



## IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES (LEY 7/2022)

19 de diciembre de 2022

Con efectos **1 de enero 2023** entrará en vigor la **Ley 7/2022**, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

Como luego expondremos, en los Territorios Forales, la aplicación práctica de este tributo se retrasará unos meses.

En primer lugar señalar que este Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables tiene por objeto la prevención de residuos y el uso de plástico no reciclable.

Se articula como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización en el territorio español de envases que, conteniendo plástico, sea no reutilizables.

Por lo tanto, como primera aproximación es importante destacar que a pesar de que se prevé en el plazo de 3 años el desarrollo de regímenes de responsabilidad ampliada para productores de textiles, muebles y enseres, así como, los plásticos de uso agrario; en este primer momento el objeto del impuesto recae sobre los envases de plástico no reutilizable.

### 1º Aproximación al concepto de envase:

La normativa define un envase como:

- todo artículo diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.
- todo artículo que se utilice para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, desde materias primas hasta productos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo.
- cualesquiera otro artículo que, no encontrando encaje en la definición, esté destinado a cumplir las mismas funciones y que puedan ser objeto de utilización en los mismos términos.



- todo artículo diseñado y destinado a ser llenado en el punto de venta y todo artículo desechable vendido lleno o diseñado y destinado al llenado en el punto de venta, a condición de que desempeñe la función de envase.

Como **excepción**, se excluyen aquellos artículos que formen parte integrante de un producto y sean necesarios para contener, sustentar o preservar dicho producto durante su vida útil y sus elementos estén destinados a ser usados, consumidos o eliminados conjuntamente. Por ejemplo: Una cápsula de café no se consideraría envase porque se consume conjuntamente con el propio café.

### 2º Tipos de envases:

- a) Un **envase primario** es aquel que está directamente en contacto con el producto. No puede modificarse el contenido del producto sin abrir o modificar el envase.

Ejemplo: Botellas o latas de refresco.

- b) Un **envase secundario** es aquel que contiene uno o varios envases primarios, proporcionándole protección para su distribución comercial. Puede ser separado del producto sin afectar a las características del mismo.

Ejemplo: Caja en la que se guardan los cereales.



- c) Un **envase terciario** es el agrupamiento de envases primarios, o secundarios, en un contenedor que los unifica y protege a lo largo del proceso de distribución comercial. Son envases diseñados para facilitar la manipulación y el transporte de varios envases colectivos, con el objeto de facilitar su manipulación y evitar los daños inherentes al transporte.

Ejemplo: Palé de transporte.

Adjuntamos dos enlaces elaborados por la Agencia Tributaria a documentación que consideramos de su interés:

- El primero de ellos da acceso a toda la información sobre el tributo que ha regulado el legislador y su aplicación práctica.

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables.html>

- El segundo, versa sobre contestaciones evacuadas por la Agencia Tributaria a las distintas consultas que han ido formulando.

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/static/files/Sede/Tema/II\\_especiales/envases\\_plasticos/preguntas\\_frecuentes/PREGUNTAS\\_RESPUESTAS.pdf](https://sede.agenciatributaria.gob.es/static/files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/preguntas_frecuentes/PREGUNTAS_RESPUESTAS.pdf)

### **3º Actividades a las que se aplica el impuesto:**

- a) Fabricación.
- b) Importación.
- c) Adquisición intracomunitaria.
- d) Introducción, tenencia y circulación irregular en el territorio de aplicación del Impuesto.

### **4º Base imponible y cuota:**

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

El tipo impositivo aplicable es de **0,45 euros por kilogramo de plástico no reciclado** contenida en los productos objeto del impuesto.

En cuanto a la base, dos consideraciones:

1º Cuando el producto objeto del impuesto está **compuesto de plástico y otros materiales**, el producto solo tributa por el plástico no reciclado que contiene.

2º Cuando el producto objeto del impuesto, por el que ya se hubiese devengado el impuesto, se **incorporan otros elementos de plástico** que pasan a formar parte del mismo, el producto solo tributa por el plástico no reciclado contenido en los elementos incorporados.

### **5º Certificación:**

La cantidad de plástico reciclado contenida en los productos objeto del impuesto **debe ser certificada por la entidad acreditada para emitir la correspondiente certificación.**

De forma transitoria, durante los 12 meses siguientes a la aplicación del impuesto, el 1 de enero de 2023, también se podrá acreditar la cantidad de plástico no reciclado contenida en los productos objeto del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.

### **6º Supuesto de no sujeción:**

El tributo contempla varios supuestos de no sujeción:

- La fabricación de productos objeto del impuesto cuando con anterioridad al devengo hayan tenido que ser destruidos o resulten inadecuados para su utilización.
- La fabricación de productos objeto del impuesto cuando se destinan a ser enviados directamente fuera del territorio español por el fabricante o por un tercero en su nombre o por su cuenta.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de pinturas, tintas, lacas y adhesivos concebidos para incorporarse a los productos que forman parte del ámbito objetivo.



- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando no están diseñados para ser entregados conjuntamente con las mercancías

#### **7º Supuesto de exención:**

Se hace referencia por un lado a medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

Por otro lado, son supuestos de exención:

- La importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando se introducen en territorio español prestando su función en medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de rollos de plástico empleados en pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.
- La adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto cuando, con anterioridad a finalizar el plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación, se destinan a ser enviados directamente fuera del territorio español por el adquirente intracomunitario o por un tercero en su nombre o por su cuenta.
- La adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto cuando se destruyen o resultan inadecuados para su utilización con anterioridad al fin del plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación.
- La importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables cuando el peso total de plástico no reciclado contenido en ellos no excede de 5 kilogramos en un mes. En el caso de la importación, en el DUA deberá indicarse que resulta de aplicación está exención.

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados cuando no se destinan a obtener envases no reutilizables que contengan plástico.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos que contengan plástico cuando no se destinan a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables que contengan plástico.

#### **8º Liquidación del Impuesto:**

En caso de fabricación o adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto, **los contribuyentes (fabricante o adquirente intracomunitario), deberá presentar una declaración-liquidación comprensiva de las cuotas devengadas y efectuar el ingreso de la deuda tributaria.**

En estos supuestos el periodo de liquidación es mensual o trimestral, en función del periodo de liquidación del IVA, atendiendo al volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa del impuesto.

En la situación de **importación de productos** objeto del impuesto, el impuesto se liquidará por la **adua**na conforme a lo dispuesto para la deuda aduanera en la normativa aduanera.

Respecto a situaciones de importación, en el DUA de importación se deberán consignar los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en los productos objeto del impuesto y, en su caso, si resulta de aplicación la exención por no exceder de 5 kilogramos al mes el peso total de plástico no reciclado contenido en los productos importados

#### **9º Obligaciones contables y de facturación:**

Con ocasión de la ventas objeto del impuesto, en la primera venta tras la fabricación, **los fabricantes deberán repercutir el importe del importe de las cuotas devengadas, por la cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos y**, en su caso, si resulta de aplicación algún supuesto de exención.



En los demás supuestos, previa solicitud del adquirente, **quienes realicen las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto, deberán consignar la información anterior en un certificado, o en las facturas completas que expidan con ocasión de dichas ventas o entregas.**

Interesa hacer referencia asimismo a las obligaciones contables derivadas del Impuesto:

- En caso de ser fabricante de productos objeto del impuesto se debe llevar una contabilidad de los productos fabricados.
- En caso de ser adquirente intracomunitario de productos objeto del impuesto se debe llevar un registro de existencias.

Por lo que respecta a esta obligación, todavía no se ha aprobado la regulación del procedimiento y plazos para su cumplimiento.

#### **10º Situación actual en los territorios forales:**

En lo referente a los Territorios Forales del País Vasco, la Comisión Mixta del Concerto Económico acordó su concertación, por lo que la competencia de exacción y recaudación corresponderá a las Diputaciones Forales en aquellos supuestos en los que los establecimientos de los fabricantes radiquen en territorio vasco.

Es decir, para los supuestos de fabricación, las Haciendas Forales recaudarán el impuesto cuando radiquen en territorio vasco los establecimientos donde se fabrican los envases. En el caso de las adquisiciones intracomunitarias, el punto de conexión para la recaudación será el domicilio fiscal del contribuyente.

Para su activación práctica y gestión del tributo, se estima que la entrada en vigor del Impuesto no será hasta marzo/abril de 2023.

#### **11º Sanciones:**

Entre las sanciones contempladas por la normativa aprobada, sin perjuicio de las posibles reducciones

aplicables de conformidad a la Ley General Tributaria / Norma Foral General Tributaria, destacar:

- a) La falta de inscripción en el Registro territorial: multa pecuniaria fija de 1.000 euros.
- b) La falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos: multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento del importe de las cuotas del impuesto que se hubiesen podido dejar de ingresar, con un importe mínimo de 1.000 euros.

#### **12º Recomendaciones prácticas:**

De conformidad con lo anteriormente expuesto, consideramos que conviene realizar un **estudio de la actividad propia realizada**, considerando la amplitud del concepto de envase trasladada por la normativa, para delimitar si se está afectado, tanto por este nuevo tributo, como por las obligaciones derivadas del mismo.

Matizar al respecto que, en la medida que no se sea fabricante, **la obligación principal puede derivarse de las adquisiciones intracomunitarias realizadas**; ya sea por el propio producto o por el embalaje del mismo siempre que se superen los 5 kilos.

En el resto de casos, recordar que puede ser exigible esta en posesión del correspondiente **certificado**, que nos deberían facilitar a su vez nuestros proveedores, por si nos requieran el mismo.

Asimismo, merecen especial atención los supuestos de **exportación** que se realicen, ya que puede posibilitar el derecho a que solicitemos la devolución del impuesto que haya soportado aquel bien que se exporta.

Por último, no conviene olvidarse de la comentada responsabilidad ampliada, que entrará en vigor en 2025, para estar atentos a la regulación definitiva del tributo con el objetivo de tener, en todo momento, controlados los efectos de un Impuesto de nueva regulación.

Quedamos a su entera disposición para ampliar la presente información.

Reciban un cordial saludo,

**Departamento Jurídico-Tributario**

**CONFIANZ, S.L.**

---

Esta reseña no constituye una opinión profesional, habiéndose elaborado por nuestros profesionales con el objetivo exclusivo de divulgar información que pueda resultar de su interés.

© CONFIANZ 2022

© CONFIANZ 2022. Confianz, S.L., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Confianz, S.L.

**NOTA:** Le informamos que los datos personales facilitados a través de nuestra relación comercial, pasarán a formar parte de un fichero automatizado propiedad de CONFIANZ, S.L., pudiendo ser conservados indefinidamente para el envío de información relacionada con nuestra actividad (por correo ordinario o por canales electrónicos) que pueda resultar de su interés, incluso una vez finalizada nuestra relación comercial siempre que no indique su manifestación expresa en contrario en el plazo de un mes.

Asimismo, le informamos que puede ejercer sus derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición en: Colón de Larreátegui, 35-2º DCHA (48009) BILBAO.

