

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 12-02-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0290/2026

SUMARIO:**Tasas. Tasa por recogida de basuras y residuos sólidos urbanos.**

-Inmuebles vacíos. Conforme al Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, la tasa se devenga por la mera existencia y prestación del servicio municipal de recogida de residuos, con independencia del uso efectivo del inmueble o de su ocupación, de modo que también resulta exigible respecto de oficinas, trasteros o aparcamientos desocupados mientras el servicio esté establecido y disponible.

-Propietario u ocupante. La normativa distingue entre el contribuyente, que es el ocupante o beneficiario del servicio, y el sustituto del contribuyente, que recae en el propietario del inmueble, siendo este último el obligado frente a la Administración, sin perjuicio de su derecho a repercutir la cuota al ocupante; por ello, el Ayuntamiento puede dirigirse directamente contra el propietario sin necesidad de liquidar previamente al usuario efectivo.

-Cálculo en función del valor catastral. Respecto a la cuantificación de la tasa, puede estructurarse mediante tarifas fijas, variables o mixtas, y admitiéndose la incorporación de criterios de capacidad económica siempre que estén debidamente justificados en la ordenanza fiscal y en el informe técnico-económico correspondiente; el valor catastral puede utilizarse como parámetro de referencia si así lo prevé la ordenanza, pero no constituye un criterio obligatorio impuesto por la ley. Finalmente, solo procede la no exigibilidad o devolución de la tasa en caso de falta de prestación efectiva del servicio por causas no imputables al obligado tributario.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante, propietaria de varias oficinas, trasteros y aparcamientos en alquiler, le han notificado las liquidaciones correspondientes de la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos a todas sus propiedades.

Cuestión planteada:

Se plantea las siguientes cuestiones respecto a la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos, como sustitutos del contribuyente:

- si se pueda aplicar la tasa a las oficinas, trasteros y aparcamientos vacíos.
- si los ayuntamientos están obligados a liquidar, previamente, a los contribuyentes.
- si es correcto calcular el importe de la liquidación en función del valor catastral.

Contestación:

El artículo 20 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, regula el hecho imponible de las tasas, estableciendo en sus apartados 1 y 2:

“1. 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.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

Síguenos en...



B) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

2. Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.”.

Los apartados 3 y 4 del mismo artículo 20 del TRLRHL recogen una relación no cerrada de supuestos en que pueden ser establecidas dichas tasas, y en concreto, la letra s) del apartado 4 regula:

“s) Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.”.

Por tanto, la cuestión está en determinar cuándo se entiende que el servicio afecta, se refiere o beneficia al sujeto pasivo, es decir, cuándo se realiza el hecho imponible que justifica la exigencia de una tasa.

El artículo 23 del TRLRHL regula los sujetos pasivos de las tasas, disponiendo que:

“1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley.

b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.4 de esta ley.

2. Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente:

a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

Síguenos en...



(...).”.

En cuanto al devengo de la tasa, el artículo 26.1 del TRLRHL, señala que:

“1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal:

a) Cuando se inicie el uso privativo o el aprovechamiento especial, o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, aunque en ambos casos podrá exigirse el depósito previo de su importe total o parcial.

b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.”.

En relación con la primera cuestión planteada, el Tribunal Supremo, en la STS 1558/2003 y en la STS 1210/2004, así como, entre otros, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la STSJ M 1611/2010, se han pronunciado con anterioridad, en relación con la tasa de recogida de residuos urbanos sólidos, sobre dichas cuestiones, fallando que la mencionada tasa se devenga en la medida en que el servicio de recogida de basuras esté establecido, independientemente de que una vivienda concreta se halle desocupada o de que un establecimiento o un local esté cerrado.

Además, fallan que la tasa se fija en función del costo previsible del servicio, sin que se pudiera establecer un costo ni siquiera aproximado si en lugar de tomar en consideración el número de viviendas y locales afectados por el servicio, hubiera de tomarse, a voluntad de cada contribuyente, en función de la mayor o menor ocupación de la vivienda o de los días que están abiertos los establecimientos, o en función de la mayor o menor entidad del volumen de basura generado.

Por tanto, en el caso objeto de estudio, debido a que el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos está establecido y se ha prestado con normalidad, hecho que justifica la exigencia de la tasa, el sujeto pasivo debe abonar el tributo, con independencia de si los bienes inmuebles están vacíos o desocupados.

No obstante, el citado artículo 26 del TRLRHL señala en su apartado 3 que:

“3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente.”.

Asimismo, hay que tener en cuenta que el artículo 11 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, establece en su apartado 3:

Síguenos en...



“3. En el caso de los costes de gestión de los residuos de competencia local, de acuerdo con lo dispuesto en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, las entidades locales establecerán, en el plazo de tres años a contar desde la entrada en vigor de esta ley, una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria, específica, diferenciada y no deficitaria, que permita implantar sistemas de pago por generación y que refleje el coste real, directo o indirecto, de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos, 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.”.

Es decir, la Ley 7/2022 impone la obligación a las Entidades Locales para establecer y exigir una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria por la prestación del servicio de recogida, transporte y tratamiento de los residuos, que sea específica, diferenciada y no deficitaria y que permita implantar sistemas de pago por generación y que refleje la totalidad del coste de este servicio.

Por tanto, únicamente en el caso de que el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos no se hubiera prestado por causas no imputables al sujeto pasivo, la tasa no sería exigible por el período en que el servicio no se hubiera prestado. En este caso, si se hubiera abonado la tasa con anterioridad, se debería proceder a la devolución del tributo por la parte correspondiente a dicho período.

Para el caso de que la ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación de estos servicios estableciese una cuota que tuviese una parte fija y otra parte que se determinase en función de la cantidad de residuos generados por el sujeto pasivo, y siempre que así se regulase en la propia ordenanza fiscal podría establecerse que los inmuebles que permaneciesen vacíos o desocupados, en los términos regulados en la ordenanza fiscal, no tuviesen que satisfacer esa parte de la cuota. Pero, es necesario que así se regule en la ordenanza fiscal, estableciendo los requisitos y condiciones para ello.

En relación con la segunda cuestión planteada, tal como dispone el artículo 23 del TRLRHL, en las tasas establecidas por servicios que benefician a los ocupantes de viviendas o locales, como es el caso de la tasa objeto de consulta, es contribuyente la persona o entidad beneficiaria del servicio (el ocupante del inmueble) y es sustituto del contribuyente el propietario del inmueble.

Así, en el caso de una vivienda o local arrendado, el contribuyente es el arrendatario y el sustituto del contribuyente es el arrendador propietario de la vivienda o local.

El artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), regula los obligados tributarios, como las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias. Dentro de la relación de obligados tributarios, enumera a los contribuyentes y a los sustitutos del contribuyente.

El artículo 36 de la LGT establece:

“Artículo 36. Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente.

1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

(...):

Síguenos en...



2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa.”.

Así, pues, la LGT establece un concepto amplio de sujeto pasivo que se identifica con la persona que se convierte por ministerio de la ley en la obligada a cumplir las prestaciones tributarias derivadas de la realización del hecho imponible. Pero, a la hora de atribuir esta condición de sujeto pasivo a una determinada persona, la LGT distingue entre la persona que efectivamente realizó el hecho imponible (contribuyente) y otra persona distinta (sustituto del contribuyente). Es decir, que la normativa reguladora de cada tributo puede atribuir la condición de sujeto pasivo bien al contribuyente, bien al sustituto que defina, bien a ambos.

El primer tipo de sujeto pasivo, que es el contribuyente, es el que está perfectamente armonizado con la definición del hecho imponible que la LGT hace en su artículo 20, pues es quien efectivamente realiza el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y que, por tanto, origina el nacimiento de la obligación tributaria. Es la persona respecto de la cual se pone de manifiesto la capacidad económica que determina la exacción del tributo.

En cambio, el sujeto pasivo a título de sustituto del contribuyente es sujeto pasivo no por realizar el hecho imponible del tributo, sino por imposición de la Ley, lo cual le lleva a estar obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria. De este modo, el sustituto se coloca por obligación legal en la posición del contribuyente de forma tal que respecto de esas obligaciones que la ley atribuye al sustituto, el contribuyente queda exonerado en "perjuicio" del sustituto.

Así, pues, el sujeto pasivo a título de sustituto del contribuyente deberá cumplir la obligación nacida de la realización del hecho imponible en lugar del contribuyente.

Por tanto, aunque es el contribuyente el que debe formalmente soportar la carga tributaria, al imputar la Ley al sustituto el cumplimiento de las correspondientes obligaciones materiales y formales, la Administración tributaria deberá dirigirse contra el sustituto para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Así, en el caso de la tasa por la prestación del servicio de recogida de residuos urbanos, aunque los contribuyentes de esta tasa sean los ocupantes de las viviendas, como beneficiarios de dichos servicios, la Administración local exactora tendrá necesariamente que dirigir su acción para el cobro de la tasa contra los propietarios de las viviendas, en su calidad de sustitutos del contribuyente.

De lo que se concluye que es el sustituto el que resulta obligado al pago de la cuota tributaria, sin perjuicio de que este pueda repercutir al contribuyente el importe de la obligación tributaria satisfecha, de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo 23.2.a) del TRLRHL.

En esta tasa, están obligados a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, por imposición de la ley, y en lugar del contribuyente, los propietarios de los inmuebles.

A estos efectos, cabe recordar el principio de reserva de ley tributaria establecido en el artículo 8 de la LGT para la determinación de los obligados tributarios, por lo que, como en las tasas establecidas por razón de

Síguenos en...



servicios que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, el artículo 23.2.a) del TRLRHL establece que los propietarios de dichos inmuebles tengan la condición de sustitutos del contribuyente, el Ayuntamiento no puede exigir el pago de la tasa directamente al contribuyente, prescindiendo de la figura del sustituto.

En este caso, la tasa ha de liquidarse al sustituto del contribuyente, aunque no sea quien utilice o disfrute el bien, ya que el artículo 36.3 de la LGT define al sustituto como el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado, a cumplir la obligación tributaria principal.

En este mismo sentido se pronuncia el Tribunal Supremo en sentencia de 14 de octubre de 1996 (recurso de apelación 4205/1991) el cual señala en el fundamento de derecho segundo, que la condición de contribuyente supone que, sin perder ese carácter, no es el obligado principal del pago del impuesto, al serlo el sustituto, cuyo cumplimiento libera al contribuyente frente a la Hacienda Pública, sin perjuicio de sus obligaciones frente al sustituto.

Y continúa señalando que: “La relación jurídico-tributaria que se configura en este impuesto está caracterizada por esta doble posición en la que coexisten el contribuyente y su sustituto. Sobre las relaciones existentes entre ellos, la Ley General Tributaria establece en su artículo 32 (actual artículo 36.3) la preferencia de la Ley respecto de los sustitutos, que vienen directamente obligados al pago del impuesto, estableciéndose la repercusión del pago en el contribuyente como un mecanismo mediante el cual el sustituto puede resarcirse del pago efectuado. El hecho de que la posibilidad de traslación del pago efectuado por el sustituto al contribuyente quede, en este caso, condicionado a la no existencia de pacto en contrario no desvirtúa la preferencia del sustituto como obligado al pago.”.

Este criterio del Tribunal Supremo también se encuentra en las sentencias de 19 de septiembre de 2002 (recurso de casación 6279/1997), de 10 de noviembre de 2005 (recurso de casación para unificación de la doctrina 9131/1998), de 15 de julio de 2003 (recurso de casación para unificación de la doctrina 10058/1998) y de 5 de mayo de 2009 (recurso de casación en interés de ley 60/2007).

La repercusión de la cuota tributaria de la tasa que puede realizar el sustituto sobre el contribuyente es de naturaleza tributaria, al estar regulada tanto en la LGT, como en la propia normativa del tributo, el TRLRHL. En cuanto a su carácter obligatorio o potestativo, hay que concluir que es de carácter potestativo, no obligatorio, ya que el artículo 23.2.d) del TRLRHL faculta a los sustitutos a repercutir la cuota de la tasa sobre el contribuyente, al señalar que “...quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas...”.

Por último, en relación con la última cuestión planteada, en cuanto al importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad, el apartado 2 del artículo 24 del TRLRHL dispone, que en general, no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trata o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe, se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa.

Señalándose a continuación en el apartado 3 del artículo 24 que “La cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en:

a) La cantidad resultante de aplicar una tarifa,

b) Una cantidad fija señalada al efecto, o

Síguenos en...



c) La cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.”.

Asimismo, el apartado 4 del mismo artículo 24 del TRLRHL dispone:

“4. Para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.”.

Por tanto, en la cuantificación de las tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades administrativas se tiene en cuenta el coste real o previsible del servicio o actividad. Además, el apartado 4 del artículo 24 del TRLRHL posibilita la toma en consideración de criterios genéricos de capacidad económica en la determinación de la cuantía de las tasas, de forma que las entidades locales, en las ordenanzas fiscales que regulan las tasas, pueden aprobar diferentes cuantías de las mismas aplicables a los distintos colectivos de personas obligadas a satisfacerlas basándose en la diferente capacidad económica de estos colectivos.

Asimismo, en el informe técnico-económico que debe acompañar al acuerdo de establecimiento de cualquier tasa local, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 25 del TRLRHL, se debe contener una memoria justificativa de la determinación de la cuantía de la tasa y, si se aplicasen criterios o módulos de capacidad económica, sería necesario justificar su correlación con la distinta capacidad económica de los distintos sujetos pasivos obligados al pago de la tasa.

La aplicación del principio de capacidad no puede afectar al criterio prioritario de cuantificación de las tasas que es el de equivalencia del importe total de las tasas con el valor de mercado de la utilidad o con el coste del servicio, pero puede actuar como un elemento redistributivo de la exacción de la tasa correspondiente.

Esos requisitos de contenido del informe técnico económico tratan de asegurar que las tasas se ajustan, no solamente a los parámetros del artículo 24 del TRLRHL, sino también al resto del ordenamiento jurídico y, por tanto, se ha de justificar, aunque sea de modo aproximado, que la fijación de los elementos para la determinación de la cuota tributaria, en el caso de que se establezcan, resultan respetuosos con los principios de igualdad, justicia tributaria y, en su caso, capacidad contributiva. Con ello se trata de impedir actuaciones administrativas arbitrarias.

Asimismo, hay que tener en cuenta el mandato contenido en el artículo 11.3 de la Ley 7/2022 de que la tasa sea no deficitaria y refleje el coste real de las operaciones de recogida, transporte y tratamiento de los residuos.

En conclusión, es la ordenanza fiscal que aprueba cada una de las tasas la que debe regular de forma detallada los supuestos de hecho constitutivos del hecho imponible de la correspondiente tasa, así como los supuestos de no sujeción y demás elementos tributarios de la misma, es decir, sujetos pasivos, cuota tributaria, devengo, etc.

Asimismo, será la ordenanza fiscal la que determine los elementos o parámetros que se utilicen para la cuantificación de la tasa

Por ello, este Centro Directivo no es competente para pronunciarse sobre esta cuestión objeto de consulta, al ser la cuestión que debe regularse en la ordenanza fiscal concreta, dentro de los límites establecidos en la ley.

Síguenos en...



Todo ello, sin perjuicio de que, si el sujeto pasivo considera que la ordenanza fiscal no es conforme con el ordenamiento jurídico o que perjudica o pueda perjudicar sus intereses legítimos, pueda interponer los correspondientes recursos, ya sea contra el acto de gestión tributaria o contra la propia ordenanza fiscal.

A estos efectos, el artículo 19 del TRLRHL dispone que contra la ordenanza fiscal puede interponerse recurso contencioso-administrativo a partir de la publicación en el boletín oficial de la provincia, en la forma y plazos que establecen las normas reguladoras de dicha jurisdicción.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

