

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

Este impuesto, que **entrará en vigor el 1 de enero de 2023**, se encuentra regulado en el capítulo I del título VII de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (artículos 67 a 83). Además, resultan de aplicación su disposición transitoria décima, disposición final cuarta y disposición final décimo tercera.

Se trata de un impuesto complicado en cuanto a su gestión por parte de los contribuyentes. La cantidad y complejidad de información a aportar y la diversidad de supuestos en los que aplica (y sus excepciones), convierten en todo un reto intentar ofrecer un resumen de este tributo, que intentamos acometer en este artículo:

1) *Ámbito objetivo del impuesto:*

Los productos gravados por este Impuesto son, en esencia, los siguientes:

- Envases no reutilizables que contengan plástico. Se consideran envases los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, ya sean envases primarios, secundarios, o terciarios (embalajes, film...), vacíos o conteniendo producto. Respecto al

concepto de no reutilizable, es mucho más dado a la interpretación, limitándose la norma a señalar que son aquellos que “no han sido concebidos, diseñados, y comercializados para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, o para ser rellenos o reutilizados con el mismo fin para el que fueron diseñados”.

- Productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases anteriores (preformas, láminas de termoplástico...).
- Productos que contengan plástico destinados al cierre, comercialización o presentación de los envases anteriores (tapones, cierres, embalajes...).

2) *Hecho imponible:*

Está sujeta al impuesto:

- la fabricación,
- importación,
- adquisición intracomunitaria
- o tenencia irregular de productos que forman parte del ámbito objetivo.

3) *Devengo y contribuyentes:*

- **En la fabricación es contribuyente el fabricante y el devengo del impuesto se produce con la primera entrega o puesta a disposición, en territorio español,** de los productos fabricados o con el cobro total o parcial del precio, si se realizan pagos anticipados a la entrega o puesta a disposición de los productos fabricados. La entrega o puesta a disposición se presume, salvo prueba en contrario, cuando se constaten diferencias en menos de existencias de productos fabricados.
- **En la importación es contribuyente el importador** y el devengo del impuesto se produce en el momento en que se devenguen los derechos de importación conforme a la legislación aduanera.
- **En la adquisición intracomunitaria es contribuyente el adquirente intracomunitario** y el devengo del impuesto se produce el día 15 del mes siguiente al que se inicie el transporte o expedición con destino al adquirente o en el momento de la expedición de la factura, si es anterior.
- En la tenencia irregular es contribuyente quien los posea, comercialice, transporte o utilice y el devengo del impuesto se produce en el momento de la introducción irregular y, de no conocerse, en el periodo de liquidación más antiguo no prescrito, salvo prueba de que corresponde a otro.

4) Base Imponible, tipo impositivo y cuota tributaria

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

La cantidad de plástico no reciclado contenida en los productos objeto del impuesto debe ser certificada por entidad debidamente 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.

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

Finalmente, **la cuota íntegra** (cantidad a pagar) resultará de aplicar a la base imponible el tipo impositivo.

5) Supuestos de no sujeción:

- La fabricación de productos objeto del impuesto cuando se destruyen o resultan inadecuados para su utilización con anterioridad al devengo del impuesto.
- 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.

6) Supuestos de exención

Tampoco se gravarán, al estar **exentos**, ciertos envases destinados a contener o proteger medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, así como los rollos de plástico empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.

La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite el destino efectivo dado a dichos productos. Los contribuyentes que realicen la primera entrega o puesta a disposición de los mismos a favor de los adquirentes, deberán recabar de estos una declaración previa en la que manifiesten el destino de dichos productos. Dicha declaración se deberá conservar durante los plazos de prescripción relativos al impuesto a que se refiere el artículo 66 de la LGT.

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 también estaría exenta. En el caso de la importación, en el DUA deberá indicarse que resulta de aplicación esta exención y, si en el mes natural se importan más de 5 kg netos, deberá liquidarse el impuesto sobre la totalidad de los kg importados en dicho mes (es decir, incluyendo los primeros 5 kg).

7) Supuestos de deducción y devolución

Dado que la finalidad de este tributo es gravar el consumo de plástico no reutilizable en territorio español, se establece que la fabricación, importación, o adquisición intracomunitaria de productos que se envíen a territorio extranjero, no será gravada (al considerarse o bien no sujeta o bien exenta) o si ya se hubiera satisfecho el impuesto por dichas operaciones, podría ser objeto de deducción o devolución, según el mecanismo establecido en cada caso. Lo mismo ocurriría con aquellos productos que hayan dejado de ser adecuados para su uso o sean destruidos en determinadas circunstancias.

En aquellos casos en los que se tenga derecho a la **deducción** del impuesto pagado anteriormente, podrá aplicarse en las autoliquidaciones de los siguientes cuatro ejercicios, o solicitar su devolución en el último período del ejercicio, de forma similar a la establecida en el IVA.

Adicionalmente las **devoluciones** por parte de importadores u otros supuestos se solicitarán cada período mediante el **modelo A22** aprobado a tal efecto. Este último caso podría ser aplicable a adquirentes de productos gravados por el impuesto que acrediten el envío de esos productos fuera de territorio español, su afección a uso sanitario, o que puedan ser reutilizados.

8) Liquidación y pago del impuesto

El impuesto se ingresa por parte de los contribuyentes (fabricantes, importadores o quienes realicen adquisiciones intracomunitarias de los

productos citados) a la Agencia Tributaria mediante una **autoliquidación (modelo 592)** a presentar periódicamente, **con idéntica frecuencia y plazos a las liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido**. Salvo en el caso de las **importaciones**, cuya liquidación se realiza conforme a normativa aduanera, mediante el propio **DUA**.

9) Inscripción en el Registro Territorial

Los contribuyentes que actúen en condición de fabricantes o de adquirentes intracomunitarios han de solicitar su inscripción **antes del inicio de su actividad** en el Registro Territorial, **obteniendo un Código de Identificación del Plástico asociado** a cada uno de sus establecimientos.

En caso de haber iniciado su actividad con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del impuesto, el 1 de enero de 2023, deberá solicitar su inscripción dentro de los treinta días naturales siguientes a la entrada en vigor de la Orden Ministerial reguladora del citado registro, aun en tramitación.

Sin perjuicio de lo anterior, podrá solicitar su inscripción desde el 1 de diciembre de 2022. Dicha inscripción, en su caso, tendrá efectos desde el 1 de enero de 2023.

10) Obligaciones contables

Si es usted **fabricante** de productos objeto del impuesto debe llevar una **contabilidad de los productos fabricados**.

Si es usted **adquirente intracomunitario** de productos objeto del impuesto debe llevar **un registro de existencias**.

Mediante Orden Ministerial, pendiente de aprobación, se **regulará el procedimiento y plazos para el cumplimiento de esta obligación** y, en caso de haberlas, las excepciones a esta obligación.

11) Repercusión

Si es usted fabricante de productos objeto del impuesto y los productos fabricados los vende o entrega en territorio español, debe **repercutir a los adquirentes las cuotas del impuesto** que se devenguen con la venta o entrega.

La repercusión la efectuará en factura consignando, de forma separada, la cuota devengada, los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en el producto y si resulta de aplicación alguna exención especificando el precepto en que se regula.

En cualquier otra venta o entrega en territorio español de los productos objeto del impuesto, quienes realicen la venta o entrega deberán consignar en factura (o en certificado), de forma separada, la cuota devengada, los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en el producto y si resulta de aplicación alguna exención especificando el precepto en que se regula.

Está obligación solo deberán cumplirla cuando así lo solicite el adquirente del producto y no será exigible cuando se expidan facturas simplificadas.