

ACTUALIDAD FISCAL

ADENDA ENERO 2023

Estas notas son meramente orientativas. Le aconsejamos que, antes de tomar cualquier medida basada en su contenido, nos consulte al respecto. Las informaciones sobre materia tributaria contenidas en la presente circular se refieren a la normativa aplicable en Territorio Común, que puede y suele diferir, a veces notablemente, de la normativa aplicable en los Territorios Históricos de Alava, Guipúzcoa y Vizcaya y en la Comunidad Foral de Navarra. Por ello, si Ud. está sujeto a obligaciones fiscales con distintas Administraciones, o simplemente está interesado en conocer las diversas normativas, diríjase directamente a SBAL IMPUESTOS, S.A. donde le atenderemos gustosamente.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

LEY 7/2022 DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR

Con el propósito de sintetizar el contenido de este nuevo impuesto, que ha entrado en vigor el día 1 de enero de 2023, procedemos a destacar de manera esquemática aquellos aspectos que consideramos de mayor influencia en el día a día de la actividad empresarial.

Sin perjuicio de que existan otros aspectos a tener en consideración; entendemos especialmente significativos los siguientes puntos:

1.- TERRITORIO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO (TAI).

De acuerdo con la Ley del impuesto, el territorio donde se aplicará el impuesto es todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales del País Vasco y Navarra. **A diferencia de otros impuestos, Canarias, Ceuta y Melilla sí forman parte del territorio de aplicación del impuesto.**

2.- OPERACIONES Y PRODUCTOS SUJETOS AL IMPUESTO.

El impuesto pretende someter a tributación **la fabricación, adquisición intracomunitaria e importación de los siguientes productos:**

a) Envases no reutilizables que contengan plástico: todo artículo diseñado 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, tanto si estos se presentan vacíos como si contienen mercancías.

Si estos **productos** están **compuestos por diferentes tipos de materiales** o si están compuestos parcialmente **por plástico reciclado y no reciclado, el impuesto únicamente recaerá sobre la cantidad de plástico no reciclado que contengan**. La cantidad de plástico reciclado deberá certificarse por cualquier entidad acreditada con quien la Entidad Nacional de Acreditación tenga un acuerdo de reconocimiento internacional.

b) Productos plásticos semielaborados (tales como las preformas o las láminas de termoplástico): son aquellos **productos intermedios** obtenidos a partir de **materias primas** que han sido **sometidas a una o varias operaciones de transformación y que requieren de una o varias fases de transformación posterior** para poder ser destinados a su función como envases no reutilizables que contengan plástico.

c) Productos que contienen plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables: son elementos de plástico destinados a impedir que salga el contenido del envase y que no penetren cuerpos extraños para conservar su contenido, así como elementos plásticos incorporados a los envases destinados a motivar al consumidor y a identificar una cierta marca o dar al producto las condiciones idóneas para su presentación o venta.

Para evitar una doble tributación, la normativa establece que no tendrá la consideración de fabricación la elaboración de envases (productos finales) a partir de la transformación de los productos expuestos en las letras b) y c). Un ejemplo de esto sería el caso de una botella de plástico cuya fabricación no estará sujeta al impuesto ya que sí que habrá estado previamente sujeto el producto semielaborado (preforma). No obstante, si a esta botella le añadimos un asa de plástico, entonces el hecho de introducir a la botella ese elemento extra, sí que estará sujeto al impuesto por el hecho imponible de fabricación.

También **quedará sujeta al impuesto la "introducción irregular" de los productos gravados por el impuesto en el TAI**. Se entenderá como introducción irregular cuando se posea, comercialice, transporte o utilice los productos objeto del impuesto y no se acredite su fabricación, importación o adquisición intracomunitaria, o cuando no justifique que los productos han sido objeto de adquisición en el territorio español.

3.- SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN AL IMPUESTO.

Los supuestos de no sujeción previstos en la Ley de impuesto, es decir, por los que no existirá obligación de autoliquidar el impuesto son la fabricación, importación o adquisición de **las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos** concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, la fabricación de aquellos **productos destinados a ser enviados fuera del TAI** y la fabricación de productos que **hayan dejado de ser adecuados** para su utilización o **hayan sido destruidos** antes del nacimiento de la obligación tributaria.

En relación con los puntos 2 y 3 de estos Apuntes, se adjunta como **documento Anexo I**, una lista de productos sujetos y no sujetos al impuesto.

4.- SUPUESTOS DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO.

Los supuestos de exención regulados en el impuesto son la importación o adquisición intracomunitaria de los envases no reutilizables que contengan plástico, **siempre que el peso total del plástico no reciclado contenido en dichos envases objeto de la importación o adquisición intracomunitaria no exceda de 5 kilogramos en un mes y la adquisición intracomunitaria de los productos que se destinen a ser enviados fuera del TAI**, antes de la finalización del plazo de autoliquidación del impuesto. También estarán exentos aquellos productos que se destinen a prestar la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de **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 pacas o balas** para ensilados de uso agrícola y ganadero.

5.- DEVENGO DEL IMPUESTO.

El devengo del impuesto se producirá, en las operaciones de **fabricación**, en el momento en que se realice la **primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente** en el TAI, de los productos sujetos por el fabricante, excepto si se realizan pagos anticipados anteriores a la primera entrega, en cuyo caso el impuesto se devengará (total o parcialmente) en el momento del cobro total o parcial del precio, por los importes percibidos.

En el caso de **adquisiciones intracomunitarias**, el devengo del impuesto se producirá **el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los productos** sujetos al impuesto con destino al adquirente, si con anterioridad a dicha fecha se expidiera factura, entonces el devengo será en la fecha de expedición de la factura.

Por último, el devengo en los supuestos de **importación** se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el **devengo de los derechos de importación**.

6.- BASE IMPONIBLE, TIPO DE GRAVAMEN Y CUOTA ÍNTEGRA DEL IMPUESTO.

La base imponible estará constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos que forman parte del impuesto.

Asimismo, **la base imponible por incorporación** de elementos, es decir, en el caso de que se realice el hecho imponible por incorporación de otros elementos a un producto final sujeto al impuesto que ya ha tributado, entonces, ésta estará constituida **exclusivamente por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, incorporada a dichos productos.**

El **tipo impositivo** será de 0,45 euros por kilogramo.

La cuota íntegra es el resultado de aplicar a la base imponible, es decir, los kilogramos de plástico, el tipo impositivo. Se deberán tener en cuenta en el cálculo de la cuota las posibles deducciones cuando se den las circunstancias para ello, como serían la devolución de productos, la inadecuación o destrucción de los productos, el envío de estos productos fuera del territorio de aplicación del impuesto, etc.

7.- AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO.

Los **fabricantes, y los adquirentes intracomunitarios** estarán **obligados a autoliquidar e ingresar** el importe de la **deuda tributaria** cuando esta se devengue, mediante la presentación del modelo 592.

Sin embargo, **los importadores** quedan exceptuados de la presentación de autoliquidación, que se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera, según lo dispuesto por la legislación aduanera, si bien, **tendrán la obligación de consignar la cantidad de plástico no reciclado** importado, expresado en kilogramos, **en la declaración aduanera de importación.**

El **pago** de la deuda tributaria se efectuará **dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo de liquidación** que corresponda. En caso de **domiciliación bancaria del pago**, el plazo será **desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente a aquel en que finaliza el periodo de liquidación.**

El **periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.** No obstante, si los **contribuyentes** están sujetos **al periodo de liquidación mensual** en el ámbito del **Impuesto sobre el Valor Añadido**, el **periodo de liquidación también será mensual para este impuesto.**

8.- OBLIGACIONES FORMALES DEL IMPUESTO:

8.1. Obligación de inscripción:

Los **contribuyentes** que realicen las actividades **de fabricación, importación o la adquisición intracomunitaria** de los productos que forman parte del impuesto **estarán obligados a inscribirse**, con anterioridad al inicio de su actividad, en el Registro territorial del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

Los **contribuyentes no establecidos en territorio español** estarán obligados a **nombrar una persona física o jurídica para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto**, debiendo realizar dicho nombramiento con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya sujeción por este impuesto.

La persona física o jurídica que represente a los contribuyentes no establecidos en el territorio español estará obligada a inscribirse, con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya algún hecho imponible de este impuesto, **en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.**

Los **sujetos obligados** a inscribirse en el registro territorial **deberán presentar una solicitud de inscripción, con carácter previo al inicio de la actividad, en el plazo de 1 mes** (podrán hacerlo desde el 1 de diciembre).

La oficina gestora **como evidencia de la inscripción expedirá el acuerdo de inscripción** que será notificado al interesado, **junto con una tarjeta acreditativa que**

incluirá el Código de Identificación del Plástico (CIP). El número CIP será provisional a falta de que la oficina gestora acepte la inscripción en el Registro y envíe al contribuyente el número CIP completo y definitivo.

8.2. Obligación de llevanza de contabilidad específica:

Los **contribuyentes considerados fabricantes y los que realicen adquisiciones intracomunitarias deberán llevar una contabilidad específica o libro de existencias de los productos sujetos al impuesto.** El cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad se realizará **mediante un sistema contable en soporte informático, a través de la Sede Electrónica de la AEAT,** conforme al procedimiento y en los plazos que se determinen por la persona titular del Ministerio de Hacienda».

Los contribuyentes **considerados importadores,** no deberán llevar una contabilidad específica, pero tendrán la obligación de consignar la cantidad de plástico no reciclado importado, expresado en kilogramos, en la declaración en aduanas.

8.3. Obligaciones de facturación:

De acuerdo con la normativa, **los fabricantes deberán repercutir al adquirente, la cuota del impuesto** que se devengue al realizarse **la venta o entrega de los productos.**

Esta repercusión del impuesto conlleva para los contribuyentes considerados fabricantes **una obligación de facturación específica,** puesto que **en la factura que emitan deberán consignar de forma detallada los siguientes datos:**

- ✓ el importe de las cuotas devengadas.
- ✓ la cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos, expresada en kilogramos.
- ✓ si resulta de aplicación algún supuesto de exención, especificando el artículo en virtud del cual la venta o entrega resulta exenta.

En los demás supuestos, es decir, en el caso de los contribuyentes considerados importadores, adquirentes intracomunitarios o, por otro lado, las segundas o ulteriores ventas de los productos que han estado sujetos al impuesto, se acreditará el pago del impuesto mediante certificado o en la factura que emitan, siempre previa solicitud del adquirente.

Así pues, salvo en el caso de los fabricantes, la factura o certificado, con los datos antes descritos, únicamente se emitirá si así los solicita el adquirente de los productos porque, previsiblemente, vaya a solicitar la devolución del impuesto. Por tanto, si existen productos diferentes en la factura, se deberán consignar de forma separada los datos relativos a cada producto.

Esto, no obstante, no resultará de aplicación cuando se expidan facturas simplificadas.

9.- INFRACCIONES Y SANCIONES DEL IMPUESTO.

A continuación, se enumeran las infracciones previstas en la Ley del impuesto y su respectiva sanción:

- a) **La falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y falta de nombramiento de un representante** por los contribuyentes no establecidos en el TAI.

Estas dos infracciones se sancionarán con una multa fija de 1.000 euros.

- b) **La falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado, expresada en kilogramos**, contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

*Esta infracción se sancionará con una multa proporcional del 50% del importe de las cuotas del impuesto que se hubiesen podido dejar de ingresar, con un **importe mínimo de 1.000 euros**.*

*La **sanción** que corresponda **se incrementará en el 25%** si **existe comisión repetida de infracciones tributarias** (si en los 2 años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la misma conducta).*

- c) El **disfrute indebido por parte de los adquirentes de los productos** que forman parte del ámbito del impuesto de los beneficios fiscales por no ser el destino efectivo de los productos.

*Esta infracción se sancionará con una multa **proporcional del 150% del beneficio fiscal indebidamente disfrutado**, con un **importe mínimo de 1.000 euros**.*

- d) La **incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos obligatorios** con ocasión de las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto en el TAI.

Esta infracción se sancionará con una multa fija de 75 euros por cada factura o certificado emitido con la consignación incorrecta de los datos obligatorios.

Por último, deseamos informarles que en la página web de la Agencia Tributaria han puesto a disposición del contribuyente un Asistente Digital donde se puede encontrar la normativa e información detallada sobre este impuesto cuyo link de acceso directo es:

[Agencia Tributaria: Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.](#)

DOCUMENTO ANEXO 1

EJEMPLOS DE PRODUCTOS QUE FORMAN PARTE DEL ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO:

Fuente. Agencia Tributaria

- ✓ Aplicadores de productos cosméticos (cepillos de rímel que forman parte del cierre del envase...).
- ✓ Bandejas para contener y proteger alimentos (para loncheados y panificados, comida preparada, fruta, carne, pescado, ...).
- ✓ Blíster, cajas, estuches y similares que contengan un único producto o un surtido de productos.
- ✓ Bobinas retráctiles.
- ✓ Bolsas de plástico (de alimentos, pañales ...) y sacos de plástico.
- ✓ Bolsas de congelación de alimentos.
- ✓ Bolsas para envasado al vacío.
- ✓ Bolsas de envío de catálogos y revistas (que contienen una revista).
- ✓ Bolsitas para bocadillos.
- ✓ Botellas, bidones y garrafas, tales como los utilizados para productos de higiene (gel, champú, jabón, ...), para productos industriales (lubricantes, desinfectantes, herbicidas, ...), para productos alimenticios (refrescos, aceite, salsas, bebidas isotónicas, ...), diseñadas para un solo uso, incluso si se pueden rellenar y reutilizar.
- ✓ Botes de productos de droguería (pintura, disolvente, ...), de productos de papelería (plastilina, pintura de dedos, corrector ortográfico, ...), de productos de alimentación (yogures, miel, mantequilla, helado, ...)
- ✓ Bridas, grapas, pinzas y demás elementos de sujeción que formen parte de un envase.
- ✓ Cajas, cuñas, o bandejas para comidas rápidas, take-away o productos de alimentación.
- ✓ Cajas de poliestireno para proteger alimentos o cualquier otra mercancía.
- ✓ Cápsulas para máquinas distribuidoras de bebidas (por ejemplo, café, cacao, leche), que quedan vacías después de su uso.
- ✓ Carretes de hilo de coser, de pescar, ...

- ✓ Contenedor o separador de productos de papelería (ceras, rotuladores, lápices, ...), de productos de perfumería (pruebas de maquillaje, ...), de productos de alimentación (frutas, huevos, tartas, pasteles, ...).
- ✓ Cubiertos desechables que se presentan unidos a un envase.
- ✓ Dispensadores de productos de droguería o de perfumería (toallitas húmedas, cacitos de detergente, hilo dental, enjuague bucal, pañuelos de papel, ...)
- ✓ Dispositivos de dosificación que forman parte del cierre de los envases de detergentes, productos de higiene (pasta de dientes, jabón, gel desinfectante, ...) u otros productos (pegamentos, siliconas, etc.)
- ✓ Ejes porta CD (vendidos con los CD, pero no destinados al almacenamiento).
- ✓ Envases monodosis para productos alimenticios (aceite, vinagre, salsas), productos de droguería o perfumería (cremas, maquillajes, productos de acogida en los hoteles) o para muestras con fines publicitarios.
- ✓ Envoltorios para caramelos, helados, chocolatinas, ...
- ✓ Estuches (porta lentillas, de minas, ...), no reutilizables.
- ✓ Film utilizado para contener, proteger, manipular o entregar bienes o productos, como el de uso alimentario, o el utilizado para envolver libros, revistas, colonias, maletas, flores,
- ✓ Fundas de plástico para ropa limpia de lavandería.
- ✓ Láminas para la protección de pantallas de productos electrónicos o telefónicos.
- ✓ Láminas termoplásticas.
- ✓ Macetas destinadas a utilizarse únicamente para la venta y el transporte de plantas y no para que la planta permanezca en ellas durante su vida.
- ✓ Mallas o redes (como las de fruta o juguetes).
- ✓ Pajitas de bebidas que se presentan unidas a un envase.
- ✓ Película o lámina de envoltura de cajas de CD.
- ✓ Películas o láminas para envolver alimentos.
- ✓ Perchas para prendas de vestir vendidas con el artículo o entregadas en la tintorería con el artículo.
- ✓ Preformas de plástico.

- ✓ Sistemas de barrera estéril (bolsas, bandejas y materiales necesarios para preservar la esterilidad del producto).
- ✓ Tapas y tapones de envases, ya sea el envase de plástico o de otro material, siempre que el envase sea no reutilizable.
- ✓ Tapones con cepillos o aplicadores incorporados.
- ✓ Tetrabriks.
- ✓ Vajilla de plástico desechable (platos, vasos, jarras, tazas, copas, ...).
- ✓ Envases secundarios y terciarios
- ✓ Anillas de plástico que agrupan unidades de un pack (como los de latas de bebidas).
- ✓ Cinta de embalaje.
- ✓ Film para embalaje.
- ✓ Film para presentar todo tipo de productos que constituyen agrupaciones de unidades de venta o envases colectivos (como el que recubre los cartones de cigarrillos, o conforma los packs de botellas de agua mineral).
- ✓ Film protector de burbujas que envuelva a varias unidades de venta (también puede ser envase primario).
- ✓ Film protector de palés.

EJEMPLOS DE PRODUCTOS QUE NO FORMAN PARTE DEL ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO:

- ✓ Ambientadores.
- ✓ Bandejas de comida reutilizables como las que se usan en los colegios.
- ✓ Bolígrafos.
- ✓ Bolsas de basura.
- ✓ Bolsas para asar.
- ✓ Bolsas solubles para detergentes.
- ✓ Bolsas de gel de sílice.
- ✓ Bolsas de té.
- ✓ Cajas de CD, DVD y vídeo (vendidas con un CD, DVD o vídeo en su interior).
- ✓ Cápsulas de café que se eliminan con el café usado.
- ✓ Cartuchos para impresoras.

- ✓ Cubiertos desechables.
- ✓ Ejes porta CD (vendidos vacíos, destinados al almacenamiento)-
- ✓ Encendedores.
- ✓ Macetas previstas para que las plantas permanezcan en ellas durante su vida.
- ✓ Molinos mecánicos (integrados en un recipiente recargable, por ejemplo, molinos de pimienta recargables).
- ✓ Perchas para prendas de vestir (vendidas por separado).
- ✓ Removedores.
- ✓ Soportes de velas (como las que se usan en el cementerio).
- ✓ Sticks de desodorante.