

¿PUEDE EL DERECHO EUROPEO OBLIGAR A IMPLANTAR UNA TASA O PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO PARA FINANCIAR EL SISTEMA LOCAL DE RECOGIDA DE RESIDUOS?

Can european law require the implementation of a non-tax public levy or contribution to finance the local waste collection system?

Por Juan Francisco Femenía Traver

Abogado especializado en derecho fiscal y tributario. Doctorando en derecho tributario por la Universitat Jaume I de Castelló
al341554@uji.es

Artículo recibido: 29/10/2015 | Artículo aceptado: 09/12/2025

RESUMEN

En España, la transición hacia un modelo de gestión de residuos más sostenible marcado por los tiempos y el derecho interno de la Unión Europea, e impuesto actualmente por la Ley 7/2022 de 8 de abril, de residuos, suelos contaminados y economía circular, se ha vuelto esencial para alcanzar los objetivos que permitan avanzar hacia economía circular. Las directivas comunitarias de residuos han impuesto a las entidades locales un amplio abanico de obligaciones relacionadas con la gestión, la recogida, y el tratamiento de los residuos sólidos urbanos, algunas de ellas relacionadas con la financiación de dicho servicio, con el objetivo de alcanzar el nivel máximo en la reducción y reutilización de los residuos urbanos.

Con la reciente entrada en vigor del contenido del artículo 11.3 de la citada norma, a partir del ocho de abril de dos mil veinticinco, los entes locales españoles están obligados a aplicar una tasa o prestación patrimonial pública no tributaria (tal vez un precio público), no deficitarios y que permitan la aplicación de los pagos por generación. Dicha obligación tiene como origen, en exclusiva, la normativa estatal española citada, por mandato directo del legislador español. Es posible llegar a esta conclusión tras el análisis exhaustivo de la normativa europea, partiendo del origen y las bases del derecho de residuos comunitario y finalizando con una interpretación en tres vertientes, literal, sistemática, y, teleológica del artículo 15 de la Directiva UE 2018/851/CE.

ABSTRACT

In Spain, the transition to a more sustainable waste management model, marked by the times and internal law of the European Union and currently imposed by Law 7/2022 of April 8, on waste, contaminated soil, and the circular

economy, has become essential to achieving the objectives that allow progress toward a circular economy. EU waste directives have imposed a wide range of obligations on local authorities related to the management, collection, and treatment of urban solid waste, some of which relate to the financing of said service, with the aim of achieving the maximum level of urban waste reduction and reuse.

With the recent entry into force of Article 11.3 of the aforementioned regulation, as of April 8, 2025, Spanish local authorities are required to apply a non-taxable public capital fee or benefit (perhaps a public price), which is not in deficit and allows for the application of generation-based payments. This obligation originates exclusively from the aforementioned Spanish state regulations, by direct mandate of the Spanish legislator. This conclusion can be reached after a thorough analysis of European regulations, starting from the origin and foundations of EU waste law and concluding with a three-pronged interpretation: literal, systematic, and teleological, of Article 15 of EU Directive 2018/851/EC.

PALABRAS CLAVE

Gestión de residuos, Entes locales, Unión Europea, Directiva, Residuos domésticos, Reciclaje.

KEYWORDS

Waste management, Local authorities, European Union, Directive, Household waste, Recycling.

Sumario: 1. Cuestiones preliminares sobre la obligación de implementar una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario. 1.1. Marco normativo de la UE y origen de la obligación impuesta. 1.2. El principio de jerarquía de residuos como cuna de la obligación de implementar los instrumentos fiscales. 2. Origen probable de la obligación impuesta a los entes locales de aplicar una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario para financiar el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos. 2.1. Interpretación literal del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE. 2.2. Interpretación sistemática del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE. 2.3. Interpretación teleológica del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE. 3. Conclusiones. 4. Bibliografía.

1. Cuestiones preliminares sobre la obligación de implementar una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario.

La normativa española de residuos más reciente, nutrida por la legislación europea, ha previsto la imposición obligatoria de una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario (en adelante, PPCPNT)¹ a los entes locales, destinada a sufragar el coste real de la prestación del servicio de recogida, transporte y tratamiento de residuos del ámbito local. De este modo, se dispone a los entes locales como eje para la transformación de un modelo de gestión de residuos locales obsoleto².

Este es un instrumento que, si bien parece positivo y necesario para distribuir de manera directa los costes asociados a la gestión de los residuos entre los usuarios del servicio, garantizando la sostenibilidad y la economía circular sobre un sistema basado en la jerarquía de residuos, su correcta implementación requiere de un esfuerzo, normativo, económico y personal notable, por parte de la Administración local y de la sociedad.

Las obligaciones, así como los objetivos marcados por las políticas comunitarias de la Unión Europea (en adelante, UE) en materia de residuos, entre las que se incluye la recogida selectiva y el respeto por el principio de jerarquía de residuos, marcan el camino a seguir de la Ley 7/2022, de 8 de abril de residuos y suelos contaminados para una economía circular (en adelante, LRSCEC)³. Su capítulo II del título preliminar, dedicado a los principios de la política de residuos, refuerza el principio de jerarquía de residuos con la imposición por parte del legislador a las Administraciones competentes, de implementar obligatoriamente una tasa o una prestación patrimonial de carácter público no tributario, diferenciada y específica y que tiendan a los pagos por generación, para financiar los servicios de recogida y tratamiento de residuos municipales

¹ En cuanto a las prestaciones patrimoniales públicas de carácter no tributario es necesario señalar que fueron introducidas por la Disposición Adicional Primera de la Ley General Tributaria, en la redacción que estableció la Ley 9/2017, de 8 de noviembre de Contratos del Sector Público.

² ZAMORA ROSELLÓ, M. R. Administración Local y residuos: desafíos ambientales y energéticos. En: Revista Administrativa de la Abogacía [en línea]. 2018, núm. 1, pp. 21-34. [consulta: 6 diciembre 2025]. ISSN: 2659-3394. Disponible en: http://www.administrativistas.es/wp-content/uploads/2018/10/READA_2018_n%C2%BA1_AALLResiduos.pdf

³ El primer objetivo de toda política en materia de residuos debe ser la reducción al mínimo de los efectos negativos de la generación y la gestión de los residuos, tanto para la salud humana como para el medio ambiente. A su vez, la política en materia de residuos debe tener también por objeto reducir el uso de recursos y favorecer la aplicación práctica de la jerarquía de residuos. En esta línea se ha movido la política de protección ambiental europea en materia de residuos desde finales del siglo veinte.

que deban prestar aquellas. Sin duda, ello supone la transformación o reconfiguración de las tasas locales sobre basuras para su vinculación con la generación de residuos, dado que se viene a incidir en la responsabilidad de las entidades locales, y en los objetivos de reducción de residuos y recogida selectiva, evidenciando así la voluntad de perseguir los principios de jerarquía de residuos, autosuficiencia y proximidad en asunción de costes de la gestión de residuos⁴.

1.1. Marco normativo de la UE y origen de la obligación impuesta.

Este protagonismo de la política de residuos en el marco europeo nace alrededor del año 1975 con la Directiva 75/442/CEE, de residuos, donde cobra especial relevancia con las implicaciones que, para los Estados miembros, quedan plasmadas en las posteriores Directiva Marco de Residuos (2008/98/CE), modificada por la Directiva (UE) 2018/851, y la Directiva de Vertido (1999/31/CE), modificada por la Directiva (UE) 2018/850.

Este marco normativo europeo conforma los cuatro pilares que marcan los criterios (a través del principio “quien contamina paga”⁵), prioridades (a través de la jerarquía de residuos) y resultados a conseguir en materia de gestión de residuos municipales, a través de objetivos cualitativos y cuantitativos comunes obligatorios (o en forma de recomendaciones) para los Estados miembros. Si bien, es cierto que el empuje más notable en busca de una hoja de ruta clara hacia una UE eficiente en materia de residuos con miras al desarrollo sostenible es relativamente actual, ya que ha cobrado especial relevancia en los últimos años, sobre todo con las Directivas mencionadas con anterioridad, la Directiva (UE) 2018/851, y la Directiva (UE) 2018/850.

⁴ GARCÍA CARRETERO, B.; PATÓN GARCÍA, G. *La fiscalidad de los envases plásticos y vertidos e incineración en el proyecto de ley de residuos y suelos contaminados*. En: GARCÍA CALVENTE, Y.; SEDEÑO LÓPEZ, J. F. (dirs.). **Desarrollo sostenible urbano**. Cizur Menor: Aranzadi, 2021, p. 151. ISBN 978-84-1390-646-1. En este mismo sentido véase también PATÓN GARCÍA, G. *La fiscalidad ambiental en el marco de la estrategia de economía circular y del plan de recuperación, transformación y resiliencia*. **Documentos**, Instituto de Estudios Fiscales, n.º 8, 2022. [en línea]. (consulta 6 diciembre 2025) Disponible en: https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2022_08.pdf, (ejemplar dedicado a: Retos actuales del Derecho Financiero y Tributario VII Reunión de profesores de Derecho Financiero y Tributario, Santiago de Compostela, 12 a 14 de noviembre de 2021

⁵ Fuentes Bodelón, F. Incentivos medioambientales en la CEE. En: *Revista de Derecho Ambiental*, 1990, no. 6, p. 31. *El origen del principio de “quien contamina paga” se encuentra en la Decisión de la OCDE de 1972. No nos encontramos ante una mera responsabilidad civil, sino con un aseguramiento de que los costes de las medidas ambientales no recaigan sobre la Administración, puesto que el contaminador desde esta perspectiva solo vienen obligado a controlar la contaminación hasta el límite que fije el Gobierno o la Administración, asignando al sujeto pasivo, el coste de reducir la contaminación al nivel fijado por la Administración.*

Es notable que en la UE partimos de una base normativa, los últimos 50 años, poco desarrollada en la práctica, en donde el sector de la gestión de los residuos durante el siglo veinte era un mero servicio de eliminación de los mismos. Sin embargo, la UE ha trabajado para armonizar y mejorar la legislación nacional a través de un amplio abanico de instrumentos jurídicos, que supuso en su momento el inicio de las políticas de residuos aplicables por los municipios, y que, en la actualidad, ha resultado en avances significativos en la gestión sostenible de residuos, hasta convertir a aquel servicio de eliminación en un servicio esencial hacia una economía circular.

Entre dicha base normativa, la que podría ser una de las normas europeas decanas en materia de residuos, un hito real para el sector de la gestión de los residuos al introducir conceptos clave para la actividad, es la Directiva Marco 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de noviembre de 2008 sobre los residuos, la cual estableció una serie de principios clave sin los cuales hoy no podríamos concebir ninguna política de residuos⁶ (como el principio de “quien contamina paga”) y que, sin saberse, conformaron lo que hoy en día conocemos como la Jerarquía de Residuos (o el principio de jerarquía de residuos). Además, supuso el punto de partida en aras del cumplimiento de uno de los principales objetivos de la actual política de residuos, que no es otro que la reducción de la cantidad de residuos generados por los ciudadanos y por parte de las empresas, además de mejorar la gestión de los residuos de acuerdo con el principio de jerarquía de residuos. Asimismo, con base en el principio de jerarquía de residuos, la Directiva ambicionó la consecución de una serie de objetivos marcados por, en términos generales, una reducción de los residuos municipales, mediante la implementación de ciertas actuaciones entre las que se situaría en primer lugar el fomento de la reutilización de los residuos, buscando la conocida como “segunda oportunidad”, y, en segundo lugar, la correcta separación y reciclaje de los mismos. Para ello, estableció una serie de obligaciones para todos los Estados Miembros basadas en la toma de una serie de medidas entre las que ya se encontraban la aplicación de tasas para financiar el servicio de recogida de residuos, el principio de satisfacción del coste íntegro de la prestación del servicio, y los sistemas de pago por generación de residuos (conocidos como *pay as you throw*).

A pesar del claro protagonismo de la mencionada Directiva, es necesario hacer mención, en primer lugar, a la posterior Directiva 2018/851/CE, mediante

⁶ Astor-Hoschen, A. Una revisión de la legislación europea sobre residuos y su papel en la transformación hacia una economía circular. En: *Revista Técnica de Medio Ambiente*, 2024. Disponible en: <https://www.retema.es/actualidad/una-revision-de-la-legislacion-europea-sobre-residuos-y-su-papel-en-la-transformacion>.

la cual se fijan unos objetivos claros y más ambiciosos. La norma ambiciona alcanzar la cifra del 50% de reciclaje y reutilización de los residuos producidos, incrementando dicha cifra de manera progresiva hasta alcanzar el 65%, de media, de reciclaje y reutilización de los residuos producidos en el territorio de la UE para el año 2035. Además de las dos anteriores, es necesario traer a escena el Pacto Verde Europeo⁷, construido sobre tres pilares fundamentales que son la economía circular, la contaminación cero y la neutralidad climática en el año 2050, en el que la gestión de los residuos cobra especial protagonismo en cuanto a que se presenta como contribuyente directo para la consecución y mantenimiento de esos tres objetivos.

1.2. El principio de jerarquía de residuos como cuna de la obligación de implementar los instrumentos fiscales

En gran parte, como destaca la profesora PATÓN GARCÍA, la aplicación efectiva del principio de jerarquía de residuos se deposita en la aplicación de los instrumentos fiscales a partir de enero de 2023⁸. Entre dichos instrumentos fiscales, pueden destacarse el impuesto sobre el plástico no reciclado en los envases de plástico no reutilizables, el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración y, en el ámbito local, la implementación de las tasas locales o PPCPNT sobre residuos de acuerdo con las exigencias del apartado 3 del artículo 11 de la LRSCEC, con el fin de potenciar, en esencia, la prevención, reducir al mínimo los efectos de la generación de residuos, la preparación para la reutilización, el reciclaje y la valorización de los residuos a partir de abril de 2025, dejando como última opción la eliminación.

Primero es necesario volver hacia atrás y centrarse en la normativa europea para poder observar el camino que nos lleva a la actual obligación impuesta por la LRSCEC. Así, la Directiva de la Unión Europea 2018/851, del Parlamento Europeo y del Consejo, por la que se modifica la anterior Directiva 2008/98/CE sobre residuos, exige que los Estados Miembros de la Unión Europea adopten una serie de medidas económicas (también fiscales) dirigidas a proporcionar incentivos que fomenten el principio de jerarquía de residuos, medidas entre las que destaca establecer un servicio de pago por generación de residuos como forma de financiación del servicio público de recogida de residuos

⁷ Estrategia de crecimiento de la UE, lanzada en el año 2019, con el objetivo de lograr la neutralidad climática para el año 2050, así como transformar la UE en una economía moderna, competitiva y sostenible.

⁸ Patón Gracia, G. Cuestiones prácticas de la tasa local de residuos tras el vencimiento del plazo para su aprobación. En: *Anuario de Derecho Municipal*, 2024, no. 18, p. 112.

sólidos urbanos, o lo que es lo mismo, que los sujetos generadores de residuos paguen por la cantidad de residuos generados⁹.

En esta misma línea, cabe recordar que el apartado primero del artículo 4 de la Directiva 2008/98/CE sobre residuos desglosa el principio de jerarquía de residuos, manteniendo en su primer apartado, uno de los objetivos primordiales de cualquier política de residuos, lograr la prevención, lo que podría entenderse como prevenir la sobregeneración de residuos, o lo que es lo mismo, buscar la mínima generación de residuos¹⁰. En segundo lugar, destaca la preparación para la reutilización¹¹ de los residuos, buscando alargar las vidas de los residuos con el objetivo de que estos sean los menores posibles. En tercer lugar, nos encontramos con el reciclado. En cuarto lugar, la valorización, dirigida a potenciar ciertas fuentes de energía, como podría ser la creación de electricidad a través de sistemas de digestión de residuos orgánicos, y, a su vez, aprovechar para crear fertilizantes orgánicos con los restos sólidos o líquidos del proceso de digestión. Y, en último lugar, la eliminación de los residuos mediante técnicas como el vertido en vertederos o la incineración.

⁹ El considerando 15 y el anexo IV bis de la Directiva (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018, exponen que, para alcanzar los objetivos de la jerarquía de residuos, deben aplicarse por parte de los Estados miembros, una serie de instrumentos económicos. A saber: Tasas de vertedero e incineración; Sistemas de pago por generación de residuos (los *pay-as-you-throw*); Incentivos para las autoridades locales.

¹⁰ Jerarquía de residuos: 1. La siguiente jerarquía de residuos servirá de orden de prioridades en la legislación y la política sobre la prevención y la gestión de los residuos: a) prevención; b) preparación para la reutilización; c) reciclado; d) otro tipo de valorización, por ejemplo, la valorización energética; y e) eliminación. 2. Cuando se aplique la jerarquía de residuos contemplada en apartado 1, los Estados miembros adoptarán medidas para estimular las opciones que proporcionen el mejor resultado medioambiental global. Ello puede requerir que determinados flujos de residuos se aparten de la jerarquía, cuando esté justificado por un enfoque de ciclo de vida sobre los impactos globales de la generación y gestión de dichos residuos. Los Estados miembros garantizarán que el desarrollo de la legislación y política de residuos sea un proceso plenamente transparente, en el que se observen las normas nacionales relativas a la consulta y participación de los ciudadanos y las partes interesadas. Los Estados miembros tendrán en cuenta los principios generales de precaución y sostenibilidad en el ámbito de la protección medioambiental, viabilidad técnica y económica, protección de los recursos, así como el conjunto de impactos medioambientales, sobre la salud humana, económicos y sociales, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 1 y 13.

¹¹ Téngase presente que la preparación de los residuos para su reutilización es una prioridad en toda política de residuos, solo después de la prevención, primer objetivo del principio de jerarquía de residuos. Sin embargo, pese a su importancia, se trata de una fase con carencia en cuanto al desarrollo tecnológico deseable para que tal reutilización sea cien por cien efectiva. El resultado en la actualidad, supone dirigir cientos de miles de toneladas de residuos a depósito, o en el mejor de los casos al reciclado, dado el insuficiente desarrollo que posibilite su aprovechamiento

Consecuencia de ello, los Estados Miembros de la UE se han visto forzados a adecuar sus respectivas normativas nacionales a estos principios o exigencias, si bien, la UE, además de detectar y poner coto a la problemática medioambiental que suponen los residuos, observa también el problema desde la perspectiva de oportunidad. Como expone GOMAR SÁNCHEZ¹², es cierto que la Directiva 2008/98/CE manifiesta que el objetivo de la gestión de los residuos deber ser el de *“proteger, preservar y mejorar la calidad del medio ambiente, si bien, también proteger la salud humana, pero no son los únicos objetivos. Además de los anteriores se persigue promover los principios de economía circular, mejorar el uso de la energía renovable, aumentar la eficiencia energética, reducir la dependencia en recursos importados, crear nuevas oportunidades económicas y contribuir a la competitividad a largo plazo”*. Según ello, puede observarse la notable complejidad que entraña la gestión de residuos, mucho más allá de la simple recogida, tratamiento y eliminación de los residuos, convirtiéndose la “economía circular” en la vía de conversión de los residuos en una especie de oportunidades, económicas y de competitividad, para las economías de los entes locales y demás interesados.

En España, estas medidas fiscales han sido recogidas por la ya mencionada LRSCEC, en cuyo artículo 11.3 puede observarse la exigencia, en lo que afecta al establecimiento de una tasa de residuos, que no sea deficitaria, y que, entre otras cosas, contemple los pagos por generación de residuos, pese a que ello pudiese suponer, como defiende el profesor ORÓN MORATAL, una deslealtad para con el ordenamiento jurídico preexistente¹³, concretamente con lo que respecta al contenido recogido por el artículo 9 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria, cuando establece que la ley en el título debe anunciar las medidas fiscales¹⁴, entendiéndose en consecuencia la contradicción normativa cuando es notable que el título de la LRSCEC no da ninguna pista sobre que va a aplicar nuevas medidas tributarias, mucho menos da a entender que en dicha Ley se encierra la obligación de imponer una nueva tasa. Tampoco se lleva a cabo modificación alguna del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas

¹² Gomar Sánchez, J.I. La tasa local sobre residuos domésticos. En: *Revista de Contabilidad y Tributación*. CEF, 2024, no. 500, p. 142.

¹³ **ORÓN MORATAL, G.** *Las tasas locales por generación a debate*. Seminario del Departamento de Derecho Público, Facultad de Ciencias Jurídicas y Empresariales, Universitat Jaume I de Castellón, 5 de diciembre de 2024. En el marco del Proyecto de Investigación «Reforma de la tributación autonómica para una transición ecológica» (CIACO/2022/067).

¹⁴ España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria. BOE núm. 302, de 18 de diciembre de 2003. Artículo 9: *“Las leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en la rúbrica de los artículos correspondientes. Las leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas”*.

Locales (en adelante LRHL), obviando todo mandato establecido en la misma, sobre todo en lo referente a la potestad de los municipios para decidir si establecer o no una tasa o prestación patrimonial. Finalmente la LRSCEC regula una serie de especificaciones en torno a las características que debe poseer la tasa o prestación patrimonial, ser *“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, incluidos la vigilancia de estas operaciones y el mantenimiento y vigilancia posterior al cierre de los vertederos, las campañas de concienciación y comunicación, así como los ingresos derivados de la aplicación de la responsabilidad ampliada del productor, de la venta de materiales y de energía”*, sin que ello sea óbice para modificar la LRHL. Consecuencia de ello nos encontramos ante la aplicación de un instrumento fiscal obligatorio que, si bien parece carecer de sentido (ya que tradicionalmente las tasas han estado siempre en manos de las Entidades locales, puesto que han sido siempre un tributo potestativo conforme se establece en el art. 20.4.s) de la LRHL¹⁵), su aplicación y correcta regulación puede ser indispensable y un tanto beneficiosa en la consecución de los objetivos europeos de gestión de residuos.

Sin duda, la aplicación de todas estas medidas conlleva una serie de cambios en la gestión de los residuos buscando la eficiencia y el impulso de la economía circular, pero en especial en la normativa financiera de los entes locales. Pero para que dicho resultado sea posible es necesario modificar los patrones de conducta, tanto los sociales dirigidos al consumo, como los de producción. La UE busca impulsar el diseño de instrumentos fiscales que desincentiven tales comportamientos y fomenten la inversión sostenible, impulsando la resiliencia frente a las perturbaciones climáticas al tiempo que se estimule el crecimiento económico, impactando en los precios de manera que se fomentaran comportamientos sostenibles por parte de productores y usuarios, contribuyendo así a una sociedad equitativa y a una transición justa¹⁶, hacia un futuro mucho menos contaminante y sostenible.

Esta es la idea que recoge el legislador español en la LRSCEC al imponer una tasa o PPPNT obligatoria a los entes locales, que se implante un instrumento

¹⁵ Las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, 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. Además, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local, y en particular respecto a la recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos.

¹⁶ MACARRO OSUNA, J.M. Incentivos medioambientales e imposición indirecta: “El IVA verde. En: *Revista Crónica Tributaria*, 2025, no. 194, p. 99.

fiscal de autofinanciación de los costes de gestión del sistema de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos, que, además, se caracterice por ser un tributo por generación¹⁷. O, en otras palabras, que la carga fiscal que implica el servicio de recogida de residuos se reparta entre los sujetos generadores de residuos usuarios del servicio, en atención a la cantidad que genere cada sujeto, acomodando el gravamen a la producción real de residuos de cada uno de los sujetos (recordemos que los Estados Miembros tienen la obligación de articular el principio de satisfacción íntegra del coste del servicio de recogida de residuos, basado en la idea de que el coste de la recogida de los residuos sea satisfecho de manera específica por aquel que los produce, y que no se traslade sin más dicho coste a la generalidad de la comunidad).

La cuestión es de tal vitalidad que es necesario asignar recursos públicos para conseguir estos fines, por ello, *“la LRSCEC se aborda desde la búsqueda de efectividad en la jerarquía de residuos, no como un fin en sí mismo, sino con la finalidad de reducir los costes que deberá soportar el ente público por la gestión de aquellos. Ello tiene fiel reflejo en los elementos o requisitos que deben de cumplirse en la configuración de la tasa o prestación patrimonial pública no tributaria (PPCPNT) a aprobar (específica, diferenciada y no deficitaria), que permita implantar sistemas de pago por generación, que refleje el coste real de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de residuos. Así pues, existe una conexión indudable entre el impuesto y la tasa local prevista en el art. 11.3 LRSCEC, esta debe ser no deficitaria y reflejar el coste real directo e indirecto de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de residuos”*¹⁸. De este modo, se deposita en manos de los entes locales una total responsabilidad para integrar la totalidad de los costes del servicio de recogida de residuos en los instrumentos fiscales elegidos, de modo que el ente local asuma los costes directos e indirectos derivados de la gestión y los traslade a los ciudadanos.

Si bien, pese a su perspectiva claramente focalizada a raíz del ya mencionado art. 11.3 de la LRSCEC, surgen diversas cuestiones que la misma norma deja en una zona gris. Por una parte, cual es el origen de tal imposición y si la misma, en todo caso, proviene de la normativa europea. Por otra parte, si los entes locales han de establecer una tasa o pueden establecer una PPCPNT para financiar el servicio, dado que la ley ofrece las dos posibilidades. Y finalmente, a raíz de la exigencia de incorporar el coste real a la cuantificación de la tasa, se nos

¹⁷ En este sentido el mensaje es claro, la responsabilidad a los consumidores, productores y gestores de residuos. Responsabilidad centrada en la fabricación, el diseño de los bienes consumibles, la imposición de precios, en la decisión del ciudadano a la hora de consumir y, finalmente, en la decisión que se tome en el momento de deshacerse de dicho bien y depositarlo, así como en el tratamiento del mismo y su posible segundo uso.

¹⁸ Patón García, G. Cuestiones prácticas de la tasa local de residuos (...). p. 114. Referencia 3.

presenta la duda en torno a si la estructura de la tasa debe responder a la medición real y exacta de los residuos generados para cuantificarla lo más cerca posible del coste real del servicio generado.

2. Origen probable de la obligación impuesta a los entes locales, de aplicar una tasa o prestación patrimonial pública no tributaria para financiar el servicio de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos.

Tanto la Directiva 2018/851/CE como el Pacto Verde Europeo, han puesto de relieve las deficiencias y la realidad de España frente a la lucha contra los residuos. Tengamos presente que para el año 2020, el porcentaje medio de reciclaje en el territorio español era tan solo del 45%, muy lejos de los objetivos marcados por la normativa europea de residuos, pero, a pesar de ello, no parece que se desprenda de la normativa de la UE una imposición directa de que los entes locales establezcan una tasa o una PPCPNT para financiar la recogida de los residuos sólidos urbanos.

En este sentido, podemos observar como el artículo 14 de la Directiva consagra el principio de “quien contamina paga”, con origen en el artículo 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, incluido en el ordenamiento europeo desde la Directiva 2008/92/CE¹⁹, cuando expone que “*los costes relativos a la gestión de los residuos, incluidos los costes correspondientes a la infraestructura necesaria y a su funcionamiento, correrán a cargo del productor inicial de los residuos, del poseedor actual o del anterior poseedor*”. Del mismo modo, el Anexo IV bis de la Directiva enumera una lista abierta de instrumentos económicos que pueden aplicarse para financiar el servicio de recogida y tratamiento de residuos, entre los que podemos encontrar tanto instrumentos de naturaleza tributaria (como las tasas que implementen sistemas de pago por generación) como no tributaria (sistemas de depósito y devolución, una correcta infraestructura de gestión de residuos, apoyo a la investigación, campañas de concienciación etc.), sin que, *a priori*, quede obligada ninguna Administración a aplicar uno de ellos en exclusiva.

Sin perjuicio de ello, y a pesar del gran abanico de posibilidades ofrecidas por la Directiva 2008/92/CE, el legislador español se ha decidido por aprobar la LRSCEC, la cual ha supuesto “*una renovación del marco de la fiscalidad y los incentivos económicos relacionados con la gestión de residuos*”²⁰, con la aplicación

¹⁹ CARRO MARINA, M. ¿Hacia una revisión de la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre las ordenanzas de residuos? En: *Revista La Administración al Día, Instituto Nacional de Administración Pública*, 2023. Disponible en: https://www.iustel.com/diario_del_derecho/noticia.asp?ref_iustel=1232585.

²⁰ CASTELLS REY I., PELLICER GARCÍA, P., Y PUIG VENTOSA, I. Los instrumentos económicos y fiscales en la Ley de Residuos”. En: *Revista Técnica de Medio Ambiente*, 2022, no 237,

obligatoria de los instrumentos fiscales como elementos esenciales en la consecución de los objetivos europeos de residuos (probablemente siguiendo el criterio del artículo 4.3 de la Directiva), entre los que destacan las tasas o las PPCPNT de residuos, un impuesto sobre los tratamientos finalistas, y un impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

En suma, lo que viene a hacer la LRSCEC es incorporar la Directiva al ordenamiento jurídico español, con un objetivo principal, reducir la producción de residuos, mediante la ejecución del mandato de jerarquía de residuos, ejecutando técnicas de prevención de residuos, poniendo en práctica la obligatoriedad de separación de residuos en su recogida, y, estableciendo una responsabilidad ampliada del productor de residuos y ciertas limitaciones a los plásticos de un solo uso, para favorecer a la economía circular²¹. Y todo ello, mediante la implementación de instrumentos y medidas fiscales que ayuden a conseguir cumplir con los objetivos establecidos en la norma²².

En esta línea, la LRSCEC recoge en su exposición de motivos los principios de la Directiva, y resuelve imponiendo una obligación. Indica que para que sea posible la aplicación de la jerarquía de residuos y de los sistemas de pago por generación, es necesario que, obligatoriamente, los entes locales impongan una tasa o una PPCPNT, específica, diferenciada y no deficitaria, para financiar el servicio de recogida y tratamiento de residuos sólidos urbanos (artículo 11.3). De este modo, el legislador español ha querido asegurar la aplicación de los pagos por generación, dado que uno de los modos seguros de cumplir con el principio de “quien contamina paga” es imponiendo una tasa, ya que esta se configura como un valor seguro para que la financiación del coste real del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos pueda ser satisfecha, y la misma sea compatible con la aplicación de los pagos por generación, a la vez que consecuente con el principio de quien contamina paga. Es decir, que la tasa o la PPCPNT se presentarían como instrumentos fiscales válidos²³ consecuentes con los principios de la UE en la lucha contra la reducción de los residuos.

pp. 14-15. Disponible en: <https://www.retema.es/actualidad/instrumentos-economicos-fiscales-ley-residuos>

²¹ MIRAVET MÁRQUEZ, V.L. Cambios en la financiación y gestión del servicio de recogida de residuos tras la reforma operada por la Ley 7/2022. En: *Revista de Derecho Local*, octubre de 2024. Disponible en: <https://elderecho.com/cambios-en-la-financiacion-y-gestion-del-servicio-de-recogida-de-residuos-tras-la-reforma-operada-por-la-ley-7-2022>.

²² Medidas de prevención a las que obliga la Directiva en su artículo 9.1, con la modificación llevada a cabo por la Directiva UE 2018/851.

²³ CASADO GARCÍA, M. ¿Obliga el Derecho de la UE a las entidades locales a la imposición de una tasa para financiar la recogida de los residuos sólidos urbanos? *Blog del Instituto de Derecho y Gobierno Local de la Universidad Autónoma de Madrid*, 2025. Disponible n:

Sin embargo, si el ámbito subjetivo comprendiese únicamente a profesionales y a empresarios el escenario sería distinto, ya que probablemente la tasa perdería el carácter de único, frente a otros instrumentos igualmente válidos como podrían ser una obligación de reciclar condicionada a inspecciones y consecuentes sanciones por su incumplimiento o la prohibición de fabricar y comercializar cierto tipo de envases “plásticos” no reciclables (como por ejemplo los que contengan poliestireno expandido, poliespán, o pequeños envoltorios como los de los caramelos o chicles). Pero, de igual modo, estas vías no asegurarían una aplicación eficaz de los pagos por generación en el caso de los particulares, puesto que individualizar el sistema hasta esos extremos sería inviable y poco sostenible²⁴, en consecuencia, parece que la tasa sigue siendo la apuesta más segura como sistema de financiación, frente a las necesidades impuestas por la norma, si bien, ello no es óbice para justificar tal imposición de la directiva europea.

Voces como PERNAS GARCÍA y SÁNCHEZ GONZÁLEZ, sostienen que *“existe un mandato directo de la Directiva que puede favorecer dicha obligación recogida por la LRSCEC, puesto que la aprobación de la tasa de residuos es consecuencia directa de la Directiva en cuanto que sus artículos 28 y 29 establecen la obligación de aprobar programas de gestión de residuos (para los municipios españoles de más de 5.000 habitantes), de modo que se cumpla así con un nuevo marco jurídico de la economía circular que sea corresponsable, es decir, que cada actor internalice los costes de generación de sus residuos, aprovechando los entes locales, las tasas y las PPCPNT para este fin”*²⁵. Pese a ello, cabría tener en cuenta que el artículo 29.2 de la Directiva no deja lugar a dudas del carácter no imperativo de la norma cuando expone que *“Al elaborar estos programas, los Estados miembros describirán, en su caso, la contribución de los instrumentos y medidas enumerados en el anexo IV bis a la prevención de residuos y evaluarán la utilidad de los ejemplos de medidas que se indican en el anexo IV bis u otras medidas adecuadas”*, distintas de las del anexo IV bis, dejando la posibilidad de elección en manos de la Administración correspondiente. En consecuencia, los programas, ni deben contener obligatoriamente todas las

<https://www.idluam.org/blog/obliga-el-derecho-de-la-ue-a-las-entidades-locales-a-la-imposicion-de-una-tasa-para-financiar-la-recogida-de-los-residuos-solidos-urbanos/>.

²⁴ GOMAR SÁNCHEZ, J.I. El pago por generación en la tasa/prestación local de residuos. En: *El consultor de los Ayuntamientos*, 2024 no. Especial I, Sección A Fondo, ed. La Ley, pp. 220-233.

²⁵ PERNAS GARCÍA, J.J., Y SÁNCHEZ GONZÁLEZ, J. Hacia una gestión local estratégica de los residuos municipales: los programas locales de prevención y gestión y su interrelación con los instrumentos jurídicos de la Ley 7/2022. En: *Cuadernos de Derecho Local*, digital, 2024, no. 65, p. 75-127. Disponible en: <https://www.publicacionesonlinefdgl.es/index.php/CuadernosDerechoLocal/%20article/view/976/1127>.

medidas contempladas en el Anexo IV bis, ni siquiera alguna de ellas, por lo tanto, no es suficiente disponer que existe una obligación de aprobar programas de gestión de residuos, cuando hay una lista prolongada de instrumentos jurídico-financieros al alcance de todos los Estados miembros.

No obstante, la claridad de la norma no es tal para poder afirmar que se derive tal obligación de la misma, ni tampoco para afirmar lo contrario. Sin embargo, además del contrargumento anterior, puede defenderse de manera legítima que la misma Directiva es la que ofrece en su Anexo IV bis una lista no exhaustiva de instrumentos, entre los que se encuentran los instrumentos fiscales, que pueden implementarse y que no son obligatorios, sino que se presentan como posibilidades al alcance de la Administración y, bajo su propia elección. En consecuencia, parece certero mantener que la Directiva no impone “*per se*” una obligación, al menos directa, de establecer una tasa o PPCPNT para financiar el sistema de recogida de residuos, sino que estos instrumentos se presentan como una de entre tantas posibilidades que la Directiva pone al alcance de las distintas Administraciones para financiar dicho servicio. Y, si no fuese así, qué sentido tendría disponer frente a los Estados Miembros una amalgama de posibilidades para que estos elijan entre las mismas, o, se ofrezca la posibilidad de incluso optar por otras diferentes. Este enfoque, además, se ve fortalecido si llevamos a cabo una interpretación clásica del artículo 15 de la Directiva UE 2018/851/CE, con base en su sentido gramatical, sistemático y teleológico, sin embargo, no sería prudente trabarse en sentido clásico dado que podría suponer limitar la interpretación de la misma directiva, por ende, y pese a que de una primera interpretación puede desprenderse la no obligación de imponer una tasa, lo aconsejable sería profundizar en una interpretación razonable de la Directiva.

2.1 Interpretación literal del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE.

Si atendemos a una interpretación literal del precepto normativo, de primeras puede observarse claramente que la Directiva no se pronuncia en momento alguno con un lenguaje imperativo respecto de la imposición de una tasa o de cualquier tributo. Ello se desprende claramente del tenor literal del artículo cuando establece que, “*los Estados miembros deben recurrir a instrumentos económicos y otras medidas a fin de proporcionar incentivos para la aplicación de la jerarquía de residuos, como los instrumentos económicos y otras medidas indicados en el anexo IV bis que incluye, entre otros, tasas de vertedero y de incineración, sistemas de pago por generación de residuos («pay-as-you-throw»), regímenes de responsabilidad ampliada del productor, facilitación de la donación de alimentos e incentivos para las autoridades locales, u otros instrumentos y medidas apropiados*”.

No se acude formulaciones gramaticales que denoten exigencia, como “se deberá”, o, “estarán obligados”, todo lo contrario, se desprende posibilidad de elección del instrumento o método que se considere oportuno, de los expuestos en la lista del Anexo IV bis u otros. Pero por si no fuese suficiente, acudamos a la interpretación sistemática de la norma para cerciorarnos de que se sigue en este sentido.

2.2. Interpretación sistemática del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE.

En cuanto a la interpretación sistemática del Considerando 15, si el mismo se interpreta en conjunto con el Anexo IV bis, y con la realidad que lo rodea, parece que se refuerza la idea de ausencia de obligación de establecer una tasa o cualquier tipo de instrumento fiscal específico.

Además, teniendo presente el Considerando 7 de la Directiva, se ofrece más claridad cuando la norma expone que, *“siendo que las normas de la presente Directiva permiten sistemas de gestión de residuos en que los municipios tienen la responsabilidad general de la recogida de los residuos municipales, de sistemas en que tales servicios se subcontraten (...). La elección entre cualquiera de estos sistemas, y la decisión de modificarlos, sigue incumbiendo a los Estados miembros”*. Luego no puede haber cohesión alguna con dichos preceptos de la Directiva, si se mantiene que la misma establece una obligación taxativa de imponer una tasa a los Estados miembros para financiar el coste del servicio de recogida de residuos, dado que la misma nos habla de *“elección de cualquiera de estos sistemas”*, y elección no es de ningún modo sinónimo de obligación.

Pese a ello es necesario actuar con la debida cautela y evitar interpretaciones apresuradas, dado que es imperativo no detenerse únicamente en ambos considerandos para ponerlos en contexto junto con la realidad social que envuelve la norma, así como con su finalidad, la mejora en la gestión de los residuos.

2.3. Interpretación teleológica del Considerando 15 de la Directiva UE 2018/851/CE.

Finalmente, respecto de la interpretación teleológica del precepto, cabe destacar que la finalidad del mismo es que, teniendo por base el principio de “quien contamina paga”, se cargue o repercuta el coste del servicio de recogida de residuos a aquel sujeto productor o generador de los mismos, o lo que es lo mismo, que pague quien produzca residuos y con base en la cantidad de residuos generados.

La norma establece que dicha finalidad se alcance mediante una serie de instrumentos, sin especificar que deba elegirse una tasa o una PPCNT. Si bien,

es prudente destacar que, aunque su Anexo IV bis dispone al alcance de los Estados miembros una serie de instrumentos jurídico-fiscales que los mismos pueden hacer suyos para la consecución de tal fin, sin la necesidad de imponer ninguno, es interesante que se disponga la tasa como el primero de ellos, otorgándole clara preferencia.

En consecuencia, la tasa o la PPCPNT a la que obliga el artículo 11.3 de la LRSCEC, no es un fin directamente impuesto por la Directiva, sino que, aunque con clara preferencia frente a los demás dada su posición en el Anexo IV bis (aspecto digno de análisis), parece uno de tantos posibles para la consecución de los objetivos de jerarquía de residuos.

Con independencia de que la tasa pueda ser, al menos en el ámbito español, un instrumento óptimo para poder aplicar los pagos por generación a cada sujeto pasivo de la misma, y cumplir así, de manera efectiva, el principio de jerarquía de residuos y que ello derive a su vez en la consumación del principio de “quien contamina paga” y los objetivos de cifras fijados por la UE, debería haberse enfocado la regulación de otro modo. Como señala el Consejo de Estado en su Dictamen sobre la memoria del Anteproyecto de la Ley de residuos, *“de forma previa a la elaboración de la Ley, o en paralelo con las primeras fases de su tramitación, debiera haberse recabado un estudio que de forma sistemática permitiera tener conocimiento de estos impactos para los diferentes agentes, públicos y privados, y las decisiones más relevantes que, en este punto, puede adoptar el legislador (...). Y resulta indudable, por otra parte, el importante impacto económico que va a tener la norma para las entidades locales, como refleja la previsión del artículo 11.3, de que las entidades locales habrán de imponer una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributaria para hacer frente a los gastos derivados de las competencias que les atribuye la Ley; por ello, se estima que también en este caso debiera haberse analizado dicho impacto de forma más sistemática, en la forma ya expresada (...) ya que hubiera permitido justificar de una forma más robusta las soluciones adoptadas o elegir aquellas otras que, garantizando el cumplimiento de los fines propuestos, pudieran tener un impacto menor”*²⁶.

3.Conclusiones

En conclusión, parece que nos encontramos ante una decisión lícita del legislador nacional español de imponer una tasa o PPCPNT, no deficitaria y diferenciada, para financiar el coste del sistema de recogida de residuos sólidos urbanos. Si bien, aunque la obligación parece obedecer a una mera elección

²⁶ Dictamen del Consejo de Estado, Anteproyecto de Ley de residuos y suelos contaminados, de 15 de abril de 2021, núm. de expediente: 196/2021 (TRANSICIÓN ECOLÓGICA Y EL RETO DEMOGRÁDICO). En: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=CE-D-2021-196>.

completamente independiente de la normativa europea de residuos, es poco discutible que la decisión tomada por el legislador va en sintonía con la consecución de los objetivos de jerarquía de residuos marcados por la Directiva en su artículo 11.2.

En principio parece que la obligación impuesta por el artículo 11.3 de la LRSCEC no derivada de un mandato directo de la Directiva, si bien, debemos guardar prudencia. La realidad social que envuelve a la Directiva y a la normativa europea de residuos, marcada por una clara necesidad de mejora y transformación de los sistemas de gestión de residuos para proteger, preservar y mejorar la calidad del medio ambiente, evidencias la necesidad de implantar instrumentos, como los instrumentos fiscales, que promuevan la economía circular hagan más eficaz la gestión de los residuos.

En consecuencia, debe considerarse que se deja expedita la posibilidad de una futura y más exhaustiva interpretación de la Directiva que, conforme a su finalidad, que no es otra que mejorar la gestión de los residuos, conduzca al legislador estatal de los Estados miembros a elegir, de entre los instrumentos favorecedores del principio de jerarquía de residuos, a la tasa expuesta en el apartado primero de su Anexo IV bis para dar cumplimiento así a los mandatos impuestos por la misma norma en los artículos 4.3, 9 y 14. Si se contempla esta posibilidad podría entenderse que la intención de la normativa europea de residuos no es otra que inducir a los estados miembros para que impongan un instrumento fiscal como una tasa de carácter extrafiscal, para conseguir en un breve periodo de tiempo los objetivos de economía circular y de jerarquía de residuos establecidos por la Directiva.

4. Bibliografía

ASTOR-HOSCHEN, A. Una revisión de la legislación europea sobre residuos y su papel en la transformación hacia una economía circular. En: *Revista Técnica de Medio Ambiente*, 2024.

CARRO MARINA, M. ¿Hacia una revisión de la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre las ordenanzas de residuos? En: *Revista La Administración al Día, Instituto Nacional de Administración Pública*, 2023.

CASADO GARCÍA, M. ¿Obliga el Derecho de la UE a las entidades locales a la imposición de una tasa para financiar la recogida de los residuos sólidos urbanos? *Blog del Instituto de Derecho y Gobierno Local de la Universidad Autónoma de Madrid*, 2025.

CASTELLS REY I., PELLICER GARCÍA, P., y PUIG VENTOSA, I. Los instrumentos económicos y fiscales en la Ley de Residuos. En: *Revista Técnica de Medio Ambiente*, 2022, no 237, pp. 14-15.

FUENTES BODELÓN, F. Incentivos medioambientales en la CEE. En: *Revista de Derecho Ambiental*, 1990, no. 6, p. 31.

GARCÍA CARRETERO, B., y PATÓN GARCÍA, G. La fiscalidad de los envases plásticos y vertidos e incineración en el proyecto de ley de residuos y suelos contaminados. En: *Desarrollo sostenible urbano*, (Dir. García Calvente, Y., y Sedeño López, J.F.), Aranzadi, Cizur Menor, 2021, pág. 151.

GOMAR SÁNCHEZ, J.I. La tasa local sobre residuos domésticos. En: *Revista de Contabilidad y Tributación, CEF*, 2024, no. 500, p. 142.

GOMAR SÁNCHEZ, J.I. El pago por generación en la tasa/prestación local de residuos. En: *El consultor de los Ayuntamientos*, 2024, no. Especial I, Sección A Fondo, ed. La Ley, pp. 220-233.

MACARRO OSUNA, J.M. Incentivos medioambientales e imposición indirecta: “El IVA verde”. *Revista Crónica Tributaria*, 2025, no 194, p. 99.

MIRAVET MÁRQUEZ, V.L. Cambios en la financiación y gestión del servicio de recogida de residuos tras la reforma operada por la Ley 7/2022. En: *Revista de Derecho Local*, octubre de 2024.

ORÓN MORATAL, G. *Las tasas locales por generación a debate*. Seminario del Departamento de Derecho Público, Facultad de Ciencias Jurídicas y Empresariales, Universitat Jaume I de Castellón, 5 de diciembre de 2024. En el marco del Proyecto de Investigación «Reforma de la tributación autonómica para una transición ecológica» (CIACO/2022/067).

PATÓN GARCÍA, G. La fiscalidad ambiental en el marco de la estrategia de economía circular, y el plan de recuperación, transformación y resiliencia. En: *Documentos*, Instituto de Estudios Fiscales, 2022, no. 8, (ejemplar dedicado a: Retos actuales del Derecho Financiero y Tributario VII Reunión de profesores de Derecho Financiero y Tributario, Santiago de Compostela, 12 a 14 de noviembre de 2021), p. 214.

PATÓN GARCÍA, G. Cuestiones prácticas de la tasa local de residuos tras el vencimiento del plazo para su aprobación. En: *Anuario de Derecho Municipal*, 2024, no. 18, p. 112.

PERNAS GARCÍA, J.J., y SÁNCHEZ GONZÁLEZ, J. Hacia una gestión local estratégica de los residuos municipales: los programas locales de prevención y gestión y su interrelación con los instrumentos jurídicos de la Ley 7/2022. En: *Cuadernos de Derecho Local*, digital, 2024, no. 65, p. 75-127.

ZAMORA ROSELLÓ, M. R. Administración Local y residuos: desafíos ambientales y energéticos. En: *Revista Administrativa de la Abogacía*, 2018, no. 1, p. 33.

Conflicto de intereses

El autor declara no tener ningún conflicto de intereses.

Financiación

El documento ha sido elaborado sin financiación.