

La tasa de basura: entre imperativos comunitarios y la justicia tributaria^{*}

José María Lago Montero^{**}

Presentado: 3 de noviembre de 2025 – Aceptado: 14 de diciembre de 2025 – Publicado: 15 de julio de 2026

La tassa sui rifiuti: tra imperativi comunitari e giustizia fiscale

La tradicional tasa exigible por la recogida de basuras se enfrenta a nuevos retos derivados de la aparición de la categoría de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias y de los imperativos comunitarios, que exigen que tales prestaciones, tributarias o no, se exijan en estricta correspondencia con el volumen de residuos que se genera y que con el importe de su recaudación se sufrague íntegramente el coste del servicio que se presta. El trabajo examina las dificultades que para los Ayuntamientos supone articular tales objetivos sin vulnerar los principios constitucionales de justicia tributaria.

La tradizionale tassa applicata per la raccolta dei rifiuti affronta nuove sfide derivanti dall'emergere della categoria delle prestazioni patrimoniali pubbliche e dalle esigenze comunitarie. Queste richiedono che tali prestazioni patrimoniali, fiscali o meno, siano dovute in stretta corrispondenza con la quantità di rifiuti generati e che l'importo della loro raccolta copra completamente il costo del servizio fornito. L'articolo esamina le difficoltà per i Comuni di articolare tali obiettivi senza violare i principi costituzionali della giustizia fiscale.

Keyword: Derecho tributario; Impuesto sobre residuos; Impuesto sobre la propiedad; Responsabilidades comunitarias; Justicia tributaria.

* Una versión más extendida de estas reflexiones se ha publicado en la *Revista Tributos Locales* n° 176/2025 bajo el título *De la tasa por recogida de basuras a la las tasas/PPPNT por recogida, transporte y tratamiento de residuos*, con amplias referencias bibliográficas que aquí se obvian. Omito también agudas críticas que no son del gusto de los censores contemporáneos, que confunden lo que son expresiones precisas con lo que serían comentarios coloquiales...

** Universidad de Salamanca (Spain); ✉ lago@usal.es
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Salamanca

SUMARIO: 1. Introducción: la preocupación ambiental creciente determina la evolución de figuras tributarias y paratributarias – 2. La opción tasa/prestación patrimonial pública no tributaria – 3. La reformulación del hecho imponible/supuesto de hecho generador de la prestación retributiva del servicio que se presta – 4. Los sujetos pasivos/obligados al pago por generación...recogida...transporte y tratamiento – 5. La cuantificación de las prestaciones, ya sean tasas o PPPNT: errores recurrentes que tienden a repetirse una y otra vez – 5.1. Es imposible que el servicio se autofinancie con la tasa/PPPNT sin violentar principios de justicia: igualdad, equivalencia/proporcionalidad en la imputación de costes y capacidad económica: no se puede repercutir en unos sujetos lo que no paguen otros – 5.2. La estructura cuantificadora. Cuotas fijas y/o cuotas variables. Bases imponibles medidoras o estimativas de los residuos generados/coste de los servicios prestados. Criterios o parámetros utilizables y no utilizables – 6. La gestión. ¿Prestación de cobro periódico por recibo? ¿Y la vía de apremio?

1. Introducción: la preocupación ambiental creciente determina la evolución de figuras tributarias y paratributarias

Como es sabido, la Ley española 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, dio un plazo de 3 años, que venció el 10 de abril de 2025, a las Entidades Locales para implantar una prestación patrimonial pública tributaria (tasa) o no tributaria (en adelante PPPNT), que sea resarcitoria del coste del servicio de recogida, transporte, tratamiento y eliminación de residuos, obligación que afecta sobremanera a aquellas Entidades que al día citado no tengan establecida ni la una ni la otra.

Las Entidades Locales que ya tengan establecidas tasas y/o PPPNT *ad hoc* tienen la obligación de ajustarse a las disposiciones de la ley citada y de la Directiva que traspone, la principal de las cuáles es de difícil cumplimiento por las razones que iremos viendo: **que la prestación no sea deficitaria, esto es, que se “financie” con ella la totalidad del coste del servicio que se presta.** Parece que se quiere sacralizar ahora, también en esa sede, el principio de autofinanciación, pese a que no figura en textos constitucionales ni comunitarios de índole financiero/tributario, y por algo será que no figura...

No menos difícil va a resultar que la cuantificación de la prestación exigible a cada cual responda al también sacralizado principio de *pay as you throw* corolario lógico del *polluter pay principle*, tan bonitos como complicados de articular de manera efectiva: no hay forma humana de colocar en cada casa y en cada establecimiento comercial o industrial ni un agente ni un dispositivo medidor exacto de la cantidad de residuos que genera cada cual, para cobrarle en consonancia con ello. La realidad se impone no ya a la ficción, que también, sino a la ilusión de los legisladores ambientales, ya sean nacionales o europeos, que se habrán de conformar, como veremos, como aproximaciones al objetivo, que no incurran en desviaciones del mismo ni de principios de justicia insoslayables: igualdad, proporcionalidad/equivalencia de costes, capacidad económica...que iremos viendo.

La regulación a día de hoy de la pretendida tasa/PPPNT ambiental por la recogida de residuos es paupérrima, tanto en la Ley de Haciendas Locales española como en la Directiva y Ley de Residuos citadas. El páramo normativo en el que nos encontramos habrá que complementarlo inexcusablemente con la legislación vigente en materia de tasas locales, así como con las Ordenanzas locales de inexcusable aprobación, sin perder de vista los principios que las inspiran: **en primer término, equivalencia de costes/proporcionalidad/igualdad en la imputación de costes, que no es lo mismo que autofinanciación; y en segundo término, capacidad económica/igualdad, que**

impide exigir ésta, ni ninguna tasa por un servicio esencial, a quien carece de recursos para satisfacerla, cuestión que olvidan los acérrimos defensores de la autofinanciación y del *pay as you throw*, focalizados en la Administración y no en el ciudadano...

Tanto la Directiva como la Ley de Residuos como algunos de sus más entusiastas patrocinadores incurrir en monumentales olvidos, generadores de graves errores de planteamiento, pues soslayan que:

a.- La tasa/PPPNT no es el único recurso financiador posible del servicio: existen suculentos impuestos (I.B.I.) y transferencias (P.I.E.) para la financiación de éste y de todos los servicios.

b.- Es imposible que el servicio se autofinancie con la tasa/PPPNT, so grave riesgo de violentar principios de justicia: igualdad y capacidad económica que obran necesariamente como frenos a la obsesión ambiental autofinanciadora.

c.- No se puede repercutir en unos sujetos lo que no paguen otros por aplicación de principios de justicia contributiva: se violentaría el principio de igualdad/proporcionalidad/equivalencia en la imputación de costes

A todo ello nos referiremos más adelante, sin dejan de anticipar ya que el ímpetu ecologista puede trastornar a algunos emotivos y loables abanderados de la protección del medio ambiente pero no puede trastornar principios constitucionales de justicia.

La imperatividad en la implantación de esta tasa/PPPNT transforma el diseño de tributos/prestaciones que pasan de facultativas a obligatorias para el sujeto activo. En la filosofía de la Ley de Haciendas Locales, que es extremadamente respetuosa con el principio constitucional de **autonomía financiera local**, no caben tasas/PPPNT impuestas imperativamente, como ahora se impone, limitando severamente un espacio notable de tal autonomía financiera local.

Esta excepcionalidad al carácter facultativo de toda tasa (o figura análoga como la espuria PPPNT) debió quedar delimitado en la L.H.L., ley reguladora y desarrolladora por excelencia de la autonomía financiera local, a la que se le ha introducido un recorte desde fuera del ámbito normativo adecuado para hacerlo.

Además, buena parte de los operadores y comentaristas han empezado a dudar de la viabilidad de una tasa/PPPNT de tanta imperatividad, a la vista de que, desde los propios Ministerios de Hacienda y Transición Ecológica, unidos a la Federación Española de Municipios y Provincias, se plantea modular este imperativo ambiental. Los Ministerios más implicados y los propios Ayuntamientos creen que el pago por generación es un mandato **programático**...un principio a desarrollar pausada y gradualmente a lo largo de los años...que sencillamente no obliga a imponer ya una tasa/PPPNT autofinanciadora del servicio cuantificada exclusivamente atendiendo a la cantidad de residuos que genera cada cual.

Ya hemos explicado en muchas ocasiones que para proteger el medio ambiente no es necesario crear nuevas figuras tributarias y paratributarias sino que basta utilizar las ya existentes mediante tarifas diversificadas, incrementadas o bonificadas, recargos, exenciones o minoraciones, para lograr esa anhelada protección.¹ Dicho esto, hay que reconocer el papel de las tasas, particularmente de las tasas locales, máxime si incorporan alguna finalidad de protección ambiental. La Directiva Comunitaria ha optado fervorosamente por la implantación de tasas/PPPNT, lo cual es una opción legítima en nuestra opinión, si bien se hayan excedido en su formulación imperativa/autofinanciadora. Además de que el escuálido diseño de la tasa/PPPNT de residuos olvida la diferente capacidad administrativa y técnica de nuestros municipios para articularla, aboca a los Ayuntamientos a un doble incumplimiento, porque si recauda más de lo que cuesta el servicio que se presta vulnera el principio de equivalencia de costes/proporcionalidad/igualdad...violando la L.H.L. amén de la C.E. Y si recauda menos que ese coste no cumple con el mandato comunitario de la autofinanciación, violando la Directiva y la Ley de Residuos.

1. Me remito a la bibliografía citada en *De la tasas por recogida...*, cit.

2. La opción tasa/prestación patrimonial pública no tributaria

Como hemos explicado en otros lugares, la bifurcación de las tradicionales tasas en nuevas tasas y PPPNTs, sobre la base de quien presta el servicio, fue una opción de política legislativa tan lamentable como de obligado cumplimiento, sin que sea éste el lugar adecuado para reproducir argumentos que ya hemos expresado y a los que nos remitimos.² Una vez plasmada en la ley esta bifurcación, no cabe opción libre para los Ayuntamientos acerca de la prestación exigible, que sigue inexorablemente a la forma de gestión del servicio que se presta. Ciertamente, algunos Ayuntamientos tienen libertad real y efectiva de escoger como prestar el servicio y, consecuentemente, establecer luego tasa o PPPNT que le corresponde. Pero en buena parte de los municipios tal opción no es auténticamente libre, sino que está condicionada por la capacidad administrativa de cada ente local y sus circunstancias político-económicas.

A la hora de establecer tasas o PPPNTs los operadores y comentaristas han destacado que la primera requiere de una **Ordenanza Fiscal** mientras que a la segunda le basta una **Ordenanza Local no fiscal**, siendo así que el procedimiento para la aprobación de la una y de la otra difiere en algunos aspectos.

La ley 7/2002 no interfiere directamente en la configuración como tasa o PPPNT de la prestación que quiere que se exija. Solo le importa que se cobre y que cubra el coste del servicio que se presta. Pero qué duda cabe de que para alcanzar ese sacralizado objetivo mejor sirve la moderna PPPNT que la tradicional tasa, visto que, como es sabido, en ésta el coste del servicio es un tope irrebutable, mientras que en aquella es solo una referencia.

La moderna PPPNT es exigible cuando el prestador del servicio, y cobrador del mismo, no es el ente público sino una empresa vicaria o concesionaria que intermedia, sea pública o privada. Los Ayuntamientos son libres de acudir a esta forma de prestación del servicio y, consecuentemente, a esta forma de financiación del mismo, que habrán de acordar con la empresa de marras, pues será ella quien cobre la PPPNT. Ciertamente, capacidad de opción tienen los Ayuntamientos grandes y medianos, porque a los pequeños y muy pequeños les cabe poco más que tratar de mancomunarse y que sea la Mancomunidad la que decida.

Con el establecimiento de la PPPNT es más que conveniente que se aprobara una Ordenanza reguladora de la misma, a ser posible precisa, vista la patente insuficiencia reguladora de la figura en el nivel que debería, que es el de la Ley. A falta de ley, que debería de ser la disciplinadora de la figura en sus aspectos esenciales, que al menos un reglamento discipline de principio a fin la prestación en todo lo que brilla por su ausencia en la ley, que es mucho.

Entre los comentaristas se ha apuntado que tal Ordenanza local necesaria sería “general”, “no fiscal”, cuestión que no deja de ser chocante. Que la prestación exigible sea “no tributaria” no quiere decir que sea “no fiscal”, pues “fiscal” es un término más amplio que “tributario” y acoge a toda clase de ingresos públicos y ésta es una prestación patrimonial pública, si bien ingrese en las arcas de un ente que no lo es público. La cuestión afecta al procedimiento que se debe seguir para aprobarla PPPNT en uno u otro caso, más que a la disciplina sustantiva de la prestación, y al adjetivo con el que califiquemos o no la Ordenanza. A los elementos cualitativos, cuantitativos y procedimentales a recoger por la Ordenanza nos dedicaremos en sucesivos epígrafes.

Las diferencias, poco relevantes en mi opinión, en el procedimiento de implantación de una u otra figura radican en la necesidad o no de informe de la Comunidad Autónoma, de consulta previa, en la formulación de alegaciones y en el papel de la memoria económico-financiera. Tratándose de una **Tasa, la Ordenanza Fiscal** general no necesita consulta previa, puesto que ya tiene un trámite de alegaciones tras la aprobación provisional. Sí necesita memoria económico-financiera so riesgo de nulidad.

2. Me remito a la bibliografía citada en *De la tasas por recogida...*, cit.

Tratándose de una **PPPNT, la Ordenanza Local no fiscal**, no cabe duda de que necesita informe previo de la Comunidad Autónoma, siendo objeto de polémica si necesita o no de consulta previa, pues la norma lo impone, pero lo dispensa cuando concurran razones graves que la hagan innecesaria o razones organizativas o presupuestarias. En este sentido, la S.T.S. 5029/2023, de 16 de noviembre, estableció que al agua es un servicio esencial que requiere continuidad lo que hace prescindible la consulta previa, criterio éste que sería plenamente aplicable a la recogida de residuos.

Tampoco es parecer unánime que la implantación de la PPPNT requiera memoria económico-financiera preceptiva. **En mi opinión sí es preceptiva tal memoria o bien un informe justificativo** obrante en el expediente acreditando la pertinencia de las prestaciones/precios/tarifas a exigir, su alcance y su razón de ser -art. 284.2 Ley de Contratos- en orden a garantizar la **interdicción de la arbitrariedad** dando cumplimiento al deber de **motivación** que pesa sobre toda disposición administrativa general y al principio de proporcionalidad que rige toda prestación retributiva de costes: **la falta de informe económico-financiero es un indicio de arbitrariedad**.

Una vez establecida y debidamente reglamentada, la PPPNT será exigible por la empresa gestora facturando su importe, conforme a los procedimientos propios del Derecho Privado. No obstante, lo cual, en caso de impago, además de acudir a la jurisdicción civil, le cabe, si lo concertó con el Ayuntamiento u Organismo Público de Recaudación, poner en marcha el cobro de la prestación por la vía de apremio, en los dificultosos términos que veremos en el epígrafe final.

En nuestra opinión, ya estemos ante tasas o ante PPPNTs, el llamado **pago por generación** que dimana del principio **quien contamina paga, y que pague por lo que contamina**, es tan fantástico e irreprochable como difícil de articular en la práctica de forma efectiva, ante una realidad extremadamente variada de municipios en su tamaño, en su población residente o no, en su geografía...que complican extraordinariamente la singularización de la cuota a pagar por cada cual en función de los residuos que genera. A lo más que puede llegarse es a una aproximación, pues medir exactamente lo que cada cual contamina es tarea imposible.

En mi opinión, los legisladores europeo y nacional incurrir en un grave error de planteamiento al tratar de cargar sobre las espaldas del usuario del servicio todo el peso del coste del mismo, ya sea a través de tasas o de PPPNT. Olvidan ambos legisladores, europeo y nacional que

1.- En rigor jurídico la tasa no financia servicio alguno, no es un tributo afectado a la financiación de servicio alguno. En el Derecho Financiero español, a salvo de algunas excepciones, todos los ingresos públicos financian todos los gastos públicos, sin afectación ninguna entre ellos, ya sean impuestos o tasas –artículo 27 L.G.P.-. Sólo las contribuciones especiales se salvan dentro de los tributos de este **principio de no afectación**, del que también escapan subvenciones y operaciones de crédito.

En rigor jurídico, no hay impuesto ni tasa alguna afectados a la financiación de servicio alguno, tampoco ésta de los residuos. Hablar en términos de autofinanciación es hablar política y económicamente, no jurídicamente.

2.- Menos si cabe se puede hablar de afectación de las PPPNT, que no son ingresos públicos que afluyan al presupuesto del ente público, sino al de la empresa privada concesionaria o no que lo presta.

3.- Como todos los ingresos públicos financian todos los gastos públicos, fiar solo a la tasa/PPPNT la financiación de uno de ellos, en nuestro caso el de recogida de basuras, significa **olvidar clamorosamente que existen los impuestos y las transferencias** –singularmente el IBI y la PIE- **que sirven a la financiación de éste y de todos los servicios...**

Si todos los servicios se “autofinanciaran” con tasas/PPPNT ¿suprimiríamos los impuestos locales y las transferencias que reciben Ayuntamientos y Diputaciones? Pues parece que sobrarían en la lógica de estos empeñados defensores de la autofinanciación, en el disparatado planteamiento de nuestros legisladores ambientales europeo y nacional.

Tampoco me parece tan alarmante que España se encuentre en el 48 % de reciclado frente al 58 % UE: no estamos tan mal...Y a día de hoy parece ser que las tasas/PPPNT que ya existen servirían para sufragar el 58 % del coste del servicio que se presta, lo que no está nada mal: las tasas/PPPNT no tiene por qué recuperar el 100 % del coste del servicio que se presta, **es contranatura tal autofinanciación** pues con el **interés particular** del usuario a que la basura se recoja convive el **interés general** a que así sea, por razones sanitarias/ambientales. Y ese componente de interés general no hay por qué sufragarlo con tasas/PPPNT, con el 100 % de recursos de los usuarios receptores del servicio: es notoriamente **regresivo** hacerlo así.

La consecución de los objetivos UE no exige fiarlo todo a una tasa/PPPNT autosuficiente...**Los tributos pueden coadyuvar a la consecución de objetivos extrafiscales pero no son la panacea, ni tienen por qué ser el principal instrumento para articular políticas ambientales...**

Como bien han señalado los operadores que trabajan a pie de obra, escapa de las capacidades técnicas y medios disponibles de la mayoría de los Ayuntamientos españoles implantar una tasa de pago por generación para con un servicio estricto de recogida selectiva de residuos como el que se pretende. Por grande que sea el interés ambiental, se atribuye a los entes locales competencias administrativas y financieras que exceden de su capacidad.

3. La reformulación del hecho imponible/supuesto de hecho generador de la prestación retributiva del servicio que se presta

En el hecho imponible de la tasa/PPPNT pueden convivir varios supuestos de hecho: la recogida propiamente dicha, el traslado del residuo al vertedero correspondiente, su eliminación o tratamiento e incluso el reciclaje, aunque éste en rigor es tarea distinta. Se trata de actividades a menudo sucesivas, amén de íntimamente relacionadas por razones higiénico-sanitarias, que los operadores jurídicos se resisten con alguna frecuencia a asumir como integrantes todas del hecho imponible complejo de esta tasa. El servicio, en toda su amplitud, es obligatorio por razones de salubridad según disponía ya el artículo 34 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales – Decreto de 17 de junio de 1955 – y dispone hoy el artículo 25.2.1. de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local. La Legislación permite que a través de la tasa/PPPNT se grave tanto el servicio de recogida de basuras o residuos sólidos urbanos como su posterior eliminación. No siempre se ha entendido así, pues las Ordenanzas fiscales no suelen recoger este segundo servicio relativo al tratamiento de residuos sólidos urbanos. Sin embargo, pese a las posiciones tanto doctrinales como jurisprudenciales en contra, lo cierto es que no es posible separar dichas actividades. La recogida hace necesario el tratamiento de los residuos y, dentro de éste se comprende su posterior eliminación. Ambas actividades forman parte integrante del hecho imponible de la tasa. Otra cosa es que se discuta cuál es el beneficio que provoca la prestación de este servicio. El beneficio particular en la recogida y posterior tratamiento o eliminación de los residuos convive con el interés general a que tal actividad se realice.

Para conciliar el interés general de que el servicio se preste en todo caso, y que cada cual lo sufrague, siquiera sea parcialmente, con una prestación singular, la mejor y más pragmática solución, a mi juicio, la brindan la F.E.M.P. y los Ministerios de Hacienda y Transición Ecológica que abogan por una prestación, ya sea tasa o PPPNT con una doble cuota, **fija** retributiva del coste del servicio que se presta sí o sí, y **variable**, en función de los residuos que genera cada cual/intensidad del uso del servicio que se presta/*pay as you throw*.

Como explicáramos en otros momentos y lugares, las Ordenanzas locales, fiscales y de PPPNT, pueden implantar una o varias prestaciones retributivas, ahora obligatorias, en una sola ordenanza o en varias de ellas, con un solo presupuesto de hecho, simple o complejo, o con varios supuestos de hecho desagregados. La potestad de ordenación de tasas y PPPNT local no está limitada en este punto por la Ley de Haciendas Locales, que antes autorizaba, y actualmente ordena, la implanta-

ción de la prestación retributiva allí donde exista un servicio que se preste efectivamente por la entidad local. Ésta es muy libre de desglosarlo o concentrarlo, siempre que efectivamente se preste, que es lo relevante para la exigencia de la tasa/PPPNT, y que se cuantifique en proporción a su coste, sin excederlo. Las Ordenanzas fiscales y no fiscales deben ser cuidadosas en la redacción de los hechos imponibles que se seleccionan, pues la inseguridad jurídica reinante en esta materia, debida a las insuficiencias legales, compele a las Ordenanzas a ser especialmente precisas en la definición de los presupuestos de hecho generadores de las prestaciones retributivas, ya sean tasas o PPPNT.

En la generalidad de los casos, el servicio se presta si el camión pasa por el domicilio o establecimiento del sujeto pasivo, con la periodicidad establecida a recoger lo que se haya depositado en el lugar indicado en la Ordenanza, sea mucho, poco o nada. No es necesario que esta actuación administrativa sea solicitada por el administrado. El servicio se presta si el camión efectúa el recorrido de recogida, con independencia de que los usuarios depositen más o menos bolsas en más o menos contenedores en unos días del año o en otros. A día de hoy, si se quiere que rija efectivamente el principio de pago por generación, habría que introducir necesariamente en la Ordenanza tarifas reducidas o bonificaciones para los supuestos en que el servicio se usa con intensidad escasa o nula, pese a los problemas de practicabilidad que ello acarrea, y que han inclinado hasta la fecha a desechar esta solución, hoy imperativa, insistimos, si se quiere no perturbar el sacralizado principio *pay as you throw*. La solución pasa, entendemos, por exigir una cuota fija mínima a todos los usuarios receptores obligados del servicio, y una cuota variable, en función de la generación efectiva de residuos por cada cual, cuestión sobre la que volveremos enseguida.

Sin embargo, no hay razón, a nuestro juicio, para el establecimiento de exenciones “subjetivas”. La improcedencia de tal denominación, que no acaba de desterrarse entre los comentaristas y operadores jurídicos, es patente: los principios constitucionales de generalidad e igualdad impiden la existencia de exenciones *intuitu personae*. La exención, de existir, ha de basarse en el principio de capacidad económica o en los principios rectores de la política económica y social, luego siempre ha de ser objetiva, sea quien sea la persona que en último término la disfrute por reunir los requisitos necesariamente objetivos establecidos al efecto.

Desde el punto de vista temporal, esta tasa/PPPNT se caracteriza por ser repetitiva, lo que induce a fijar un **devengo y un período impositivo** acordes con esa naturaleza. De acuerdo con la L.H.L., reguladora de esta cuestión para las tasas, pero silenciosa para con las PPPNTs, la Ordenanza debe fijar el devengo del tributo cuando se inicie la prestación del servicio o cuando se solicite su iniciación – artículo 26 T.R.L.H.L.-2004. La ley guarda silencio acerca de si también podrá fijarse el devengo en cualquier otro momento distinto a aquéllos, a partir de la iniciación o solicitud de la prestación del servicio. Pero la L.H.L. parece taxativa. Tratándose de un hecho imponible duradero, no reconducible a un instante, y además repetitivo en el tiempo, la Ordenanza debería ser libre a la hora de fijar el devengo en cualquiera de los momentos del período de liquidación que alberga la prestación repetitiva del servicio, incluso el último día del período de liquidación, que podrá ser anual, semestral, trimestral, mensual...como establezca la Ordenanza, que debe prever, eso sí, el prorrateo de las cuotas para el caso de alta o baja.

Pero si queremos hacer efectivo el principio *pay as you throw* parece que lo lógico sería fijar el devengo cuando se tenga constancia de cuántos residuos ha generado cada cual, esto es, al final de cada período impositivo...La solución pragmática pasaría, una vez más por desdoblar la cuota en fija y variable, de tal manera que para la primera cabría el devengo el 1 de enero, como pretende la L.H.L., mientras que la segunda se devengaría 31 de diciembre, liquidándose al año siguiente...como sugiere el Documento de los Ministerios y la F.E.M.P. Volveremos sobre ello en el último epígrafe.

4. Los sujetos pasivos/obligados al pago por generación...recogida...transporte y tratamiento

Tratándose de tasas, sujeto pasivo **contribuyente** no puede ser otro que el **usuario** del servicio, **ocupante** del inmueble, persona física, jurídica o comunidad de bienes a la que se le preste el servicio efectivamente. Las Ordenanzas no pueden escoger otro sujeto pasivo contribuyente distinto de éste, predeterminado por el artículo 23 L.H.L. El poder de concreción de las ordenanzas es, en este punto, muy limitado, prácticamente nulo, pues no pueden fijar a su arbitrio quien es el destinatario de la prestación del servicio. Pueden serlo las **comunidades de bienes** ex art. 23.1 L.H.L., si bien hay voces que alertan que de que se pierde singularización en la fijación de la cuota y consecuentemente se debilita la aplicación del principio quien contamina paga y que pague según los residuos generados personalmente por cada cual. Pueden serlo **varios sujetos pasivos solidariamente**, ex art. 37.5 L.G.T., si concurren varias personas a la realización simultánea del hecho imponible, lo que no es fácil de imaginar.

Pero lo verdaderamente importante es que el sujeto pasivo contribuyente sea el **ocupante del inmueble generador de los residuos**, criterio clásico que se refuerza ahora con el principio *pay as you throw*: que pague el generador de los residuos y no otra persona...

La Ordenanza puede incorporar, para asegurar y facilitar el pago del tributo, la figura del sujeto pasivo **sustituto**, en los casos en que, según la ley, el propietario del inmueble sea distinto del usuario del servicio, con derecho de reembolso. Es ello lógico para los supuestos de arrendamiento, pues no es fácil saber quién es el arrendatario-usuario del servicio ni cuánto tiempo va a permanecer en esa situación jurídica, lo que dificulta extraordinariamente la gestión directa del tributo con él.

Este **sustituto** es el previsto con carácter general en la Ley General Tributaria –artículos 35 y 36– y con carácter particular para las tasas en la Ley de Haciendas Locales –artículo 23.2.: “Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente: a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que benefician o afectan a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios”. Esta previsión legal hace innecesario que la Ordenanza local la repita. Pero por razones de seguridad jurídica, y visto que algunos operadores confieren a la autonomía local una dimensión exorbitante, no está de más que se repita este mandato en la Ordenanza reguladora de la tasa.

Tratándose de PPPNT será sujeto pasivo obligado al pago el establecido en el contrato, deudor de la contraprestación exigible por la prestación del servicio. Pueden serlo varios solidariamente si se diera el improbable supuesto de concurrencia de 2 realizadores simultáneos del presupuesto de hecho, y pueden serlo las comunidades de bienes, debiendo estar previstos estos supuestos en el contrato que se firme entre prestador y destinatario del servicio, pues la ley nada dice, una vez más, y la reserva de ley que impera en la materia impide a un reglamento local inventar supuestos de sujeción, en nuestra opinión.

¿Puede la Ordenanza reguladora de la PPPNT crear sustitutos cuando no hay ley que los prevea? En la doctrina se ha cuestionado esta posibilidad sobre la base de que pugna con la naturaleza contractual de la contraprestación. En mi opinión, para decidir sobre la viabilidad de esta posibilidad habría que conocer primero el alcance de la reserva de ley en materia de PPPNT, cuestión oscura en estos momentos. Porque si la laxitud de la reserva es aún mayor que la que impera en materia de tasas locales, no sería fácil obstaculizar que, previa previsión en la Ordenanza, puedan las partes pactar la entrada en juego de esta figura. Si se sostiene que la reserva de ley opera férreamente en la fijación de sujetos obligados al pago, se les denomine como se les denomine, entiendo que no cabría crear sustitutos por Ordenanza porque se violentaría el art. 31.3 CE, operativo para toda clase de sujetos y prestaciones públicas, sean tributarias o no tributarias. La deslegalización en la que vive esta figura de la PPPNT y la laxitud de la jurisprudencia que recae sobre su hermana mayor, la tasa, también en gran medida deslegalizada, nos impide ofrecer un pronunciamiento más contundente.

A la Ley de Residuos y a sus ardorosos patrocinadores se les ha olvidado la figura trascendental del sustituto, laguna legal que puede o no cubrirse mediante reglamento local, al que se deberían atender las estipulaciones contractuales que, por seguridad jurídica y eficacia administrativa, harían bien en determinar que sea deudor de la PPPNT, en todo caso, el propietario del inmueble, sea o no su ocupante...

5. La cuantificación de las prestaciones, ya sean tasas o PPPNT: errores recurrentes que tienden a repetirse una y otra vez

Dos son los problemas a abordar ahora, fruto de las dos preocupaciones ansiosas de la Directiva y la Ley de Residuos: la autofinanciación y el pago por generación. La **autofinanciación** significa que se traslade el total coste del servicio a los usuarios...Y el **pago por generación** que cada cual contribuya en proporción al residuo que genera...No sé cuál de las 2 ansiedades es más difícil de calmar sin violentar los principios de justicia tributaria y de eficacia administrativa.

La obsesión por la autofinanciación olvida que estamos ante un servicio esencial ...y por ende de accesibilidad universal. Como ha establecido el TC a través de su voluminosa jurisprudencia en materia de tasas judiciales, no se pueden fijar cuantías que limiten el acceso a un servicio público cuando éste es esencial: la esencialidad del servicio impide la autofinanciación del mismo mediante tasas o PPPNT cuya cuantía limite el acceso al uso de un servicio tan esencial como el de la recogida de basuras/residuos.

La obsesión por el pago por generación olvida que es imposible la medición exacta y singularizada de todos los residuos que genera cada cual.

De ahí la ambigüedad detectada por la doctrina respecto a la fórmula legal empleada, que obliga a establecer un sistema *que permita el pago por generación*. Esto es, no se impone taxativamente una medida, a sabiendas de lo impracticable que resulta en sus más exactos y ortodoxos términos, sino que se impele a adoptar un mecanismo que coadyuve al anhelado fin de graduar el importe a pagar en relación directa con la actuación individualizada del sujeto coadyuvando a dicho fin ambiental.

5.1. Es imposible que el servicio se autofinancie con la tasa/PPPNT sin violentar principios de justicia: igualdad, equivalencia/proporcionalidad en la imputación de costes y capacidad económica: no se puede repercutir en unos sujetos lo que no paguen otros

Fiar a la tasa/PPPNT la solución al problema de la contaminación por residuos excesivos es como tratar de matar elefantes con escopetas de balines. La tasa/PPPNT no es el único recurso financiador posible del servicio: existen suculentos impuestos (I.B.I.) y transferencias (P.I.E.) para la financiación de éste y de todos los servicios.

Tratándose de TASAS, decíamos *in illo tempore* que al cuantificarlas no se deberían de perder de vista los siguientes puntos (válidos también para cuantificar las PPPNT):

1.- El coste del servicio trasladable a los usuarios vía tasas no debería superar nunca el 100 %, y, en un servicio esencial como éste, resulta antinatural que supere el 50 %, pues el interés particular a que la basura se recoja no supera al interés general de todos, por razones sanitarias y ambientales, a que los residuos no campen a sus anchas. Desgraciadamente, esto lo han desbaratado Directiva y Ley de Residuos, ignorantes ambas de que estamos ante un servicio público esencial de interés general, y no ante un servicio de interés particular prevalente.

2.- El coste imputable a los usuarios no puede exceder de su singular imputación proporcional del uso del servicio. Esto no han podido desbaratarlo ni la Directiva ni la Ley de Residuos, pues incurrirían en violación de los principios de proporcionalidad/igualdad/equivalencia de costes.

Como hemos explicado en otros lugares, la recaudación de una tasa por la prestación de un servicio esencial como éste, en el que conviven con semejante intensidad el interés general y el interés particular, no debería exceder del 50 % del coste del servicio que se presta. Es decir, con terminología económico-política, no debería trasladarse a los usuarios vía tasas más de la mitad del coste del servicio, debiendo financiarse con recursos generales como mínimo el 50 % restante.. La política de tasas ha de ser coherente con la naturaleza de cada una de ellas, lo que impide cargar sobre las espaldas de los usuarios en los servicios esenciales un coste que exceda del interés particular que éstos tengan en la prestación del servicio.³

Los principios rectores de la política económica y social, entre los cuales se encuentra la protección del medio ambiente, legitiman adoptar una política tarifaria en tasas como la de recogida de basuras en las que se diferencie a los usuarios ordinarios del servicio, que no causan perturbación especial ambiental, y a los usuarios intensos del mismo, productores de muchos y/o dañinos residuos. La tarifa puede contemplar el grado de contaminación posible que genera cada grupo de usuarios, estableciendo la cuota máxima para aquéllos más contaminantes. Esta cuota podrá situarse en el tope máximo del coste del servicio proporcional que les sea imputable, pero no excederlo, pues entonces convertiríamos la tasa en un impuesto o en una multa, distorsionando la figura y privándola de un régimen jurídico claro.

En el servicio de recogida de basuras conviven el interés general de la comunidad, a que los residuos no campen nauseabundantemente por las calles, y el interés particular del usuario, a que su basura sea recogida de su domicilio. Merced a la vinculación que existe entre la tasa que se cobra y el servicio que se presta, puede desglosarse la financiación del servicio entre recursos presupuestarios generales, esto es, impuestos exigibles a la generalidad de los ciudadanos con independencia de si usan poco, mucho o nada del servicio, y tasas exigibles a los usuarios según la intensidad del uso que realicen. Es ésta una opción política legítima, la de establecer una tasa que “financie” parcialmente el coste del servicio que se presta, en nuestra opinión hasta en un 50 %, como regla general.

Estos ponderados criterios pretenden ser desbaratados por la Directiva y la Ley de Residuos, patrocinadoras de una tasa enloquecida, financiadora del 100 % del coste del servicio, olvidando que **se trata de un servicio esencial en el que la autofinanciación es un criterio regresivo**, por muy ambiental que se presente, pues hace contribuir por igual a quienes tienen capacidad para hacerlo y a quienes no la tienen.

Tratándose de PPPNT, en mi opinión hay muy poco que matizar, pues estamos ante una prestación de naturaleza análoga a la de la tasa en cuanto retributiva de un servicio esencial, lo que conduce a que se cuantifique con semejantes criterios. Ciertamente es que legalmente no opera el coste del servicio como límite y que teóricamente no rige para ellas el principio de capacidad económica. Pero sería tildable de arbitraria y desproporcionada cualquier PPPNT por la prestación de un servicio tan esencial como el de recogida de residuos que se apartara de tan razonables principios, a mi juicio.

3. Sin olvidar que existen usuarios muy intensos de servicios esenciales, industrias que consumen mucha agua, producen gran cantidad de residuos grandes generadores que hacen un uso intenso del servicio de recogida de basuras y de la red de alcantarillado -mataderos- para los que estaría especialmente indicado exigir vía tasas un porcentaje importante del coste del servicio que se les presta, hasta llegar al 100 %, tanto por aplicación del principio de equivalencia de costes como por razones ambientales, que confluyen aquí visiblemente. Nótese que es la intensidad del uso el criterio común determinante de la posible cuantía de una tasa, sea por la utilización del dominio público sea por la recepción de un servicio esencial o no esencial, criterio en el que confluyen pacíficamente la función fiscal y la ambiental. Consecuentemente, ha de establecerse *Tarifa ordinaria* para el uso ordinario. *Tarifa reducida* para el usuario poco intensivo o de escasa capacidad económica. *Tarifa incrementada* para el usuario más intensivo y contaminador cuya capacidad económica lo permita. Ello exige memorias y ordenanzas ponderadas, discriminadoras de los diversos supuestos que se presentan en la realidad, no fáciles de realizar por los servicios técnicos municipales, más pendientes de recaudar que de justificar lo que se recauda y por qué se recauda.

Así pues, sean tasas o PPPNT, los principios de igualdad/proporcionalidad/equivalencia de costes que las rigen conducen a que nadie pague por el servicio que recibe más que lo que personalmente le sea imputable por el uso particular que realiza del mismo. De nada sirve que la memoria económico-financiera realice una medición exacta del coste del servicio si después la Ordenanza lo reparte arbitrariamente entre los diferentes usuarios. Como hemos explicado en otros momentos y lugares, la elaboración de la memoria económico-financiera debería ir mucho más allá de la medición del coste del servicio. Ésta debería ser sólo su primera parte. La segunda, y no menos importante, consistiría en distribuir ese coste, o, mejor dicho, la parte del coste que se quiera que sufragen los usuarios vía tasas/PPPNT, entre los diferentes contribuyentes con criterios de justicia contributiva. Es ésta, sin embargo, una labor de la que prescinden con frecuencia los informes económico-financieros, quedando en manos de las ordenanzas la determinación de los parámetros de reparto determinantes de las cuotas a pagar por cada cual. Y en manos de los tribunales entrar o no al trapo...

Tanto en la doctrina como en la jurisprudencia ha calado hondo que la tasa es un tributo retributivo del coste del servicio que se presta, por lo que su estructura cuantificadora debe responder a esa naturaleza. Más evidente si cabe resulta tal carácter retributivo en las PPPNT, precios privados que dicen que son... En terminología económico-política, la tasa/PPPNT retribuye el uso del servicio, sufraga su coste, y debe hacerlo tanto desde el punto de vista del coste global como atendiendo al coste singular imputable a cada cual. Como hemos explicado en otros lugares, se trata, en todo caso, de que resarza el valor de la actividad administrativa recibida, que se cuantifique en un valor equivalente al coste de la actividad o servicio recibido, en aplicación de un natural y comunitario principio de equivalencia de las prestaciones, administrativa y del administrado, al que se refieren, con desigual fortuna, preceptos varios de nuestro derecho positivo. Se viola el principio de proporcionalidad, expresión y consecuencia del de igualdad, si no se imputan singularmente los costes a cada cual, si quiera sea de manera aproximada, en función de su particular participación en el uso del servicio. Se viola el principio de igualdad si se obliga a contribuir a cada cual por una tasa en función de unos costes imputados que no se correspondan con los singularmente imputables: estarían contribuyendo unos sujetos por los costes imputables a otros sujetos, imputación indebida y arbitraria de costes que nadie está obligado a soportar y en la que se incurre, como veremos, cuando se escoge un parámetro inadecuado de reparto de la carga tributaria.

Este criterio esencial del coste imputable global e individualmente a los usuarios se ve reforzado ahora por la Directiva y la Ley de Residuos, insistentes en que cada cual pague tanto como ensucia, según la intensidad en el uso del servicio, criterio ambiental que se solapa y coincide con el criterio contributivo: que cada cual contribuya en función de lo que contamina, del coste del servicio que se le presta.

En los servicios esenciales como la recogida de basura la capacidad económica se aprecia con debilidad extrema en el hecho imponible. Resulta forzado imputar a nadie capacidad económica por usar o recibir un servicio tan esencial como el de la recogida de basura. Ese uso o consumo es obligado, no hay disposición libre de renta, no es un indicador suficiente de capacidad económica. **Para no violentar el artículo 31 C.E., la capacidad económica habría que tenerla en cuenta en los elementos cuantitativos del tributo, a través de tarifas reducidas, exenciones o bonificaciones** para los usuarios de renta baja. A igual utilización del servicio, igual contribución a su sostenimiento, si igual es la capacidad económica previa del llamado a contribuir. Cuando falla esta última, presupuesto inexcusable de toda tributación, incluso vía tasas, deben entrar en juego las tarifas reducidas y/o bonificaciones.

Tratándose de PPPNT, poco hay que matizar, en mi opinión. La esencialidad del servicio, ya sea prestado por el Ayuntamiento generando tasas, o por una empresa generando PPPNT, aboga por la presencia de criterios cuantificadores semejantes para ambas prestaciones retributivas, de similar naturaleza contributiva. Las entidades locales pueden establecer los beneficios tarifarios que estime convenientes, siempre que no vulneren otros principios constitucionales.

Los detractores de las exenciones y bonificaciones en tasas y PPPNT alegan contra ellas que lo que

no paguen unos por mor de la aplicación de estos beneficios fiscales, lo terminarán pagando los demás usuarios, a los que se hace contribuir por encima del coste del servicio que les sea imputable, transformando la tasa en un impuesto. A nuestro juicio, si ello ocurriera obedecería a un planteamiento de la cuestión erróneo. La memoria económico-financiera debería fijar con claridad: 1º. Cuál es el coste del servicio que se traslada a los usuarios; 2º. Un criterio de distribución de ese coste que señale cuotas proporcionales al uso que realiza cada cual e impida que nadie contribuya más allá de lo que le corresponda por su particular uso del servicio; y 3º. Bonificaciones para usuarios de renta baja en los términos expuestos. Si se sigue este orden natural y lógico, es distorsionante y errado plantear quien soporta el coste de las bonificaciones, si los demás usuarios a tarifa general, o los recursos generales de los presupuestos municipales, pues no existe, en rigor, tal alternativa.

El principio de capacidad económica no habilita a repercutir en unos contribuyentes lo que no pagan otros, bonificados por su baja renta, repercusión que violenta el principio de proporcionalidad/igualdad/equivalencia de costes, que impide a imputar a uno los costes generados por otro...

La capacidad económica previa del sujeto pasivo en modo alguno sirve para cuantificar, ni ésta ni ninguna tasa/PPPNT, recaudando por encima del coste del servicio que se presta, criterio éste que en todo caso hay que respetar y complementar, si cabe, con el de capacidad económica, pero nunca eliminar. Tampoco el criterio ambiental sirve para cuantificar ni ésta ni ninguna tasa/PPPNT recaudando por encima del coste del servicio que se presta. El criterio ecológico es plenamente compatible con el criterio fiscal y conduce a hacer contribuir más a quien más basura genera, más contamina, más ensucia, pues más usa del servicio y más costes le son imputables, pero no a obtener beneficios extraordinarios con sustento en un servicio esencial.

No son solo las personas en riesgo de exclusión social las que se han de excluir del pago de la tasa, como parecen desear la Directiva y la Ley de Residuos: el principio de capacidad económica, de inexcusable observancia cuando se trata de financiar servicios esenciales, obliga a atemperar el traslado de costes a los usuarios (capacidad económica que afecta derechamente a grupos de usuarios como las familias numerosas o los jubilados pero no solo ni siempre: el criterio para bonificar es la renta disponible, no el pertenecer a una de estas categorías, como a veces se confunde).

No veo recomendables exenciones totales porque si nada se paga por estos servicios, se debilita la ya frágil conciencia ambiental y fiscal que tenemos los españoles. Recapitulando, sea cual sea la estructura cuantificadora por la que se opte, y de la que enseguida trataremos, habría de conducir a la fijación de cuotas máximas para el usuario muy intenso del servicio, máximo contaminador sin problemas de capacidad económica; cuotas ordinarias para el usuario ordinario del servicio, que genera no muchos residuos ni pocos, sin problemas de capacidad económica; y cuotas reducidas para el usuario de baja capacidad económica o usuario liviano del servicio, de conducta ambientalmente plausible.

Una bonificación importante que sería bueno que implementaran las Ordenanzas Fiscales y no Fiscales es la autorizada por la D.F. 1ª de la Ley de Residuos, articulada en el art. 24.6 L.H.L., facultativa, pero de inspiración comunitaria, a solicitud de Supermercados y Restaurantes colaboradores de ONGs que se comprometan a **reducir los residuos alimentarios**.

Según la Ley de Residuos, podrá oscilar del 0 al 95 % de la cuota íntegra, umbrales entre los que podrá discurrir la Ordenanza, que concretará, en su caso, cuánto y cómo. En mi opinión, tratándose de un objetivo tan loable no debería haberse dejado completamente al arbitrio de las Entidades Locales, sino que el Estado, por ley, bien podría haber fijado una bonificación mínima del 50 %, ampliable por Ordenanza hasta ese 95 %. La Ley de Residuos, tan atrevida en su filosofía, resulta pacata en este punto, porque se calcula que se desperdicia un 31 % del total de los alimentos, cifra bárbara, de ser cierta visto que hay 800 millones de personas que pasan hambre en el mundo...

Más problemática resulta la determinación de cuáles son los costes a computar/resarcir con la tasa/PPPNT por la recogida, tratamiento y eliminación de residuos, que deberían figurar convenientemente desglosados en el informe económico-financiero que acompañe a su establecimiento. El coste

del servicio de recogida y transporte no ofrece duda, pero ya el coste del tratamiento y eliminación generó en su día cierta polémica, a la vista de que el residuo se lo apropia el Ayuntamiento o la empresa y después lo vende o rentabiliza, con lo cual ese valor recuperado habría que restarlo del coste.

Por lo que respecta al coste de la vigilancia de los vertederos no está claro que haya que cargárselo a los usuarios, pues se trata de una actividad distinta en la que prevalece el interés general. Algo semejante ocurre con el coste de las campañas de concienciación pues se trata de un coste ajeno a la prestación del servicio, en el que prevalece el interés general, visto, además, que se contrata separadamente a empresas publicitarias que nada tienen que ver con las que recogen los residuos lo cual dificulta el cálculo de los costes y su imputación a los usuarios... Tampoco vemos claro que deba repercutirse en los usuarios el impuesto de depósito de residuos en vertederos que pagan los ayuntamientos “con independencia del presupuesto que lo soporte”, y aunque se reciban subvenciones paliativas...

Complica notablemente la gestión administrativa la indicación legislativa de que se resten de los costes los ingresos procedentes de la responsabilidad ampliada del productor, esto es, los ingresos que obtienen los Ayuntamientos de los generadores de residuos concretos que se gestionan separadamente -envases y aparatos eléctricos- y retornos por la venta de materiales y de energía, que permiten recuperar algo de su valor por los Ayuntamientos o sus empresas concesionarias, retorno por la venta de compostaje, papel, cartón, plásticos, metales, vidrios, envases, aparatos eléctricos...

5.2. La estructura cuantificadora. Cuotas fijas y/o cuotas variables.

Bases impositivas medidoras o estimativas de los residuos generados/coste de los servicios prestados. Criterios o parámetros utilizables y no utilizables

A la hora de implantar y regular la prestación exigible por la recogida, tratamiento y eliminación de residuos hay que fijar su estructura cuantificadora, partiendo de que, como demuestra la experiencia histórica en cualquier clase de tributo o paratributo, a mayor simplicidad menor acomodo a los principios de justicia contributiva...pero mayor eficacia administrativa y menor fraude...y viceversa...Razón por la cual somos partidarios de soluciones intermedias a adoptar en función de la capacidad gestora del Ayuntamiento o empresa prestadora del servicio, que han de manejar varias opciones: 1) Una **cuota fija con bonificaciones** por buena conducta ambiental y/o capacidad económica baja; 2) Un listado de **cuotas crecientes** a medida que crece el uso intenso del servicio, **y decrecientes** para usos menos intensos y/o usuarios de baja capacidad económica; 3) **Cuotas variables** resultantes de bases impositivas estimativas del coste provocado y del residuo generado, medido solo objetiva e indiciariamente; 4) **Cuotas variables** resultado de bases impositivas medidoras fieles del uso más o menos intenso del servicio/volumen de residuos.

La estructura cuantificadora de la tasa/PPPNT de la basura puede utilizar el expediente técnico habitual – aplicar un tipo impositivo a una base imponible o liquidable para obtener la cuota – o bien señalar directamente cuotas, así como una combinación de ambas técnicas. Como hemos explicado en otros lugares, en tasas por la prestación de servicios como el de recogida de basuras no es fácil encontrar una base imponible medidora fiel del hecho imponible realizado, a la que aplicar un tipo de gravamen. La base imponible seleccionada tendría que medir la intensidad del uso realizable por el sujeto pasivo, para así repartir adecuadamente los costes del servicio entre los usuarios, lo que no es fácil cuando el servicio es muy variado y los usos posibles del mismo, enormemente dispares.

Sea cual sea la estructura cuantificadora que se adopte para graduar las cuotas, lo cierto es que existen **criterios admisibles, dudosos e inadmisibles ya sea para fijar cuotas fijas o variables**, por las razones que tratamos de explicar seguidamente.

Son **criterios respetuosos**, ya sea para determinar cuotas fijas o ser utilizados como parámetros en las cuotas variables: 1- Volumen de los desperdicios; 2- Número de habitantes de la vivienda o de plazas del establecimiento de que se trate; 3- Consumo de agua.

Volumen de residuos. No cabe duda de que el mejor parámetro medidor del coste imputable a cada cual en esta tasa sería, en el plano teórico, el **volumen de los desperdicios**, que puede evaluarse a su vez por el número o volumen de bolsas...que habría que homologar y/o normalizar, o bien por el número o volumen de cubos o contenedores, también normalizados, que se utilicen por los usuarios.

Los instrumentos técnicos que se pueden utilizar para tal medición diferencian entre **sistemas de identificación del recipiente y sistemas de identificación del usuario**. Dentro de los primeros tendríamos el pago por cubo/contenedor con conteo individual, con su chip, sea para la comunidad o para cada vecino; el pago por cubo/contenedor inteligente con frecuencia predeterminada; la identificación por chip o pesaje del cubo/contenedor; y el pago por bolsa estandarizada que venda el sujeto activo con la tasa/PPPNT incorporada, (lo que recuerda al timbre de las letras de cambio o al papel notarial) con un adhesivo incorporado o un código de barras que registra todo. Entre los sistemas de identificación del usuario estarían el cubo /contenedor controlado por cámara y el registro de entregas al cubo, los cuales requieren tarjeta, móvil o llave que abra el contenedor y/o que mida el volumen y/o la clase de residuo e identifique al usuario.

Número de ocupantes. El segundo criterio utilizable, por orden de adecuación a la naturaleza del servicio, sería, a nuestro juicio, el **número de ocupantes de la vivienda o de plazas del restaurante, hotel, negocio o despacho** de que se trate, parámetro éste que plantea dificultades prácticas de medición apreciables. Además de los datos del empadronamiento, no siempre fiables, habría que acudir a los datos declarados y comprobados a efectos del I.A.E./I.R.F.P./I.S. o bien a estimaciones medias, siempre polémicas.

Consumo de agua. Aunque no sea medidor exacto, es parámetro válido, indiciario pero aceptable, el **consumo de agua**, lo que permitiría aunar la gestión de esta tasa con las de agua y alcantarillado, con las que guarda una íntima relación: las tres son notablemente ambientales, afectan a inmuebles y son de recepción obligatoria. Aunque también se podría alegar, y difícilmente probar en su contra, que no siempre consumir más agua significa generar más basura, se trata de un criterio bendecido por nuestros altos tribunales, T.J.U.E. y T.S.: Es un indicador de cuántos ocupantes hay en la vivienda (también de su nivel de riqueza, dicen), así como el caudal instalado (S.T.S. 818/2024, de 13 de mayo, anterior a la Ley de Residuos pero igualmente válida en el actual escenario, en mi opinión), y S.T.J.U.E. de 16 de julio de 2009 /asunto C-258/08: es difícil y oneroso medir exactamente los residuos...no es contrario al Derecho U.E. usar criterios presuntivos que evalúen la capacidad productiva de residuos.

Son criterios dudosos para la cuantificación adecuada de la tasa/PPPNT la **distancia de los inmuebles respecto al centro de recogida**, pues supondría una penalización para los residentes más alejados del centro urbano o de la sede del servicio, “discriminación entre los sujetos pasivos del casco del pueblo y del resto del término municipal contraria a lo dispuesto en el artículo 14 en relación con el 31 de la Constitución Española”, pronunciamiento éste, que admite matizaciones. La distancia de los inmuebles respecto al centro de recogida es determinante de un mayor coste en la prestación del servicio, pues mayor es el recorrido que tiene que realizar el vehículo recogedor. El problema radicaría en que se calculara, si quiera fuera estimativamente, a cuánto asciende ese mayor coste y cómo “trasladarlo” a los usuarios, lo cual vemos complicado y propenso a malas interpretaciones y praxis. Es peligroso incorporar el **callejero fiscal** como criterio complementario, que permita que contribuyan con la máxima cuantía –siempre sin superar el coste del servicio imputable, ni, a nuestro juicio, el 50 % de éste- los usuarios de las calles de superior categoría económica. Como bien se ha señalado en la doctrina, el callejero puede producir, no obstante, resultados contrarios al principio de capacidad económica, si hace contribuir en mayor medida a pensionistas y jubilados de baja renta, habituales inquilinos o propietarios de pisos antiguos pero céntricos, a los que se les imputa una aptitud para contribuir que realmente no detentan.

No menos dudoso resulta la **cuota del I.A.E.**, en el entendimiento de que cuanto mayor sea esta cuota del I.A.E. mayor es la actividad y por lo tanto mayores cantidades de residuos a recoger genera. Este parámetro puede servir para industrias muy concretas, en las que hay una conexión clara entre actividad que se realiza/residuos que se producen, creciendo ambas en proporciones

semejantes. Pero no sirve como regla general pues transformaría la tasa en un recargo o apéndice del I.A.E. Tampoco la discriminación entre personas físicas y personas jurídicas tiene sustento suficiente, salvo que se acredite, por el tipo de empresa de que se trate, siquiera sea indiciariamente, que hay una diferencia apreciable en la generación de residuos entre unas y otras...

Aceptables criterios, si fueran susceptibles de medición razonable, para la “cuota de generación” son aquéllos que la fijen atendiendo a la distinta **capacidad productora de residuos** que tienen las distintas actividades económicas que se contemplan (comercial, ocio y hostelería, industrial, deportivo, sanidad y beneficencia, culturales y religiosos, espectáculos, BICES). Los parámetros indiciarios han de utilizarse con prudencia y mesura, y previo estudio de su adecuación razonable al caso concreto. De lo contrario, serán tildados de no medir, siquiera sea aproximada e indiciariamente, la intensidad del uso del servicio que se realiza. Y si el parámetro indiciario seleccionado por la ordenanza no es racional, tendrá problemas de aplicación, y será cuestionado, antes o después, en los tribunales.

No es criterio admisible, en nuestra opinión, para cuantificar la tasa/PPPNT el **valor catastral**. Las Ordenanzas no pueden escoger bases imponibles ajenas al hecho imponible porque lo prohíbe el artículo 50 L.G.T., aplicable también a las tasas locales. Las ordenanzas pueden obviar su aplicación prescindiendo de este elemento cuantitativo y fijando cuotas sin referencia a bases. Pero tampoco en este caso pueden fijarse las cuotas arbitrariamente, o mediante criterios ajenos a la naturaleza retributiva de este tributo, inconsecuentes con el hecho imponible al que se refieren. También una PPPNT fijada atendiendo a este criterio del valor catastral sería arbitraria por su desconexión con el coste del servicio que se presta, con el principio de equivalencia de costes, con el principio de proporcionalidad/igualdad, en suma. El valor catastral no refleja ni siquiera indiciariamente el coste del servicio que se presta por la magnitud de los residuos que se generan. Nada tiene que ver el valor catastral con lo que hay que medir en esta tasa/PPPNT.

Por la misma razón no es razonable la **superficie** pues no guarda relación con la generación de residuos: el inmueble puede estar más o menos ocupado, sea cual sea su superficie, generando más o menos residuos/costes al margen de sus metros cuadrados. La utilización del parámetro superficie transmuta la tasa en un impuesto inmobiliario, en un suplemento del I.B.I., ajena a la retribución del coste del servicio que se presta y a la generación de residuos que se produce, que no guarda relación directa ni indirecta con los metros cuadrados de superficie.

Tampoco es convincente el **empadronamiento**, ya denostado por el TS que lo excluye para cobrar más a los de fuera del pueblo, tanto en el agua como en servicios deportivos y uso de instalaciones deportivas o recreativas como las piscinas municipales, pues no se puede discriminar entre usuarios residentes y no residentes, vecinos y turistas (S.S.T.S. de 12 de julio de 2006, recurso 3526/2001, y 20 de julio de 2023, recurso 4638/2021).

Como ya hemos señalado en otros trabajos, que la base imponible pueda ser escogida por las entidades locales no quiere decir que puedan escoger cualquiera, ni siquiera por motivaciones ecológicas. La base imponible deber ser expresión cuantitativa del hecho imponible, en todo caso, y expresión de incidencia ambiental si es que se quiere que el tributo incorpore esa función de protección ambiental. Hay que respetar los límites establecidos por el artículo 50 L.G.T.: las bases imponibles de todos los tributos, también de las tasas locales, también de la tasa sobre recogida de basura, tienen que ser medidoras de los hechos imponibles correspondientes. Mediante las tarifas se puede discriminar los usos más o menos contaminantes, más o menos respetuosos con el medio ambiente, de manera que el gravamen crezca o disminuya a medida que crezca o disminuya el impacto ambiental. Estos criterios tradicionalmente vigentes en materia de tasas son igualmente aplicables a las PPPNT pues, de lo contrario, resultan arbitrarias: tienen que ceñirse a los costes provocados, a los residuos generados, a los daños ambientales causados, pues cualquier otro criterio es arbitrario, inmotivado, irracional.

6. La gestión. ¿Prestación de cobro periódico por recibo? ¿Y la vía de apremio?

Hasta ahora la tasa de la basura era un ejemplo clásico de tributo de gestión mediante padrón o matrícula, en el que el sujeto pasivo ha de darse de alta el primer año, con autoliquidación o sin ella, según disponga la ordenanza, y en años sucesivos se le supone en la misma situación salvo que haya presentado declaración de variación o baja. En períodos sucesivos, el pago de las cuotas se realizará en los plazos que indique la Ordenanza.

Como señalamos más arriba, los ardientes defensores del *pay as you throw* no han recaído en que, si la tasa/PPPNT tiene que medir en todo caso la basura generada, es imposible seguir gestionándola por este sistema, que se basa en cuotas repetitivas prácticamente idénticas y no en cuotas que varían según la basura generada...y que habría que liquidar y notificar una por una, separada y no colectivamente...

Tampoco se han percatado, creo yo, los ardientes defensores del principio *pay as you throw* de que, aplicado ortodoxamente, impide fijar el devengo el 1 de enero, como quiere el art. 26.2 LH.L., día en el que *it is imposible to know how much waste has you throw...*

En términos pragmáticos, los Ministerios de Hacienda y Transición Ecológica al alimón con la F.E.M.P. proponen que esto se solucione cobrando **una cuota fija** con devengo el 1 de enero y liquidaciones colectivas mensuales, trimestrales o anuales, según disponga la Ordenanza, al modo clásico,...y una **cuota variable** que se devengue el 31 de diciembre y se cobre el 1 de enero del año siguiente, que habría que liquidar individualmente en función de la basura medida generada por cada cual...Obligar a autoliquidarla, como ha propuesto algún destacado municipalista, me parece una complicación a añadir más, de mayor calado si cabe que la que acarrea prescindir de los padrones...

Otra solución sería practicar liquidaciones provisionales colectivas de notificación periódica, según la cuota liquidada el año anterior, que serían luego modificables por liquidaciones definitivas a la vista de la variación que en la generación de residuos hubiera experimentado cada cual...lo que no deja de ser otra complicación, cómo no, para la gestión de una tasa/PPPNT que debiera ser sencilla de liquidar y de cobrar, y que las pretensiones ambientalistas severas van a convertir en un sistema de liquidación y cobro tan engorroso como caro, para sujetos activos y pasivos...

Tratándose de una PPPNT, tal y como hemos apuntado más arriba, parece más que necesario y conveniente que la Ordenanza reguladora que apruebe la Entidad Local delimite claramente los períodos de pago voluntarios y si se desea, un sistema de cobros periódicos por recibo, con notificaciones colectivas, al modo de la tasa. Pero la PPPNT no es una tasa, no es un tributo, por lo que no hay cobertura legal tampoco para esta previsión. El legislador debería habilitarlo, si se desea que funcione, y además afrontar el gran problema que se cierne sobre estas prestaciones, tampoco advertido por sus ardientes defensores, cuál es la posibilidad de activar la vía de apremio, en su caso, en los términos que siguen.

Los operadores y comentaristas más atentos se han percatado de que, a la hora de cobrar la PPPNT no satisfecha voluntariamente a la empresa gestora, que factura pero no liquida administrativamente ni elaborará padrones si no se la habilita legalmente para ello, pues no es un ente público, ocurrirá que su accesibilidad a la vía de apremio depende de si lo ha convenido previamente con el Ayuntamiento o Ente Público recaudador que de él dependa, siendo así que caben varias posibilidades.

1ª posibilidad: La empresa ha concertado la gestión ejecutiva con el Ayuntamiento u Organismo Público de Recaudación

En tal supuesto y producido el impago de la factura remitida por la empresa al usuario, sería menester articular un segundo período para pago voluntario: en el primero, la empresa prestadora del servicio cuantifica el importe del mismo, lo factura y comunica al interesado. Y en este segundo

período voluntario de pago, habiendo mediado impago en el primero, la empresa lo comunica al Ayuntamiento para que éste requiera el abono, “haciendo suya la factura empresarial”.

Éste ya sería un acto administrativo, una suerte de liquidación que opera una asunción del crédito documentado en la factura de la empresa prestadora del servicio. Acto administrativo de requerimiento de pago que abriría el plazo para pago voluntario administrativo que estableciera la Ordenanza –que podría ser y convendría que fuera el mismo del art. 62 L.G.T., para no confundir más a la gente-. De mediar el impago en este segundo período, quedaría expedita la vía de apremio.⁴

El problema radica en que esta solución da por supuesto que hay habilitación legal para ello, que no la vemos, la habilitación para que se transmute un precio de derecho privado en un ingreso de derecho público...Sería precisa una previsión legal expresa a tal efecto, pues no bastan, en mi opinión, ni el art. 2.2 L.H.L. ni el art. 10 L.G.P. que se traen a colación, pues estos preceptos están pensando en ingresos públicos de las Administraciones Públicas, no en ingresos de empresas privadas difícilmente catalogables como ingresos públicos, siendo como desean sus patrocinadores, precios privados que afluyen al patrimonio de las empresas privadas que los gestionan. El Documento elaborado al alimón por los Ministerios de Hacienda y Transición Ecológica y la F.E.M.P. esgrime una respuesta de la D.G.T. VI7528-20, de 3 de junio de 2020 calificando a las PPPNT como ingresos públicos y otorgándole a las Haciendas Locales las preferencias, prelaciones y prerrogativas reconocidas a la Hacienda Pública estatal. A las bravas.

Otra cuestión no prevista normativamente sería fijar el régimen de recargos exigibles en esta vía de apremio. Si aceptamos que solo el Ayuntamiento puede apremiar, sería razonable que se siguiera el régimen general de recargos de la vía ejecutiva previsto en la L.G.T./R.G.R. Pero hace falta norma legal que lo diga, pues la PPPNT no es un tributo y no se le puede aplicar derechamente la L.G.T. si no hay norma legal previa que conduzca a ello. Estamos ante otra laguna más no prevista por los ardientes patrocinadores de esta espuria figura que es la PPPNT, que habría que colmar para que la vía de apremio se desarrolle en idénticos términos a cómo se desarrolla para el cobro de los tributos y demás ingresos públicos, esto es, tal y como prevén la L.G.T. y el R.G.R.

2ª posibilidad: La empresa no ha concertado la gestión ejecutiva con el Ayuntamiento u Organismo Público de Recaudación

En tal caso es evidente que, una vez notificada la factura al interesado, si éste no atiende el pago a la empresa sólo le cabría utilizar los medios que el Derecho Privado ofrece a su alcance: demanda ante la jurisdicción civil...¿y corte del suministro? Vemos extraordinariamente problemático que pueda acudir a esta medida tan gravosa por tratarse de un servicio público esencial para el usuario y porque no parece practicable que se interrumpa la recogida/transporte/tratamiento *uti singuli*...sin perjudicar al interés general...

Sea tasa o sea PPPNT la prestación a pagar, recordamos que el ciudadano de a pie no se inmiscuye en la vida de esta tasa/PPPNT más que cuando le facturan/liquidan cuantías que considera excesivas. Para cotejar si lo son o no, no le queda otra que acudir al informe económico-financiero, que es el instrumento de control de la vinculación, que no afectación, de la tasa/PPPNT al servicio que se presta: allí ha de cotejar que lo que se pretende recaudar es proporcionada al coste del servicio que se presta, tanto para la globalidad de los sujetos pasivos como, siquiera sea aproximadamente, para cada uno en particular. Ni que decir tiene que, para el ciudadano de a pie, tal cotejo puede ser muy fatigoso, por no decir que está materialmente “vendido” ante facturaciones de cuotas despepitadas,

4. Así lo han propuesto algunos operadores. Por mi parte, albergo muy serias dudas de la viabilidad de que una Administración Pública asuma como acreedora una deuda que no es suya, así como así, convirtiendo en ingreso público apremiable lo que era un ingreso privado de una empresa, ni público ni apremiable. Esta transmutabilidad requeriría ley previa que lo autorizare, ley que no encuentro por ninguna parte. Es más que dudoso que el art. 70.3 RGR en su segundo párrafo habilite esta conversión, pues entiendo que se refiere a deudas de otros entes públicos que se asumen mediante convenio, no de deudas de empresas privadas, aunque sean concesionarias de Entes Locales. Si se quiere que así sea, debería decirse claro y por ley, y no tratarse de amparar en preceptos reglamentarios añejos previstos para otros supuestos.

más si cabe con las PPPNT que cuanto ya lo está ante liquidaciones desproporcionadas de tasas de basura.

Para controlar que la vida de estas tasas/PPPNT no las convierta en arbitrarias, y, por ende, en inconstitucionales, en la doctrina se han propuesto idílicas fórmulas de participación ciudadana en la cuantificación de esta tasa, que mejoren la posición de los ciudadanos ante la misma, vistas las debilidades que informes y memorias ofrecen a tal efecto y que hemos venido comentando. Decimos idílicas porque lo cierto es que los ciudadanos, como regla general, sólo “participan” en la vida de esta tasa pagándola... y protestando cuando reciben cuotas excesivas. El ciudadano de a pie no accede fácilmente ni a la ordenanza ni menos aún a los informes y memorias económico-financieros, con frecuencia deficientes y/u ocultos. A duras penas conoce su liquidación, notificada hasta ahora por edictos, aún en los casos en que por haber mediado modificación de la cuota más allá del I.P.C., debería de habersele practicado notificación individual motivando el incremento.

La indefensión práctica del ciudadano de a pie es patente, pues no tiene fácil demostrar cuando le están cobrando cuotas ilegales, y menos ante tribunales poco beligerantes con la sacralizada autonomía local, que no siempre se atreven a anular las peculiares ordenanzas construidas sobre la base de informes y memorias económico-financieras frágiles, por falta de prueba de sus deficiencias. Pero quien tiene que aportar prueba de que la tasa es proporcionada es el Ayuntamiento y no el usuario, parte débil de la relación jurídico-tributaria a la que no se le pueden exigir milagros procesales. La *potentior personae*, para lo bueno y para lo malo, para cobrar y para probar, es aquí el Ayuntamiento o la empresa concesionaria y no el usuario.⁵

5. Nuestras añejas experiencias municipales y contenciosas nos permiten concluir que, si bien recursos contra las tasas hay miles, sólo suelen prosperar los elaborados por defensores de empresas o asociaciones de usuarios, pacientes descubridores de que los costes que se les imputan y trasladan vía tasas no se corresponden con los que generan, labor probatoria ésta que requiere con frecuencia de peritos y comprobaciones, esfuerzos caros para el bolsillo del contribuyente medio, *vendido* en este tema como en tantos otros, si no va de la mano de agrupaciones que abaraten costes procesales, especialmente periciales.