMACIONES HACIA UN MODELO Y UNA FINANCIACIÓN MÁS SOSTENIBLES.	239
<i>Patricia Lacal Romero</i>	
BENEFICIOS FISCALES PARA INCENTIVAR LA REDUCCIÓN DE RESIDUOS ALIMENTARIOS	263
<i>Fátima Pablos Mateos</i>	
EL RÉGIMEN JURÍDICO DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES EN UN CONTEXTO DE ECONOMÍA CIRCULAR. . .	291
<i>José Antonio Gutiérrez Escobar</i>	
REDISEÑANDO EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD DESDE LA ECONOMÍA CIRCULAR.	323
<i>María Bertrán Girón</i>	
EL MECANISMO DE AJUSTE DE CARBONO EN FRONTERA COMO HERRAMIENTA PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR.	349
<i>Antonio Rodas Pinilla</i>	
LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS ARGENTINOS Y SU POSICIÓN ESTRATÉGICA EN LA REDUCCIÓN DE LA EMISIÓN DE GASES CON EFECTO INVERNADERO	367
<i>Ayelén Anzola</i>	
PROSPETTIVE DI UTILIZZO DELL'INTELLIGENZA ARTIFICIALE NELL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO: ALCUNE CONSIDERAZIONI CHE MUOVONO DALL'ORDINAMENTO ITALIANO	387
<i>Mariangela Russo</i>	

INCIDENCIA DE LA ESTRATEGIA DE ECONOMÍA CIRCULAR DE LA UNIÓN EUROPEA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL

Eva M^a Sánchez Sánchez

Profesora Ayudante Doctor de Derecho Financiero y Tributario

Universidad Rey Juan Carlos

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. MARCO EUROPEO E INTERNACIONAL DE LA ECONOMÍA CIRCULAR Y SU IMPLEMENTACIÓN NACIONAL A TRAVÉS DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA. III. INCIDENCIA DE LA ESTRATEGIA DE ECONOMÍA CIRCULAR EN EL SISTEMA TRIBUTARIO. IV. PRIORIZACIÓN DE OBJETIVOS CIRCULARES EN EL DISEÑO DE LA FISCALIDAD SOBRE RESIDUOS. IV. CONCLUSIONES. V. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

La fiscalidad de residuos es un tema relevante dentro del marco global de la economía circular y la gestión sostenible del reciclaje. Con esta premisa, es evidente que esta materia, en estos momentos haya sido orientada por el legislador de acuerdo con las propuestas de la economía circular, en el contexto del obligado cumplimiento de los objetivos de transición ecológica marcados por la Unión Europea. Es indudable que el concepto de economía circular debe ser la lanzadera para avanzar en temas de prevención de impactos ambientales, ahorro de materias primas y fiscalidad de residuos (PATÓN GARCÍA, 2023).

Es significativa la magnitud de esta materia a nivel europeo para alcanzar los objetivos marcados por la Comisión europea, en su ambicioso proyecto para apoyar la transición hacia una economía circular, adoptando a través del European Green Deal, un nuevo Plan de Acción sobre la Economía Circular 2.0 (2020-2024), en el que se sitúa la fiscalidad como eje de apoyo de la estrategia de transición ecológica. Con este objetivo, se busca también un compromiso más

amplio y estable a todos los niveles de gobierno europeos, (Estados miembros, regiones y entidades locales), y de los principales agentes sociales y económicos con políticas auténticamente transformadoras (Resolución del Parlamento Europeo, de 10 de febrero de 2021, sobre el nuevo Plan de acción para la economía circular en 2050). Ello implica la implantación de un modelo de negocio circular, en el que se alargue la vida útil de los bienes y corregir los actuales patrones de consumo en orden a minimizar la producción de residuos, durante el mayor tiempo posible.

Para abordar este ambicioso mandato aplica el principal instrumento de financiación local en materia de residuos que es la tasa de reciclaje de residuos urbanos, cuya cardinal regulación es la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, que ha incluido novedades muy importantes sobre tasas locales. Concretamente, su artículo 11.3 indica que las entidades locales deberán establecer, una tasa (o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria), específica, diferenciada y «no deficitaria, 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» (ARANA LANDÍN, 2023).

La tasa sobre la recogida de residuos sólidos urbanos grava la prestación del servicio obligatorio de recogida de basuras domiciliarias y residuos sólidos urbanos. Residuos generados en viviendas, con independencia de que estén o no habitadas, así como en alojamientos y locales. De igual forma en establecimientos donde se ejerzan actividades industriales, comerciales, profesionales, artísticas y de servicios. Esta tasa puede tener calificaciones diversas, pues su exigencia depende de cada Ayuntamiento y su regulación concreta se recoge en cada Ordenanza municipal. Por lo tanto, su cuantificación puede tomar en consideración parámetros muy diversos, como pueden ser el valor catastral del inmueble, la superficie o el uso del inmueble, los sectores productivos del municipio o, entre otros, la población. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, para la elaboración y aprobación del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LHL), al estar configurada la tasa como un tributo local de exacción potestativa, su establecimiento depende exclusivamente de la voluntad de la respectiva entidad local y solo puede exigirse previo acuerdo expreso de imposición y aprobación de la respectiva ordenanza fiscal, que deberá acompañarse de un informe técnico-económico.

Si bien, estas tasas de residuos deben cubrir costes, la mayoría de las entidades locales están lejos de cumplirlo. Según indica el informe del Observatorio de Fiscalidad de Residuos denominado «Las Tasas de Residuos en España 2023» que analiza las tasas de residuos domiciliarias y comerciales de los municipios, el valor medio de las tasas de residuos para hogares que está en 92.8 euros anuales por hogar y, no cubrirían completamente el objetivo legal de cobertura de costes reales de recogida, gestión y tratamiento de residuos. A pesar de la amplia presencia de tasas de residuos en los municipios españoles, es necesario seguir trabajando para lograr una cobertura más completa y justa de los costes asociados a la gestión de residuos.

Por su parte, el mencionado Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos, creado en 2018, tiene como objetivo realizar un seguimiento continuo de los instrumentos fiscales relacionados con los residuos en el estado español. Su propósito es proporcionar información sobre las tasas de residuos, que gravan los servicios de recogida, gestión y tratamiento de residuos, al representar una fuente importante de recaudación para las entidades locales aplicadas a los residuos urbanos. Igualmente, sobre los sistemas de pago por generación que algunos municipios utilizan para que los usuarios paguen según la cantidad de residuos que generan, fomentando así, la reducción y separación de residuos en origen. Todo ello, con el ánimo de impulsar la utilización de herramientas fiscales para financiar e incentivar una mejor gestión de los residuos por los Ayuntamientos y entidades locales. En resumen, la fiscalidad de residuos es un instrumento clave para promover prácticas más sostenibles y avanzar hacia una economía circular completa en España.

En el contexto de las entidades locales, el art. 20.1 TRLRHL más que definir la tasa se ocupa de enunciar su hecho imponible dado que «a su tenor, las entidades locales podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos». Asimismo, su artículo 57 señala que los Ayuntamientos y las entidades locales pueden establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local.

De este modo, corresponde a las entidades locales y, cuando proceda, a las diputaciones forales, la recogida, el transporte y el tratamiento de los residuos domésticos, en la forma que establezcan las respectivas ordenanzas. Asimismo, trasladar el coste de gestionar estos residuos a los usuarios mediante tasas. Dentro de la gran variedad de tasas locales que existen, una de las más representativa es la tasa sobre la recogida de residuos sólidos urbanos. De ahí que analicemos este concepto al ocuparnos de la exigencia de estas tasas y del deber de regularse expresamente mediante ordenanza municipal, siendo potestad de cada Ayuntamiento exigir las o no.

Todo ello, porque según la nota de prensa de 27 de noviembre de 2023, del Instituto Nacional de Estadística, «la economía española generó 115,4 millones de toneladas de residuos en 2021, un 9,3% más que en el año anterior. De estos, 3,7 millones correspondieron a residuos peligrosos (un 10,6% más que en 2020) y 111,8 millones a residuos no peligrosos (un 9,3% más). Mientras que en 2021 se reciclaron 49,4 millones de toneladas de residuos, un 4,5% más que en 2020».

Es importante, ser conscientes, de la dimensión del tema de residuos municipales por parte de España que, según el Plan Estatal Marco de Residuos de 2023, se arrojan datos como que en «2021 se alcanzó el 36,7% de reciclaje frente al 50%» exigido a nivel europeo por la Comisión, para alcanzar los objetivos requeridos por la Directiva (UE) 2018/85 (que fue incorporada a nuestro ordenamiento jurídico en la Ley 7/2022), lo que hace evidente que, tras este notorio incumplimiento, surge la necesidad de reforzar las políticas en esta materia para alcanzar los objetivos que

se van tomando cada vez más exigentes hasta el nivel del «65% requerido para 2035» por el Parlamento europeo, dentro del paquete legislativo sobre economía circular. Un paso necesario que va a precisar servicios y tratamientos de recogida más complejos y costosos, especialmente por parte de las entidades locales que son quienes ostentan estas competencias, lo que conlleva la exigencia de instrumentos que aseguren la financiación necesaria para esta infraestructura.

Asimismo, se refuerza aún más la aplicación del principio de jerarquía mediante la obligatoriedad del uso de instrumentos económicos, se fortalece la prevención de residuos incluyendo medidas para contribuir a los Objetivos de Desarrollo Sostenible incluidos en la Agenda 2030, relativos al desperdicio alimentario y a las basuras marinas, «se incrementan a medio y largo plazo los objetivos de preparación para la reutilización y reciclado de los residuos municipales y se establece la obligatoriedad de nuevas recogidas separadas, entre otros, para los biorresiduos, los residuos textiles y los residuos domésticos peligrosos». En otro orden, se establecen los requisitos mínimos obligatorios que deben aplicarse en el ámbito de la responsabilidad ampliada del productor y se amplían los registros electrónicos para, entre otras, las actividades relacionadas con los residuos peligrosos, tanto sobre su producción como sobre su gestión, según el Preámbulo II de la Ley 7/2022, de 8 de abril.

El cálculo de los residuos es útil para organizar la información sobre la generación de residuos y la gestión de sus flujos hacia instalaciones de reciclado, operaciones de relleno, incineración y vertederos controlados. A partir de éste se pueden obtener importantes indicadores para medir la presión que la economía ejerce sobre el ambiente. También permiten monitorizar los objetivos de las políticas de reducción de residuos y evaluar las mejoras en la gestión para la recuperación de materiales. Por ello, el INE realiza anualmente las Estadísticas de Generación, Recogida y Tratamiento de Residuos con el objetivo de cuantificar el origen y tratamiento de estos. Esta información junto con la procedente de otros organismos, máxime la facilitada por el Ministerio para la Transición Ecológica, constituye la base para la elaboración de la Cuenta de los residuos.

Para abordar estos problemas, es crucial promover prácticas sostenibles de gestión de residuos, fomentar la economía circular y concienciar sobre la importancia de reducir, reutilizar y reciclar. La legislación y los instrumentos fiscales, como los mencionados por el Observatorio de la Fiscalidad de los Residuos, desempeñan un papel fundamental en la protección del medio ambiente y la salud pública.

II. MARCO EUROPEO E INTERNACIONAL DE LA ECONOMÍA CIRCULAR Y SU IMPLEMENTACIÓN NACIONAL A TRAVÉS DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA

La Estrategia Española de Economía Circular, también conocida como «España Circular 2030», establece las bases para un nuevo modelo de producción y consumo. Su objetivo es mantener el valor de productos, materiales y recursos

en la economía durante el mayor tiempo posible, reduciendo al mínimo la generación de residuos y aprovechando aquellos que no se pueden evitar. Esta estrategia se alinea con los objetivos de la Unión Europea y busca lograr una economía sostenible, descarbonizada, eficiente en el uso de recursos y competitiva. Algunos de los puntos clave son los objetivos cuantitativos para 2030, de «reducir en un 30% el consumo nacional de materiales» y disminuir la generación de residuos de alimentos en toda la cadena alimentaria e incrementar la reutilización y preparación para la reutilización de residuos municipales.

En esta línea, España Circular 2030 marca objetivos ambiciosos para esta década, contribuyendo a una economía sostenible y, ofreciendo una serie de beneficios significativos para la sociedad, el medio ambiente y la economía en general. Asimismo, la economía circular busca la reducción de residuos y contaminación, a través de minimizar la generación de residuos y promover la reutilización y el reciclaje, porque al hacerlo, se reduce la cantidad de residuos que terminan en vertederos o incineradoras, lo que a su vez disminuye la contaminación del suelo, el agua y el aire.

La economía circular (CAZORLA PRIETO et al., 2023) en nuestro país camina hacia un modelo más sostenible y eficiente sobre el uso de recursos, en el cual, el reciclaje de envases ha experimentado un crecimiento constante, alcanzado cifras significativas, en donde la concienciación ciudadana y el desarrollo de tecnologías e infraestructuras para la selección y transformación de residuos han sido clave en este éxito. Sin embargo, aún existen desafíos, como extender este logro a otras fracciones, aclarar dudas persistentes y fomentar la participación de quienes aún no reciclan. El objetivo es seguir facilitando la separación de residuos y reducir errores en el proceso, al mismo tiempo que seguir promoviendo prácticas sostenibles para aumentar la implicación ciudadana en la economía circular.

Por tanto, la economía circular es fundamental para lograr una gestión sostenible de los recursos y reducir nuestra huella ambiental (SÁNCHEZ SÁNCHEZ, 2023). Sin embargo, España con una «tasa de circularidad del 7.1% se sitúa por debajo de la media europea que ostenta una tasa del 11.5% en 2022» según Eurostat, lo que indica que hay margen para mejorar, pues, aunque ha habido progresos (pasando del 10,4% en 2010 al 7,1% en 2022), es fundamental seguir avanzando hacia una economía más circular y sostenible. En comparación con otros países de la UE existen diferencias significativas. Así, «la tasa de circularidad más alta se registró en los Países Bajos que lidera con el 27.5%, le sigue Bélgica con un 22.2% y, también Francia muestra un alto índice de 19.3%. Por el contrario, la tasa más baja se registró en Finlandia con 0,6%, Rumanía con 1,4%, seguida de Irlanda con 1,8%». Las políticas desarrolladas en los países comunitarios más avanzados en la gestión evidencian que la aplicación conjunta de una serie de instrumentos tributarios se traduce en índices de desvío muy elevados, que han de servir como modelo para el diseño de las políticas de gestión en España.

El proceso hacia una economía circular (TREJO CRUZ, 2024) debe abarcar cambios en los sistemas de producción y consumo que afectan al medio ambien-

te. Por ende, este cambio afectará a los mecanismos de financiación, a las decisiones de las personas consumidoras y, debe disponer de mecanismos de intervención, mediante la política de gestión administrativa, tributaria, y las políticas de fomento de la innovación social y económica.

La estrategia europea de economía circular puso de manifiesto el enfoque integrado de la Comunidad Europea en materia de gestión de residuos en una estricta jerarquía, basada en la prevención, la reutilización y reciclado, valorización energética y eliminación final, de acuerdo con la Directiva Marco de Residuos Directiva 2008/98/CE) y su siguiente versión revisada, la Directiva (UE), 2018/851 (la Comisión presentó en julio de 2023 una propuesta de modificación al respecto), en las que se hizo hincapié en la idea de reducir la producción de residuos, optimizar las tasas de reciclaje y aspirar al objetivo de cero residuos.

El Pacto Verde Europeo, presentado por la Comisión el 11 de diciembre de 2019, establece una ambiciosa hoja de ruta hacia una economía circular climáticamente neutra, en la que el crecimiento económico esté separado del uso de los recursos. Una economía circular reduce la tensión sobre los recursos naturales y es una condición anticipada para alcanzar el objetivo de neutralidad climática para 2050 y atajar la pérdida de biodiversidad. La mitad de las emisiones totales de gases de efecto invernadero y más del noventa por ciento de la pérdida de biodiversidad y el estrés hídrico se deben a la extracción y al tratamiento de los recursos.

Desde esta perspectiva europea, está claro que la Comisión Europea tomó la iniciativa en este sentido, ya que el principio de un paquete de economía circular se adoptó en junio de 2014, hace ya bastante tiempo. En ese momento, ningún Estado miembro había presentado una hoja de ruta nacional, y la Comisión esperaba que la recogieran y comenzaran a aplicarla. Así que hay una convergencia de señales que dice que, desde una perspectiva europea, el impulso fue dado por la Comisión y luego fue filtrada a los Estados miembros. Y, por supuesto, los holandeses estaban avanzados antes de que se anunciara el paquete de economía circular, pero no era una hoja de ruta nacional completa.

Lo que vemos ahora es que, hasta cierto punto, ese llamado de la Comisión Europea ha sido escuchado y los Estados se han puesto manos a la obra. Así, Finlandia presentó su hoja de ruta en 2016; Francia en 2018; Eslovenia en mayo de 2016 e Italia en 2022. Alemania aprobó su hoja de ruta en 2014, desde entonces ha estado trabajando en aspectos de una economía circular, aunque su definición está más cerca de la eficiencia de los recursos, que es algo en lo que ya han estado involucrados durante mucho tiempo. Por su parte, España adoptó en junio de 2020 la Estrategia Española de Economía Circular (conocida como España Circular 2030), estableciendo un decálogo con objetivos cuantitativos a largo plazo como elemento clave en la transición ecológica, para buscar el impulso de un nuevo modelo de producción y consumo. Algunos de los objetivos específicos incluyen la reducción del consumo de materiales, la generación de residuos y la reducción de residuos de alimentos.

La carrera hacia una economía circular no es algo que un país pueda lograr por sí solo, pero en los últimos años, ciertas naciones han tomado la iniciativa

al embarcarse claramente en importantes agendas de economía circular. Las motivaciones pueden variar, desde la creación de una economía más competitiva o la satisfacción de las necesidades de una población creciente, hasta el cumplimiento de los objetivos de emisiones y mejores resultados sociales. Dado que el paso de una economía basada en la extracción y el consumo a una economía basada en la regeneración y la restauración se ha convertido en una prioridad cada vez mayor para los responsables políticos de todo el mundo. Son varios los países que están liderando el camino hacia prácticas más sostenibles. Algunos de los líderes en este ámbito se relacionan a continuación:

- *Países Bajos (Holanda):* Los Países Bajos han sido pioneros en la economía circular. Han implementado políticas y estrategias para fomentar la reutilización, el reciclaje y la reducción de residuos. Su enfoque incluye el diseño de productos sostenibles y la colaboración entre sectores, son muy abiertos a nuevas ideas de innovación, lo que les llevó en 2008 a una iniciativa de economía circular, que se asentó en el Ministerio de Economía y creó mercado, lo que también ayudó mucho.
- *Francia:* Francia también está comprometida con la economía circular. Han desarrollado una hoja de ruta nacional que aborda la gestión de residuos, la eficiencia de recursos y la promoción de prácticas circulares en la industria y la sociedad, en copropiedad con el Ministerio de Transición Ecológica y el Ministerio de Economía y Finanzas, lo que es realmente una primicia y pone de relieve que se trata de un tema transversal y que necesita la colaboración de todos los departamentos.
- *Italia:* Italia ha revelado los bloques fundamentales de su hoja de ruta hacia la economía circular. Están trabajando en áreas como la gestión de residuos, la economía colaborativa y la adopción de tecnologías más limpias.

Además, otros países como Escocia, Finlandia y Japón también están liderando el cambio hacia una economía más circular. Es evidente, que la colaboración internacional y las políticas nacionales son esenciales para avanzar hacia un modelo económico más regenerativo y sostenible.

En todo caso, estas técnicas han tenido el acierto de poner de nuevo sobre la mesa el debate sobre la implantación de reformas fiscales verdes que, en cierto modo, se habían estancado debido a la crisis económica anterior y, como consecuencia de ella, la pérdida de posibilidades financieras para la sostenibilidad del Estado de bienestar. La fiscalidad debe situarse al servicio de la búsqueda de conductas más respetuosas con el entorno natural, incidiendo en el comportamiento que permita disminuir el gravamen fiscal sobre los recursos naturales y aumentar el apoyo a la innovación, fomentando nuevas formas de producción, transporte y consumo, bajo el soporte que proporciona el principio de quien contamina paga.

En esta línea, a nivel nacional, España también ha adoptado medidas para avanzar hacia una economía circular. El Primer Plan de Acción de Economía

Circular articula diversas medidas para el período 2021-2023, con el objetivo de impulsar un nuevo modelo de producción y consumo en el que el valor de productos, materiales y recursos se mantenga en la economía durante el mayor tiempo posible, reduciendo al mínimo la generación de residuos y aprovechando los que no se pueden evitar. Lo cual sintetiza, que la economía circular es un enfoque crucial para abordar los desafíos ambientales y económicos, y tanto a nivel europeo como nacional, se están implementando estrategias para promover su adopción, así como la fiscalidad ambiental en aplicación de la jerarquía de residuos (Segundo Plan de Acción de Economía Circular 2024-2026).

Además, esta iniciativa legislativa del Gobierno español supone una de las reformas estructurales más relevantes incluidas en el Plan para la Recuperación, Transformación y Resiliencia, de adopción de una política económica integrada en el Plan de Acción de Economía Circular, con el objetivo de trazar la hoja de ruta para la reconstrucción económica y modernización del sistema fiscal hacia un crecimiento más sostenible, centrado en la Política de residuos e impulso de la economía circular. Todo ello, ha puesto de manifiesto la importancia de la fiscalidad como herramienta eficiente y efectiva para la consecución de los objetivos de economía circular en materia de residuos, y en todo caso, la adaptación de categorías no tributarias a figuras fiscales y principios inspiradores para evitar posibles disfunciones.

Es evidente, que la transición a una economía circular es un proceso complejo que requiere una amplia participación de múltiples niveles y partes interesadas, y puede facilitarse mediante intervenciones políticas adecuadas. Haciendo balance de la importancia de una combinación de políticas equilibrada que incluya una variedad de instrumentos políticos complementarios, el Plan de Acción para la Economía Circular de la Unión Europea [COM (2020) 98 final] incluye una sección sobre «Hacer bien los aspectos económicos» en la que fomenta la aplicación de instrumentos económicos. Esta contribución presenta un marco fiscal integral, aplicado a lo largo del ciclo de vida de los productos que incluye un impuesto sobre los recursos de materias primas, una desgravación fiscal sobre la reutilización/repación y un impuesto sobre la jerarquía de residuos al final de la vida útil de los productos.

Como es sabido, de acuerdo con las directivas europeas, el enfoque correcto para la gestión de residuos se basa en una estricta jerarquía de prevención, reutilización y reciclaje, valorización energética y eliminación final. De este modo, todos los países tienen que avanzar decididamente en la reducción de los residuos urbanos y la promoción del reciclado, en un clima donde los principios de la economía circular han pasado a formar parte de la normativa europea y de otros países extraeuropeos, sugiriendo objetivos ambiciosos para 2030 en términos de reducción de residuos urbanos y reciclaje.

Entre las diferentes herramientas, la fiscalidad del impuesto sobre la jerarquía de la producción o vertido de residuos, o de otras cuestiones medioambientales, que es una propuesta novedosa, puede considerarse como un estímulo y un apoyo interesante para alcanzar estos objetivos contribuyendo a implementar el conocimiento y la atención ambiental, inclusive los impuestos sobre la gestión

de residuos pueden adoptarse y aplicarse a escala regional y local, con diferentes enfoques y un alto nivel de dispersión normativa.

La teoría de la economía afirma que la incineración y los impuestos sobre los vertederos pueden disminuir eficazmente los impactos ambientales de la contaminación y el uso de recursos al reducir sus contaminantes asociados, al tiempo que estimulan la reutilización y el reciclaje de materiales y, por lo tanto, fomentan una economía circular más sostenible.

III. INCIDENCIA DE LA ESTRATEGIA DE ECONOMÍA CIRCULAR EN EL SISTEMA TRIBUTARIO

La Estrategia española de economía circular, presentada en junio de 2020, también conocida como España Circular 2030, alineada con el Paquete de Medidas y el Plan de Acción para una economía circular europea, cuyas líneas de acción vienen recogidas en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de Residuos y Suelos contaminados para una economía circular (LRSCEC), no ha dejado de poner de manifiesto la importancia de la fiscalidad como instrumento eficiente y eficaz para la consecución de los objetivos ambientales en materia de residuos. Asimismo, el marco estratégico internacional para la economía circular es un enfoque sistémico que aborda los desafíos globales, como el cambio climático, la pérdida de biodiversidad, el aumento de residuos y la contaminación. Al mismo tiempo, revela grandes oportunidades de crecimiento.

Dentro de este marco, la economía circular es una doctrina que nos obliga a reducir el desperdicio y maximizar la eficiencia en el uso de recursos. En este contexto, los instrumentos fiscales desempeñan un papel crucial al incentivar prácticas sostenibles y promover la transición hacia una economía más circular, en donde las estrategias nacionales y autonómicas también deben considerar estas premisas para lograr una transición exitosa hacia una economía más circular, diseñando políticas fiscales que fomenten la circularidad y que, además, pueden ser competencia de distinto nivel de gobierno, ya sea estatal, autonómico o local.

El diseño de los instrumentos fiscales debe estar alineado con los objetivos de la economía circular, fomentando prácticas responsables y sostenibles en todos los niveles.

Las estrategias nacionales y autonómicas deben considerar estas premisas para lograr una transición exitosa hacia una economía más circular.

Aumentar a detalle sus orientaciones prácticas, conlleva destacar la vinculación obtenida de la fiscalidad de los residuos con la priorización de las opciones de los principios de la jerarquía de residuos (SAVINI, 2021), esto es, la prevención, las nuevas recogidas separadas y la preparación para la reutilización y el reciclado. Así, se ha señalado la oportunidad en términos de circularidad, de aplicar impuestos finalistas a las opciones de gestión de escalones más bajos de la jerarquía de residuos en detrimento de otras como son el depósito en vertederos o la incineración.

En el marco de la economía circular, donde se busca optimizar el uso de los recursos naturales y reducir la generación de residuos, los tributos ambientales desempeñan un papel fundamental. Esta estrategia busca mejorar el uso de los recursos naturales y mantener el valor de los productos, materiales y recursos en la economía durante el mayor tiempo posible. En este plano, la economía circular busca generar valor a través de la sostenibilidad global, y la fiscalidad ambiental es un instrumento clave para lograrlo.

Efectivamente, la fiscalidad de residuos urbanos está estrechamente vinculada al cambio climático y desempeña un papel crucial en la gestión sostenible de los residuos municipales. Ello le permite fomentar la prevención de la generación de residuos y la reducción del impacto ambiental, lo que contribuye indirectamente a la lucha contra el cambio climático. Asimismo, los impuestos al promover la reducción del uso de recursos y la gestión eficiente de los residuos, se alinea con los objetivos de neutralidad climática y la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero. También, la gestión adecuada de los residuos urbanos es esencial para evitar la contaminación de los océanos y los ecosistemas marinos, lo que a su vez afecta el clima global. De esta manera, la gestión sostenible de los residuos es fundamental para alcanzar estos objetivos, incluido el ODS 13 sobre acción climática (MARTÍNEZ TORRES, 2023). Por tanto, la fiscalidad de residuos urbanos no solo tiene implicaciones económicas, sino también ambientales y climáticas, lo que la hace una herramienta esencial frente al cambio climático.

Es cierto que la terminología relacionada con la protección ambiental ha evolucionado con el tiempo. El enfoque finalista, que considera el papel de los tributos en la transición hacia una economía circular, es fundamental para abordar los desafíos ambientales actuales. La evaluación de estos tributos debe ser integral y considerar su impacto en la sostenibilidad y la conservación de nuestros recursos naturales.

En este ámbito, nos encontramos con tres clases de tributos, los *pedagógicos* que, tienen un enfoque educativo y pueden influir significativamente en la conciencia ambiental. Su función principal es orientar la educación hacia pautas más sostenibles y conscientes del medio ambiente; los *restaurativos* son una categoría que se incorporan al marco legal para la conservación de áreas naturales merecedoras de protección jurídica. Tienen un enfoque particular hacia la restauración y preservación del medio ambiente y, los de *generación de residuos* son herramientas legales y financieras que contribuyen a la sostenibilidad ambiental y promueven prácticas más conscientes en nuestra sociedad dentro del área de la economía circular, prolongando la vida útil de bienes y productos. Así, puede decirse, que los tributos desempeñan un papel importante en la concienciación ambiental y en la promoción de prácticas más responsables y sostenibles. La educación y la sensibilización son fundamentales para lograr un equilibrio entre el desarrollo económico y la preservación del medio ambiente.

Naturalmente, para avanzar hacia la economía circular, se requiere una reforma fiscal que defina impuestos e incentivos combinados para reducir insumos (materiales y energía) y emisiones y, esto puede influir en patrones virtuosos

tanto en la producción como en el consumo. En la gestión de residuos, las infraestructuras y procesos desempeñan un papel crucial para preservar el medio ambiente. Estas redes y sistemas permiten una gestión responsable y sostenible de los desechos generados por las sociedades modernas. En este caso el abanico de oportunidades de gravamen puede ser múltiple y habitualmente, tienen una afectación total a la reinversión en la gestión de los residuos. Entre ellos por su importancia, se sitúan las tasas de residuos urbanos de pago por generación, tasas por uso de vertedero o los beneficios fiscales relacionados con el fomento de uso de puntos limpios y compostaje a nivel local. A continuación, exploraremos algunos aspectos clave en las infraestructuras y procesos de la gestión de residuos en áreas como:

- *Centros de reciclaje y tratamiento de residuos:* Estos centros son esenciales para la preservación del medio ambiente. Transforman los residuos en recursos útiles que pueden reintroducirse en la producción. Así se reduce la contaminación y se evita la extracción de nuevas materias primas. Además, fomentan la economía circular y generan empleo verde.
- *Innovaciones y tecnologías aplicadas:* La gestión de residuos está evolucionando rápidamente. Las innovaciones y tecnologías mejoran la eficiencia en la separación, clasificación y procesamiento de residuos.
- *Impacto ambiental:* La gestión adecuada de residuos reduce la huella ambiental, ahorra energía y protege los ecosistemas y la salud humana.
- *Implicaciones económicas y sociales:* La inversión en economía sostenible puede crear empleos sostenibles y verdes. Como impulsores de los componentes sociales en la inversión sostenible, es relevante destacar la contribución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de la Agenda 2030 de las Naciones Unidas. Estos objetivos abarcan aspectos cruciales como la erradicación de la pobreza, la lucha contra el hambre y el fomento del crecimiento económico. Además, la inversión sostenible no solo es beneficiosa para el medio ambiente, sino también para la sociedad en general.
- *Educación y reducción de residuos:* La educación es clave en la lucha contra la acumulación de residuos y la promoción de prácticas sostenibles. Algunos aspectos importantes incluyen la concienciación, hábitos sostenibles, participación comunitaria y conocimiento. En definitiva, la educación es un recurso valioso para crear una sociedad más consciente y comprometida con la sostenibilidad ambiental.

IV. PRIORIZACIÓN DE OBJETIVOS CIRCULARES EN EL DISEÑO DE LA FISCALIDAD SOBRE RESIDUOS

La Ley 7/2022, aprobada el 8 de abril, de Residuos y Suelos Contaminados para una economía circular, constituye la clave de bóveda de las líneas de acción en nuestro país, al estar diseñada para actuar en el proceso de transición que

lleve a conseguir «cerrar el círculo» de forma positiva, a juicio del Ministerio de Transición Ecológica. Esta norma, incorpora diversas medidas tributarias y medioambientales para promover una gestión más sostenible de los residuos y proteger nuestro entorno natural. Entre los instrumentos jurídicos y económicos posibles, esta ley, tiene como objetivo establecer los principios esenciales para la sostenibilidad y la eficiencia en el uso y la gestión de la sostenibilidad de los residuos, así como prevenir la contaminación del suelo. Para ello, es imprescindible abarcar todas las fases del ciclo de vida de un bien, reflejando el compromiso con la sostenibilidad y el desarrollo responsable. Además, la nueva ley de residuos ha buscado adaptarse e incorporar al ordenamiento jurídico español las modificaciones introducidas por las Directivas Europeas, entre ellas la Directiva UE 2018/851, con la finalidad de cumplir con los nuevos estándares de la normativa de residuos que conforman el Paquete de Economía Circular, así como los nuevos objetivos que surgen de la directiva de plásticos de un solo uso que se derivan de la Estrategia Europea para el plástico y al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, en relación con la economía circular.

Por tanto, las normas fiscales de esta ley son fundamentales para avanzar hacia una economía circular en España, generando innovación, competitividad y oportunidades empresariales, así como contribuyendo a la sostenibilidad y la salud humana. Algunos aspectos clave de esta ley para incentivar la economía circular es la introducción de dos nuevas figuras impositivas a nivel estatal, un nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y el impuesto sobre depósito de residuos en vertederos, la incineración y la consideración de residuos. Es importante destacar que la introducción de estos nuevos impuestos fue objeto de debate en el contexto económico actual y la aprobación de una enmienda retrasó su entrada en vigor hasta esa fecha.

En cuanto a los aspectos clave del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, se trata de un tributo medioambiental que se aplica desde el 1 de enero de 2023. Este impuesto de naturaleza preventiva recae sobre la utilización de envases que conteniendo plástico no son reutilizables, tanto si están vacíos como si contienen, protegen, manipulan, distribuyen o presentan mercancías y, su recaudación sirva de estándar de reducción y contención en la producción de desechos plástico en la excesiva propagación de plásticos. El segundo instrumento impositivo constituye una aplicación directa del principio de jerarquía de residuos que impone priorizar conductas al penalizar el vertido y la incineración frente a otras opciones como la reutilización, reciclado o revalorización del residuo.

Esta nueva normativa de residuos constituye la clave de bóveda de las líneas de acción en nuestro país, diseñada para actuar en el proceso de transición hacia una economía circular, que establece también medidas de carácter tributario relacionadas con la financiación local de residuos dirigida a los consumidores finales, adoptadas en el marco de la estrategia de economía circular dentro de las coordenadas de la hoja de ruta europea. Asimismo, la fiscalidad de residuos urbanos no solo tiene implicaciones económicas, sino también ambientales y

climáticas. Es una herramienta esencial para avanzar hacia una sociedad más sostenible y resiliente frente al cambio climático.

La LRSCEC haciendo un esfuerzo importante, introduce la obligación para que las entidades locales incorporen una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributaria, diferenciada, no deficitaria y específica para los servicios relacionados con los residuos de su competencia, que deberán tender hacia el pago por generación, en un plazo de tres años (art. 11.3). Estas medidas buscan impulsar la economía circular y la aplicación de la jerarquía de residuos, siguiendo recomendaciones internacionales en materia de fiscalidad medioambiental. Es un llamado a la conciencia ambiental y a la participación de todos en la preservación de nuestro entorno.

Según la citada disposición, la figura de prestación patrimonial acoge una serie de características siguientes:

- *Carácter público* no tributario: esto significa que no se trata de un impuesto, sino de una contribución específica para un propósito particular.
- *Diferenciada y específica*: debe estar adaptada a las necesidades y servicios relacionados con la gestión de residuos locales.
- *No deficitaria*: debe ser sostenible y no generar déficits financieros.

Esta medida tiene como objetivo implantar sistemas de pago por generación y reflejar el coste real de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos, así como otras actividades relacionadas con la gestión de residuos. En resumen, busca promover prácticas más eficientes y sostenibles en la gestión de residuos a nivel local. Esta figura esta figura de prestación patrimonial no tributaria fue introducida en la Disposición adicional primera de la LGT.

Con este objetivo, el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, incineración y concineración, reemplaza a los tributos medioambientales previamente establecidos por algunas Comunidades Autónomas, pero su recaudación será objeto de cesión a las mismas. Es por ello, que la entrada en vigor de este nuevo impuesto estatal supondrá la incompatibilidad con los tributos autonómicos existentes debido a lo establecido en la normativa de financiación autonómica. La Disposición Adicional Séptima de la LRSC contempla la necesidad de compensación en estos casos. Concretamente, Cataluña es una de las comunidades que ya venía gravando con un canon por estos conceptos. Por otro lado, Castilla-La Mancha ha promulgado la Ley 7/2019, de 29 de noviembre, de Economía Circular, que tiene como objetivo transformar los procesos productivos, los modelos de negocio y los hábitos de consumo hacia la sostenibilidad y la eficiencia en el uso de recursos, que busca adaptarse a la Directiva Europea de Servicios en el Mercado Interior y a otras normativas relacionadas con la economía circular. Asimismo, Andalucía ante la necesidad de definir una nueva planificación al finalizar el horizonte temporal de los Planes anteriores, han conducido a la elaboración del Plan Integral de Residuos, hacia una economía circular en el horizonte 2030 (Decreto 131/2021, de 6 de abril).

A estos efectos, la LRSCEC busca fomentar prácticas más sostenibles y reducir la generación de residuos mediante medidas tributarias y regulaciones específicas para contribuir a una economía circular más neutral, que se formula a continuación:

- *Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coíncineración de residuos.* Este nuevo impuesto español sobre residuos se enmarca en los objetivos de la UE en materia de economía circular, gravando las actividades de depósito de residuos en vertederos e incineración de residuos.
- *Tasa de residuos sólidos urbanos.* La citada ley concede a las entidades locales un plazo hasta el 10 de abril de 2025 para establecer una tasa obligatoria por la recogida de residuos sólidos urbanos. La tasa de basuras es un impuesto local vinculado al servicio de recogida de residuos urbanos. Se basa en el principio de «quien contamina, paga» (Preámbulo Ley 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental), y su importe se calcula en función del volumen de residuos generados. Anteriormente, esta tasa era opcional, pero ahora se ha vuelto obligatoria para cubrir todos los gastos relacionados con la gestión de residuos. Es una forma de incentivar prácticas más sostenibles y responsables en la gestión de los desechos. Con ello, la tasa de basuras contribuye a mantener nuestras calles limpias y a gestionar adecuadamente los residuos sólidos urbanos.
- *Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.* Este impuesto es aplicado a la utilización de envases de no reutilizables que contienen plástico y, es gravado a «0,45 euros por kilogramo de plástico no reciclado» (art. 78 LRSCEC) en los productos sujetos a tributación, se incluye envases como vasos de plástico y rollos de plástico para embalar.

Como parte de la Estrategia sobre el Plástico para hacer frente a los residuos plásticos, que son perjudiciales y un desperdicio, el Consejo y el Parlamento acordaron, mediante una acción legislativa y a raíz de una propuesta de la Comisión de 28 de mayo de 2018, reducir la contaminación por plásticos fijando nuevas restricciones estrictas sobre determinados productos plásticos de un solo uso (Directiva (UE) 2019/904). A partir de 2025, los Estados miembros tendrán un objetivo vinculante de que todas las botellas de PET destinadas a bebidas contengan al menos un 25% de plástico reciclado. Para 2030, todas las botellas de plástico deberán incluir un mínimo del 30% de contenido reciclado. La Comisión propone que «todos los envases de plástico deben estar diseñados para ser reciclables o reutilizables para 2030. A fin de avanzar hacia este objetivo, la estrategia presenta una amplia gama de medidas, centradas en cuatro ámbitos: 1) mejorar la economía y la calidad del reciclado del plástico; 2) reducir los residuos de plástico y los vertidos de basura; 3) impulsar la inversión y la innovación en la cadena de valor del plástico; y 4) aprovechar las medidas adoptadas a escala mundial. España ha implementado esta medida a partir del 1 de enero

de 2023 como parte de su Ley de Residuos y Suelos Contaminados» (Propuesta Comisión Europea de julio de 2023 por la que se modificaría la Directiva Marco de Residuos).

En este plano, el capítulo 11 de la LRSCEC aborda el nuevo impuesto español sobre residuos en el contexto de los objetivos de la Unión Europea en materia de economía circular, buscando mejorar la gestión de aquellos residuos cuya generación no se puede evitar y desincentivar las opciones de gestión menos favorables. Para este logro, se han establecido nuevos impuestos ambientales que gravan los tratamientos situados en posiciones inferiores de la jerarquía de residuos, como el depósito en vertedero y la incineración. La economía circular es un enfoque clave en esta ley, promoviendo prácticas más sostenibles y responsables en la gestión de residuos.

Es comprensible que la inminente aplicación de los nuevos tributos establecidos por la Ley de Residuos y Suelos Contaminados (LRSCEC), genere incertidumbre y preocupación entre las entidades locales. La adaptación a estos cambios puede requerir ajustes regulatorios y técnicos significativos en la gestión de residuos. Sin embargo, también representa una oportunidad para avanzar hacia prácticas más sostenibles y eficientes en la gestión de los recursos y la protección del medio ambiente. Las entidades locales deberán evaluar cuidadosamente las implicaciones y tomar decisiones informadas para garantizar una transición exitosa hacia un sistema más justo y responsable.

El Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables (IEPNR) es «un tributo que se modula de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización en el territorio español de envases no reutilizables que contienen plástico» (Preámbulo XII de la Ley 7/2022, de 8 de abril), tanto si se presentan vacíos como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías. El objetivo principal es fomentar prácticas más sostenibles y reducir el impacto ambiental asociado con los envases de plástico. Los envases que están compuestos de más de un material y contienen plástico se gravarán en función de la cantidad de plástico que contengan y, el impuesto se aplicará proporcionalmente al peso o volumen de plástico presente en dichos envases. Su finalidad principal es fomentar la prevención de la generación de residuos de envases no reutilizables e impulsar el reciclaje de los residuos de plástico, contribuyendo así a la economía circular de este material

Es relevante señalar que este impuesto es de carácter estatal, y como se resalta en la Memoria, se ha realizado un análisis de impacto normativo para evaluar sus efectos y consecuencias. Este análisis es fundamental para comprender las implicaciones y asegurar una implementación adecuada. Esta medida busca incentivar la reducción del uso de plástico y promover alternativas más sostenibles en el envasado.

La creciente producción de plástico y la consiguiente preocupación por su disposición, junto con la necesidad de conservar energía y recursos, así como el aumento del uso de plásticos de desecho en diversas industrias, son factores que han captado la atención a nivel mundial. Estos desafíos están relacionados con la sostenibilidad y el impacto ambiental de los plásticos. Desde la perspectiva

del último informe del Mercado Español de los Plásticos Reciclados, se alcanzó un valor de alrededor de «1,26 mil millones en 2023. Se prevé que el mercado crezca a una tasa de crecimiento anual compuesta del 4,5% entre 2024 y 2032, para alcanzar un valor de 1,87 mil millones en 2032». En estos resultados estadísticos del sector en 2023 muestran una mayor conciencia pública sobre el reciclaje también ha provocado más depósitos de envases de plástico en contenedores amarillos. Se aguarda que la infraestructura mejorada para la clasificación y el reciclaje de plásticos, una visión hacia la innovación y los nuevos procesos de reciclaje y las medidas para reducir el uso de plásticos de un solo uso promuevan la demanda de productos con plásticos reciclados.

Estos plásticos reciclados se producen a partir de desechos o residuos de plástico que se reprocesan para fabricar productos útiles. La finalidad de producir plásticos reciclados es reducir la contaminación, conservar la energía y los recursos naturales utilizados durante la fabricación de nuevos plásticos. La economía circular es una solución clave para abordar estos problemas. Esto implica un enfoque sostenible y racional en la producción, consumo y reciclaje de plásticos. Además, considerar la producción de plásticos a partir de materias primas renovables podría ser un punto de partida importante.

El informe de la ONU en Nairobi, 2 de marzo de 2022, sobre contaminación por plásticos advertía sobre la necesidad de una acción mundial urgente a nivel global ante la amenaza creciente en los ecosistemas de la basura marina. Señalando, que una reducción drástica del plástico innecesario, evitable y problemático es crucial para enfrentar la crisis global de contaminación, según una evaluación del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA). Informe que ha sido fundamental para las acciones de la Asamblea de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (UNEA 6) en 2024, donde los países han decidido cómo cooperar a nivel mundial. La ONU advierte que, si no tomamos medidas urgentes, nuestro problema de plásticos seguirá sin control.

La evaluación global sobre la basura marina y la contaminación plástica destaca una amenaza creciente en los ecosistemas, desde la fuente hasta el mar. Aunque tenemos los conocimientos técnicos, la voluntad política y la acción urgente de los gobiernos son esenciales para abordar esta crisis, que también amenaza la salud humana y el equilibrio ecológico. Se estima que «para 2040 habrá 50 kg de plástico por metro de costa» (United Nations Environment Programme, Global Resources Outlook, 2024), lo que provocará intoxicación, asfixia y enfermedades en los seres vivos. Se requieren medidas urgentes para reducir la producción, el consumo y el vertido de plásticos a los Océanos.

Al mismo tiempo, sale a la luz la nueva edición del Informe sectorial del Centro Español de Plásticos ofreciendo un estudio sobre «El sector de los plásticos en España. Edición 2024», proporcionando las estadísticas más significativas del sector del plástico con datos relativos a 2021. Además, incorpora un interesante capítulo sobre los retos, situación y perspectivas del sector, entre ellos el de la sostenibilidad manteniendo al mismo tiempo el nivel de competitividad. Un avance de retos y tendencias relacionadas con el medio ambiente y la sostenibilidad, con la Industria 4.0 y la digitalización; la I+D+i, o las nuevas demandas

del uso del plástico, entre otros. Del estudio se desprende el comportamiento positivo experimentado por la industria española del plástico en comparación con 2020, sitúa nuestro país a la cabeza de Europa. Teniendo en cuenta estos factores, se estima que la producción de materias primas plásticas en España «en 2024 se situará en torno a los 5,8 millones de toneladas. Dentro de esta cifra, la producción de plásticos circulares podría alcanzar los 1,8 millones de toneladas, lo que representaría el 31% de la producción total y un crecimiento medio anual del 10,5%». Por tanto, la producción de plásticos circulares en España ha seguido creciendo en los últimos años, impulsada por la concienciación ambiental, la legislación europea y nacional, y la iniciativa voluntaria del sector llamada Pacto por una Economía Circular de los Plásticos.

Por consiguiente, este escenario hace pensar que nos encontramos en una fase adelantada del proceso de transformación e incorporación a la producción de plásticos reciclados postindustrial. No cabe duda de que la innovación y la investigación desempeñan un papel fundamental en la búsqueda de soluciones sostenibles para los desafíos relacionados con los plásticos. Aunque en algunos procesos productivos actuales no siempre es posible encontrar un sustituto directo para el plástico, es importante seguir explorando nuevas alternativas.

Efectivamente, la función del impuesto podría ser iniciar y proyectar estas acciones con el objetivo de incentivar la adaptación del comportamiento de los contribuyentes antes de que se integren las prohibiciones de uso que deberán incorporarse gradualmente a la regulación según la normativa europea. En cualquier caso, parece ampliamente aceptado que el establecimiento de este impuesto es un instrumento adecuado dentro de la política pública orientada a la conservación de los objetivos ambientales perseguidos. La implementación gradual y planificada de estas medidas fiscales y tributarias son fundamental para lograr un impacto positivo en la sostenibilidad y la protección del medio ambiente.

Al mismo tiempo, con la finalidad de concretar el ámbito objetivo de este impuesto, según art. 68 LRSCEC, se consideran envases de plástico no reutilizable aquellos que contienen plástico y que no están diseñados para ser usados más de una vez, tanto si se presentan vacíos como si contienen algún producto. Del mismo modo, se excluye del ámbito objetivo del impuesto a los envases que se destinen a fines médicos, farmacéuticos o veterinarios, así como a los que se utilicen para el transporte de mercancías peligrosas. El objetivo de este impuesto es reducir el consumo de plástico y fomentar la economía circular.

Al respecto de la concreción de que son los envases, por razones de seguridad jurídica y armonización de su interpretación, el Real Decreto 1055/2022, de 27 de diciembre, de envases y residuos de envases, en su art. 2 define envase como *«todo producto fabricado con materiales de cualquier naturaleza y que se utilice para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo. Se considerarán también envases todos los artículos desechables utilizados con este mismo fin. Dentro de este concepto se incluyen los envases de venta o primarios, los envases colectivos o secundarios y los envases de transporte o terciarios»*.

En resumen, este impuesto tiene como finalidad fomentar la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables y el reciclado de los residuos plásticos, así como contribuir a la protección del medioambiente y la salud humana. El impuesto se aplica a los siguientes productos que contengan plástico que no sea reutilizable:

- Los envases que se presenten vacíos o acompañando a mercancías, tales como botellas, bolsas, bandejas, etc.
- Los productos plásticos semielaborados que se destinan a la producción de los envases, tales como las preformas o las láminas de termoplástico.
- Los productos que se usen para permitir el cierre, la comercialización o la presentación de los envases, tales como tapones, etiquetas, precintos, etc.

Se considera plástico el material definido en el artículo 2.u) de la citada ley, es decir, el material sintético o semisintético que se puede moldear en diversas formas mediante la aplicación de calor o presión, y que está formado principalmente por polímeros de alto peso molecular.

El impuesto se calcula según la cantidad de plástico no reciclado que contengan los productos sujetos al mismo, expresada en kilogramos. El tipo impositivo es de «0,45 euros por cada kilogramo de plástico no reciclado» (art. 78 LRSECE). El impuesto se devenga en el momento de la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos, y se repercutirá al consumidor final.

V. CONCLUSIONES

El plástico, aunque versátil y útil en muchos aspectos, también ha generado una crisis ambiental. A lo largo de las últimas décadas, su producción y uso desmedido han dado lugar a una acumulación alarmante de residuos plásticos. Los envases de un solo uso y los productos desechables son especialmente problemáticos, ya que contaminan nuestros ecosistemas acuáticos y terrestres. Para abordar este problema, es crucial adoptar medidas como la reducción del uso de plásticos, la promoción del reciclaje y la búsqueda de alternativas más sostenibles, orientada al uso de plásticos sostenibles y una economía circular. La concienciación y la acción colectiva son esenciales para proteger nuestro planeta de los efectos negativos del plástico.

Los requisitos actuales de protección climática y marina están desafiando a la industria del plástico en todo el mundo. La iniciativa global para eliminar los productos de plástico de un solo uso ha creado desafíos y oportunidades comerciales sin precedentes para producir plásticos sostenibles de base biológica y biodegradables. Liderado por los consumidores y los reguladores, el mundo está cambiando rápidamente sus preferencias hacia los plásticos reciclables, lo que lleva a los fabricantes a utilizar nuevos materiales para una amplia gama de aplicaciones.

Así, los plásticos de próxima generación se producirán utilizando materiales sostenibles y tecnologías de fabricación de última generación para cumplir con las nuevas regulaciones y estándares ambientales. La industria produce soluciones innovadoras de plásticos y envases para fomentar una economía circular teniendo en cuenta la sostenibilidad y la responsabilidad del productor.

Para cumplir con estas expectativas, debe haber una mayor armonización a nivel europeo para un mercado único. Una armonización que iguale a todos los estados de la UE, además de más justa, es más eficaz y sostenible. Precisamente, una legislación armonizada evita barreras a la libre circulación de bienes, y conlleva beneficios medioambientales al reducir los costes operativos y administrativos. No resulta aceptable los distintos requisitos ni normativas nacionales diferentes en materia de envasado para las empresas europeas. En este sentido, las empresas españolas del sector piden que los objetivos sean comunes por parte de los Estados miembros. Esto aportará una mayor certidumbre.

Un reto pendiente, de la investigación futura sobre la economía circular es ir más allá de la conceptualización y examinar cómo evoluciona la doble relación entre la reutilización de residuos y la reducción de residuos. Esto permitirá encontrar formas manejables de implementar las ambiciones de eficiencia en el uso de los recursos en los servicios de residuos, lo que es especialmente urgente cuando se trata de la reducción de residuos en las ciudades-regiones.

Además, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local. Asimismo, establece que el hecho imponible está constituido por la prestación de servicios o la realización de actividades administrativas de competencia local que afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos o se refieran a ellos. Entre ellos se encuentran, el reciclaje de residuos urbanos al que nos referimos en este trabajo.

En este sentido, recientemente se ha modificado el apartado sexto del art. 20 TRLRHL, que dice que «las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el artículo 31.3 de la Constitución. En concreto, tienen la consideración de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de derecho privado».

La UE se enfrenta al desafío de manejar «más de 2.100 millones de toneladas de residuos al año» según Eurostat. De esta cantidad, más de una cuarta parte son residuos municipales, es decir, los desechos cotidianos generados principalmente por los hogares y recogidos por los municipios. Sin embargo, la forma en que se gestionan estos residuos varía significativamente entre los países miembros de la UE.

En cuanto a su gravamen, en algunos casos, los servicios de valorización o eliminación de sustancias u objetos considerados residuos pueden tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) al tipo impositivo del 10%. Además, existen impuestos específicos sobre el depósito de residuos en algunas regiones. En fin, la gestión de residuos es un campo dinámico que requiere colaboración, innovación y concienciación para lograr un futuro más sostenible.

Por tanto, la economía circular y la fiscalidad ambiental están estrechamente relacionadas, y los tributos desempeñan un papel fundamental en la transición hacia un modelo más sostenible y pueden colaborar incluso, en la financiación del gasto público ambiental, por ejemplo, en los impuestos sobre bienes turísticos en un sentido más amplio.

No obstante, los tributos que, de manera intuitiva, pueden afectar en mayor medida a la conciencia ambiental son los que desarrollan una labor pedagógica, con la pretensión del cambio de conductas hacia comportamientos más respetuosos con el medioambiente. La imposición sobre envases, bolsas de plástico y otros productos de uso ciudadano masivo que tienen un manifiesto impacto nocivo es determinante a efectos de la circularidad perseguida, que exige la priorización de consumos que resulten más sostenibles y restaurativos del entorno natural.

Efectivamente, los instrumentos fiscales desempeñan un comportamiento capital en la promoción de la economía circular. Estas herramientas pueden influir en el comportamiento de las empresas y los consumidores, fomentando prácticas más sostenibles y reduciendo el desperdicio. Algunas de las estrategias fiscales que se han utilizado para impulsar la circularidad se exponen a continuación:

- *Impuestos sobre productos no reciclables*: Gravar productos que no son reciclables o que generan una gran cantidad de residuos puede incentivar a las empresas a diseñar productos más sostenibles y a los consumidores a seleccionar opciones más ecológicas.
- *Incentivos fiscales para la reutilización y el reciclaje*: Proporcionar beneficios fiscales a las empresas que utilizan materiales reciclados o que adoptan prácticas de reutilización puede estimular la economía circular. Por ejemplo, reducir los impuestos sobre la venta de productos reciclados o sobre la inversión en tecnologías de reciclaje.
- *Depósitos y sistemas de devolución*: Establecer depósitos reembolsables en envases y productos puede alentar a los consumidores a devolverlos para su reutilización o reciclaje. Los incentivos fiscales pueden respaldar este tipo de sistemas.
- *Impuestos sobre la contaminación*: Gravar las emisiones de carbono o la contaminación del agua y el aire puede motivar a las empresas a adoptar prácticas más limpias y a reducir su impacto ambiental.
- *Beneficios fiscales para la economía circular*: Crear incentivos específicos para las empresas que adoptan modelos circulares, como la reparación de productos, la prolongación de la vida útil y la reducción de residuos.

Fundamentalmente, los instrumentos fiscales pueden ser una herramienta poderosa para avanzar hacia una economía más circular. Su diseño y aplicación cuidadosa pueden marcar la diferencia en la transición hacia prácticas más sostenibles y responsables con el medio ambiente, destacando el impuesto español sobre residuos por su eficacia y por ser el tributo que más recaudación produce a las Administraciones locales.

En principio, ante un tema tan candente y especial, se debe realizar una reflexión sosegada sobre cuál debe ser el enfoque de gravamen circular que nos ha de llevar a la imposición sobre recursos no sostenibles para provocar un estándar de contención global, que sea lo suficientemente relevante en conductas con impactos nocivos y lleve a incentivar la reutilización, de los procesos de producción de cara a la sostenibilidad económica y ambiental, dado que el impacto de la economía circular no trasciende solo al modelo de tributación ambiental, sino al sistema fiscal en su conjunto (SEDEÑO LÓPEZ, 2022).

VI. BIBLIOGRAFÍA

- ARANA LANDÍN, S., «Consideraciones sobre la tasa de basuras o prestación económica por la gestión local de residuos en relación con la agenda 2030», *Tributos locales Los gravámenes temporales al sector eléctrico y bancario: sostenibilidad ambiental y fiscalidad para la economía circular*, Aranzadi-Thomson Reuters, Navarra, 2023, 219 pp.
- MARTÍN TORRES, V.: *Tributación justa y sostenibilidad a partir de auditorías inteligentes*, Aranzadi, Navarra, 2023, 336 pp.
- PATÓN GARCÍA, G., «Impacto de la nueva fiscalidad de residuos en el sector empresarial», *Economistas Enfoques jurídicos* SEDEÑO LÓPEZ, J.F.: *Fiscalidad de la economía circular: situación actual y propuestas de reforma*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2022, 363 pp.
- SÁNCHEZ SÁNCHEZ, E.M., «La innovación de los vehículos eléctricos desafía la amenaza de efectos ambientales y su fiscalidad», *Quincena fiscal*
- «La rentabilidad de las instalaciones de autoconsumo energético solar y su tratamiento fiscal», *Quincena fiscal*
- *El principio de no confiscatoriedad en materia tributaria*, Aranzadi-Thomson Reuters, Navarra, 2021, 160 pp.
- *El principio de igualdad en materia tributaria*, Aranzadi-Thomson Reuters, Navarra, 2016, 478 pp.

