

Agosto de 2022

## **NEWS ALERT FISCAL**

**El nuevo impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables**



@KrestonIB



[www.kreston.es](http://www.kreston.es)

## ÍNDICE

El nuevo impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.....	0
Antecedentes.....	2
1. Naturaleza del impuesto.....	2
2. Hecho imponible .....	3
3. Determinación de la cuota tributaria: base imponible, tipo impositivo, cuota íntegra y deducciones .....	4
4. Compensación y devolución .....	5
5. Obligaciones formales.....	6
6. Devengo del impuesto y periodo de liquidación.....	6

## Antecedentes

El día 9 de abril de 2022 fue publicada en BOE la Ley 7/2022 de 8 de abril de residuos y suelos contaminados para una economía circular cuyo Título VII traía consigo un conjunto de medidas fiscales para incentivar la economía circular. Estas se materializan en dos tributos indirectos de nueva creación y que se encuadran dentro la categoría de impuestos “verdes” o “medioambientales”:

- Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables (IEEP)
- Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

En la presente nota fiscal nos centramos en el primero de los dos tributos el Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables (IEEP) cuya entrada en vigor está fijada para el día 1 de enero de 2023, todavía pendiente del desarrollo reglamentario y de la Orden Ministerial por la que se regulen determinados aspectos de la gestión de este.

La Ley 7/2022 supone la trasposición de las Directivas 2018/851/UE, por la que se modifica la Directiva Marco 2008/98/CE, sobre residuos (“la Directiva Marco de residuos”), y 2019/904, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente (“la Directiva SUP”), dando un paso más allá en la creación de estos dos tributos a los que no venía obligada por aquellos, a pesar de venir facultada a establecer “instrumentos económicos” que garanticen que los plásticos de un solo uso no sean ofrecidos de forma gratuita.

Lo cierto es que desde 2021 los Estados Miembros de la UE ya vienen obligados a ingresar al presupuesto de la Unión 0,80 euros por cada kg de plástico que no se recicle, por lo que España recuperará parte de este importe a partir de la entrada en vigor de estos nuevos tributos.

## 1. Naturaleza del impuesto

El IEEP tiene por objeto la prevención de residuos y se articula como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la **utilización en el territorio español de envases que, conteniendo plástico, no son reutilizables.**

A efectos de este impuesto tienen la consideración de envase **todo producto destinado a prestar la función de contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías**, tanto si se presentan vacíos como con contenido, como pueden ser los vasos de plástico o los rollos de plástico para embalar y evitar roturas en el transporte de productos, además de todos los productos contenidos en la definición del artículo 2 de la ley que, a su vez, nos remite a la Ley 11/1997, de 24 de abril, de envases y residuos de envases.

### Entrada en vigor

- 1 de enero de 2023

### Regulación

- Título VII Ley 7/2022 de 8 de abril de residuos y suelos contaminados para una economía circular.
- Reglamento pendiente de desarrollo
- Orden Ministerial Pendiente de Desarrollo.
- Directiva Marco 2008/98/CE, sobre residuos.

## 2. Hecho imponible

La ley contempla tres hechos imponibles del IEEP: (1) la fabricación, (2) la importación y (3) la adquisición intracomunitaria de los siguientes productos en el territorio de aplicación del impuesto:

- Los **envases no reutilizables** que contengan plástico.
- Los **productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases** a los que hace referencia la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico.
- Los **productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.**

*El territorio de aplicación del impuesto, a diferencia de lo que sucede en otros impuestos especiales, incluye todo el territorio español, quedando por lo tanto también gravadas las operaciones anteriores que se realicen en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla.*

*La norma prevé diferentes supuestos de no sujeción, exención y devolución, de forma que únicamente se sujetarán a gravamen en España las entregas de plástico no reciclado que se produzcan y utilicen en España.*

### SUJETOS DE SUJECIÓN

- Los **envases no reutilizables** que contengan plástico.
- Los **productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases** a los que hace referencia la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico.
- Los **productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.**

Si bien la propia norma regula una serie de supuestos de no sujeción en los que no se devengará el nuevo impuesto, junto a una serie de supuestos de exención, siendo la diferencia la obligación de declarar las operaciones o no.

NO SUJECCIÓN	EXENCIÓN
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pérdida o destrucción anterior al devengo.</li> <li>• Fabricación para entrega fuera del TAI.</li> <li>• La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos, concebidos para ser incorporados a los productos sujetos.</li> <li>• La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables que no están diseñados para ser entregados conjuntamente con las mercancías.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sanitarias: envases a productos sanitarios, medicamentos, alimentos para usos médicos, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.</li> <li>• Agrícolas: plásticos empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.</li> <li>• Adquisiciones intracomunitarias: pérdida, destrucción o entrega fuera del TAI.</li> <li>• Umbral mínimo: inferior a 5kg de plástico al mes.</li> <li>• Otros destinos.</li> </ul>

### 3. Determinación de la cuota tributaria: base imponible, tipo impositivo, cuota íntegra y deducciones

El tipo impositivo del IEEP se configura como uno tipo "ad quantum", lo que quiere decir que no se utilizará su valor económico, sino el peso del plástico no reciclado expresado en kilogramos, aplicándose un tipo fijo de 0,45 euros.

Será necesario determinar mediante entidades acreditadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) el porcentaje de plástico reciclado utilizado en su caso. La falsa o incorrecta certificación constituye una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 50% de la cuota dejada de ingresar y un mínimo de 1.000 euros (porcentaje que se podrá incrementar en un 25% en caso de comisión repetida). Si bien, 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 reciclado contenida en los productos objeto del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.



Tras la aplicación de la cuota íntegra el sujeto pasivo podrá deducir el impuesto satisfecho por los siguientes conceptos, en el caso de que sea fabricante u adquirente intracomunitario:

1. Productos que hayan sido enviados por el contribuyente fuera del Territorio de aplicación del Impuesto.
2. Los productos que, antes del devengo, se hayan perdido o destruido.
3. Los productos que, tras su entrega, hayan sido objeto de devolución.

Por el contrario, tratándose de importadores, deberán acudir al procedimiento de devolución, expuesto a continuación.

Adquirentes intracomunitarios	Fabricantes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto pagado por productos enviados fuera del TAI.</li> <li>• Impuesto pagado por productos que se destruyan o pierdan antes de su primera entrega en el TAI.</li> <li>• Impuesto pagado por productos que se devuelvan, tras su entrega o puesta a disposición en el territorio español, previo reintegro de su importe al adquirente en el TAI.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto pagado por productos que se destruyan o pierdan antes de su primera entrega en el TAI, previo reintegro al adquirente del importe.</li> </ul>

## 4. Compensación y devolución

En el caso de que, fruto de aplicar las deducciones anteriores, el resultado de la liquidación fuera negativa el sujeto pasivo podrá compensar los resultados negativos de las cuotas a ingresar en los cuatro ejercicios impositivos siguientes y podrá solicitar la devolución en el último periodo del año natural.

En este sentido, la administración tributaria ha utilizado un sistema similar al del impuesto especial por excelencia, el IVA, para su gestión.

Adicionalmente, la Ley prevé diferentes supuestos de devolución para importadores y adquirentes que no tengan la condición de contribuyentes del impuesto, derecho que deberá ejercitarse a través del Modelo A22, todavía pendiente de una Orden Ministerial que lo desarrolle.

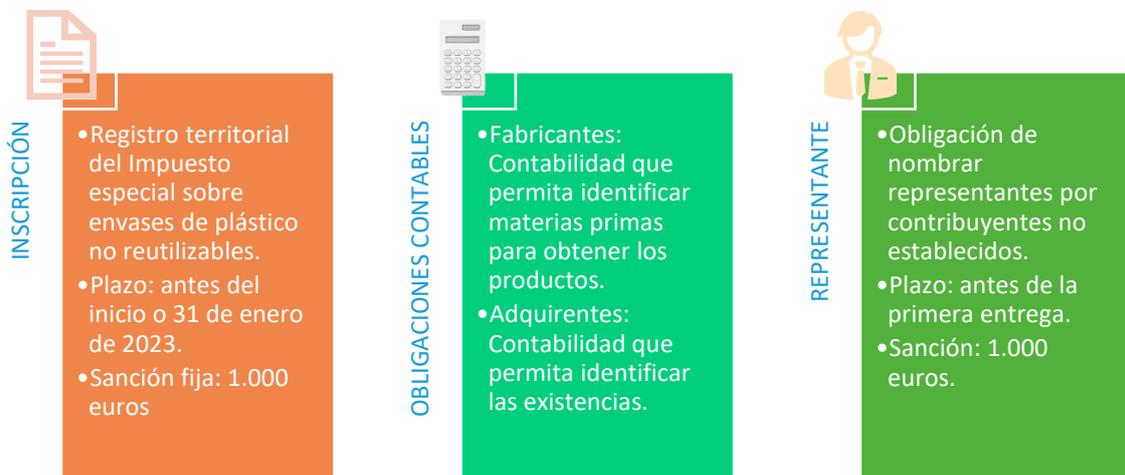
IMPORTADORES	Adquirentes no contribuyentes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Envío fuera del TAI de los productos.</li> <li>• Destrucción o pérdida.</li> <li>• Devolución por parte de adquirentes en el TAI.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Envío fuera del TAI.</li> <li>• Productos destinados a usos médicos.</li> <li>• Modificación para ser reutilizables.</li> <li>• Destino final distinto a envase no reutilizables.</li> <li>• Destino final diferente a productos que permitan el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables.</li> </ul>

## 5. Obligaciones formales

La principal obligación formal de los fabricantes en España será la de repercutir el impuesto a los adquirentes, debiéndose expresar de forma separada la repercusión de este en la factura que se expida y el peso, expresado en kilogramos, del plástico no reciclado utilizado. Asimismo, a solicitud del adquirente, los importadores y adquirentes intracomunitarios deberán expresarlo en las facturas que emitan.

El nuevo tributo implica nuevas obligaciones formales para los contribuyentes, como ya sucede en otros impuestos especiales (como los impuestos sobre la fabricación), se añaden nuevas obligaciones contables, y además, en el caso de contribuyentes no establecidos, la obligación de nombrar a un representante fiscal en España.

Por último, la norma regula la obligación de la inscripción en un nuevo registro, inscripción que deberá realizarse antes del inicio de las operaciones, o de haberse ya iniciado cuando entre en vigor el impuesto, antes del 31 de enero de 2023.



## 6. Devengo del impuesto y periodo de liquidación

En función del Hecho Imponible gravado, se producirá el devengo en uno u otro momento.

- En los supuestos de fabricación, el impuesto se devengará con la primera entrega en España.
- En los supuestos de importación, el momento en el que se devenguen los derechos de importación, esto es, la admisión del DUA a la importación, siendo liquidado por la administración aduanera.
- En los supuestos de adquisición intracomunitaria, de forma similar al IVA, el devengo se producirá en el momento que se expida la factura sin que pueda ser posterior 15 del mes siguiente al inicio del transporte.
- Por último, la Ley regula que, en los supuestos de descubrimiento de tenencia irregular, el impuesto se devengará en el momento en que se pruebe la introducción irregular, o a falta de prueba, el momento del descubrimiento.

HECHO IMPONIBLE	FABRICACIÓN	IMPORTACIÓN	ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA	TENENCIA IRREGULAR
DEVENGO	Primera entrega o puesta a disposición en el TAI o pago anticipado.	Momento en que se devenguen derechos de importación.	15 del mes siguiente al inicio del transporte o expedición de factura.	Momento de la introducción irregular o del descubrimiento.
CONTRIBUYENTE	Fabricante.	Importador.	Adquirente.	Quien los posea, comercialice, transporte o utilice.

Si bien el calendario por el que los contribuyentes no ha sido objeto de desarrollo, sí que se fija que la liquidación será mensual o trimestral en función de los periodos de liquidación por los que el contribuyente se rija en el IVA, por lo que todo indica que este será igual que aquel. En lo regulado hasta el momento, los periodos de liquidación dependerán, por lo tanto, del Importe Neto de la Cifra de Negocios (INCN) del Contribuyente, siendo con carácter general trimestral y mensual si su INCN es superior a los 6.010.121,04 euros.

INCN	PERIODO LIQUIDACIÓN
< 6.010.121,04	Trimestral
> 6.010.121,04	Mensual
<b>Plazo general</b>	Pendientes de desarrollo
<b>Plazo importación</b>	Legislación aduanera