

Impuesto especial de envases plásticos no reutilizables (LEY 7/2022)

Índice

Impuesto especial de envases plásticos no reutilizables (LEY 7/2022)	1
¿Qué se grava?: artículo 68	1
¿Cuáles son los hechos imponibles?: artículo 71	3
Supuestos de no sujeción: artículo 73	4
Devengo: artículo 74	4
Exenciones, deducciones y devoluciones:	4
Exenciones: artículo 75	4
Deducciones: Artículo 80	5
Devoluciones: Artículo 81	5
Tipo impositivo y contribuyentes: artículo 76 y artículo 78	6
Modelo 592 y modelo A22:	6
Modelo 592: artículo 2 orden HFP/1314/2022	6
Modelo A22: artículo 3 orden HFP/1314/2022	6
Obligaciones formales de los contribuyentes	6
Inscripción en el Registro Territorial: artículo 5 orden HFP/1314/2022	6
Contabilidad y libro de registro de existencias: artículo 7 orden HFP/1314/2022	6
Código de actividad: artículo 6 orden HFP/1314/2022	7
Consignación en factura: Artículo 82.9c Ley 7/2022	7
Afectación a los instaladores:	7

¿Qué se grava?: [artículo 68](#)

Los envases de plástico que no tenga consideración de reutilizables y que no contengan plástico reciclado.

Bajo esta consideración, existen una infinidad de productos que pueden considerarse sujetos, no obstante, un buen resumen es aquellos envases de plástico que puedan ser utilizados para expedir mercancía, paletizada o no paletizada.

No obstante, el impuesto establece una distinción, si el envase afecta a la funcionalidad del objeto, no se considera envase, aunque contenga un elemento comercializable. Por

ejemplo, un bolígrafo de plástico no estaría sujeto, puesto que la finalidad y uso del bolígrafo está condicionado por la casa de contención del cartucho de tinta y por el propio cartucho de tinta que contiene la tinta.

Específicamente la Ley, indica que envase es todo aquello que se ajuste a la definición dada por la Ley 11/1997 en su artículo 1.

“1. Envase: todo producto fabricado con materiales de cualquier naturaleza y que se utilice para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo. Se consideran también envases todos los artículos desechables utilizados con este mismo fin. Dentro de este concepto se incluyen únicamente los envases de venta o primarios, los envases colectivos o secundarios y los envases de transporte o terciarios.

Se considerarán envases los artículos que se ajusten a la definición mencionada anteriormente sin perjuicio de otras funciones que el envase también pueda desempeñar, salvo que el artículo forme parte integrante de un producto y sea necesario para contener, sustentar o preservar dicho producto durante toda su vida útil, y todos sus elementos estén destinados a ser usados, consumidos o eliminados conjuntamente.

Se considerarán envases los artículos diseñados y destinados a ser llenados en el punto de venta y los artículos desechables vendidos llenos o diseñados y destinados al llenado en el punto de venta, a condición de que desempeñen la función de envase.

Los elementos del envase y elementos auxiliares integrados en él se considerarán parte del envase al que van unidos; los elementos auxiliares directamente colgados del producto o atados a él y que desempeñen la función de envase se considerarán envases, salvo que formen parte integrante del producto y todos sus elementos estén destinados a ser consumidos o eliminados conjuntamente.

Se consideran envases industriales o comerciales aquellos que sean de uso y consumo exclusivo en las industrias, comercios, servicios o explotaciones agrícolas y ganaderas y que, por tanto, no sean susceptibles de uso y consumo ordinario en los domicilios particulares”

Y acudiendo la definición de plástico, que se da en la propia Ley:

«Plástico»: el material compuesto por un polímero tal como se define en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) n.º 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2006, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con la excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente. Las pinturas, tintas y adhesivos que sean materiales poliméricos no están incluidos

«polímero»: una sustancia constituida por moléculas caracterizadas por la secuencia de uno o varios tipos de unidades monoméricas. Dichas moléculas deben repartirse en una distribución de pesos moleculares en la que las diferencias de peso molecular puedan atribuirse principalmente a diferencias en el número de unidades monoméricas. Un polímero incluye los siguientes elementos:

- a) una mayoría ponderal simple de moléculas que contienen al menos tres unidades monoméricas con enlaces de covalencia con otra unidad monomérica u otro reactante como mínimo;
- b) menos de una mayoría ponderal simple de moléculas del mismo peso molecular.

Por tanto, **lo que se grava son envases de productos plásticos que tengan la consideración de no reutilizables, es decir que no se hayan concebido para múltiples usos, no obstante, existen excepciones a este punto. Una de ellas es que el envase sea constitutivo del producto y lo preserve durante toda su vida útil (véase cartucho de tinta).**

Vamos a analizar diferentes productos:

- Garrafa de 20 L de PC (Policarbonato) de fuentes dispensadoras de agua fría y caliente:
 - ¿Es un envase de plástico?: Sí
 - ¿Está sujeto a gravamen?: No, está concebido para ser recuperado, limpiado y reutilizado indefinidamente.
- Bolsa de basura típica de venta en supermercados de diferentes volúmenes:
 - ¿Es un envase? Sí
 - ¿Está sujeto al impuesto? No, porque la basura no es una mercancía.
- Film de embalaje para mercancías paletizadas:
 - ¿Es un envase? Sí
 - ¿Está sujeto al impuesto? Sí, porque en cuanto recepciono la mercancía desecho el envoltorio.
- Film de embalaje reciclado de Polietileno (PE) para mercancías paletizadas.
 - ¿Es un envase? Sí
 - ¿Está sujeto al impuesto? No, porque está constituido por plástico reciclado.
- Botella de plástico de agua, leche, aceite o similar:
 - ¿Es un envase? Sí
 - ¿Está sujeto al impuesto? Sí, porque, aunque puede ser reutilizado, no se ha concebido para que entre en un circuito de reutilización.

De igual modo se gravan los productos semielaborados que se destinen a obtener envases de plástico y los productos que conteniendo plástico permiten el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables (ejemplo: en la industria alimentaria los envases que contienen las botellas en las que se comercializa el zumo).

¿Cuáles son los hechos imponible?: [artículo 71](#)

En su estructura, el impuesto es análogo al impuesto de gases fluorados (IGFEI).

- Fabricación: elaboración de productos objeto del impuesto.
- Adquisición intracomunitaria: obtener los productos en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI) a través de un Estado Miembro de la Unión Europea.
- Importación:

- Entrada en el TAI de productos objeto del impuesto, excepto Ceuta y Melilla de productos objeto del impuesto procedentes de un territorio que no sea territorio aduanero de la Unión Europea.
- Entrada en Canarias, de productos procedentes de territorios comprendidos en el territorio aduanero de la Unión Europea.
- Entrada en Ceuta y Melilla de productos objeto del impuesto procedentes de territorios que no sean el TAI.
- Tenencia irregular: cuando se constate y no se pueda esgrimir prueba en contrario, que los productos objeto del impuesto que se posean, transporte o comercialicen o utilicen no se han fabricado, adquirido intracomunitariamente o importado u no se han adquirido en el TAI.

Supuestos de no sujeción: [artículo 73](#)

- Productos que hayan sido fabricados y que con anterioridad al devengo se destruyan.
- Productos fabricados que se envíen directamente a un tercer Estado.
- Fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de pinturas, lacas, y adhesivos para ser incorporados a envases.
- Productos asimilados a los envases pero que no se entreguen conjuntamente con la mercancía.

Devengo: [artículo 74](#)

- a) Devengo en Fabricación: se produce en el momento en que el producto se pone a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto.
- b) Devengo en Importación: se produce cuando se devengan los derechos de importación.
- c) Devengo en Adquisición Intracomunitaria: se producen o bien, el día 15 del mes siguiente al inicio del transporte o expedición o bien el día en que se expida la factura.
- d) Devengo en Tenencia Irregular: cuando se introduzca de forma irregular en el TAI, y en caso de no conocerse ese período, se acudirá al período de liquidación más antiguo no prescrito, salvo prueba en contrario.

Exenciones, deducciones y devoluciones:

Exenciones: [artículo 75](#)

- Envases, productos semielaborados, o productos que constituyan un envase y contengan plástico que se fabriquen, importen o adquieran intracomunitariamente con uso sanitario o de residuos sanitarios.
- Fabricación, adquisición intracomunitaria o importación de rollos de plástico para embalaje de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.
- Adquisición intracomunitaria de productos que antes de la finalización del período de liquidación se destinen a ser enviados fuera del TAI por el adquirente intracomunitario.
- **Importación o adquisición intracomunitaria de envases cuyo contenido total de plástico no reciclado no supere los 5 kilogramos en un mes. (Ejemplo: si se introducen vía adquisición**

intracomunitaria en un mes 50 kg de envases de policarbonato que no sean reutilizables y estos poseen un contenido de 45 kg de policarbonato reciclado y 5 kg de policarbonato virgen, la importación/adquisición intracomunitaria) se encuentra exenta.

- La acreditación de cantidad de plástico reciclado será realizada por entidad acreditada por ENAC conforme a la norma UNE-EN 15343:2008.
 - [Disposición transitoria décima \(Ley 7/2022\)](#). Durante el año 2023, será válida una declaración responsable del fabricante del producto indicando la cantidad de plástico no reciclada en el envase.
- Fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos semielaborados o productos que contengan plástico que no vayan a dar lugar a la comercialización o fabricación de envases no reutilizables.

Deducciones: [Artículo 80](#)

- En las adquisiciones intracomunitarias, si concurren alguna de las siguientes circunstancias:
- Envío fuera del territorio de aplicación del impuesto.
 - Productos que antes de ser recepcionados por el adquirente intracomunitario pierden su aptitud de uso o se destinan a destrucción.
 - Cuando el adquirente recupere el importe pagado por los productos que se van a destruir o reincorporar en el proceso de fabricación.

Devoluciones: [Artículo 81](#)

- Importadores que concurren en alguna de las siguientes circunstancias:
- Cuando envíen los productos objeto del impuesto por su cuenta o a cuenta de un tercer en su nombre fuera del TAI.
 - Cuando con anterioridad a la puesta a disposición del importador ese envase haya perdido su aptitud de uso o se destine a destrucción.
 - Cuando el importador devuelva los productos para ser destruidos o reincorporados al proceso de fabricación, y éste recupere el importe pagado.
- Adquirientes que no ostente condición de contribuyentes, que concurren en las siguientes circunstancias:
- Envío fuera del territorio de aplicación del impuesto de los productos.
 - Adquisición de envases destinados a usos sanitarios.
 - Adquirientes de productos que no siendo concebidos para ser reutilizables realicen y acrediten una modificación en los mismos que para que puedan ser reutilizados.
 - Cuando los productos adquiridos no se destinen a los usos que generan la obligación y el gravamen.

Tipo impositivo y contribuyentes: [artículo 76](#) y [artículo 78](#)

- 0,45 €/kilogramo de plástico no reciclado
- Contribuyentes:
 - **Fabricante:** el que fabrica el producto objeto del impuesto.
 - **Adquiriente intracomunitario:** El que adquiere los productos objeto del impuesto.
 - **Importador:** el que importa los productos de un tercer Estado no perteneciente al territorio aduanero de la Unión Europea.

Modelo 592 y modelo A22:

Modelo 592: [artículo 2 orden HFP/1314/2022](#)

- Período de liquidación: Trimestral, salvo aquellos contribuyentes que en IVA tengan liquidación mensual, que será mensual.
- **Presentación y pago: Entre el día 1 y el 20 del mes siguiente al vencimiento** del período de liquidación. En caso de domiciliación bancaria, se efectuará entre el día 1 y el día 15 del mes siguiente al vencimiento del período de liquidación.
- Si las deducciones a las que se tenga derecho, superar la cuantía a ingresar se puede compensar en autoliquidaciones posteriores, siempre que no hayan pasado más de cuatro años de la finalización del período donde se produjo ese exceso.
- Si las deducciones superan las cuotas devengadas, se puede solicitar la devolución del saldo a favor del contribuyente en la autoliquidación.
- Obligados: adquirientes intracomunitarios y fabricantes

Modelo A22: [artículo 3 orden HFP/1314/2022](#)

- Período de presentación: Los 20 primeros días del mes siguiente al período de liquidación trimestral.

Obligaciones formales de los contribuyentes.

Inscripción en el Registro Territorial: [artículo 5 orden HFP/1314/2022](#)

- Obligados: deben inscribirse **los fabricantes, adquirientes intracomunitarios¹**, así como los representantes de estos contribuyentes, cuando los mismos tengan su domicilio fiscal fuera del Territorio de Aplicación del Impuesto.
 - NOTA 1: Los adquirientes intracomunitarios que realicen adquisiciones intracomunitarias de envases de plástico con **un contenido de plástico no reciclado inferior 5 kg** durante el mes natural estarán exentos de registrarse.
- La inscripción se realizará a través de la [sede electrónica de la AEAT](#), y como resultada se expedirá la tarjeta CIP “Código de Identificación del plástico”.

Contabilidad y libro de registro de existencias: [artículo 7 orden HFP/1314/2022](#)

- Los fabricantes considerados como contribuyentes deberán llevar una contabilidad de productos objeto del impuesto, conforme al **anexo V de la orden HFP/1314/2022**.
- Los adquirentes intracomunitarios obligados a inscribirse deben llevar la contabilidad de existencias conforme al **anexo V de la orden HFP/1314/2022**.
- Tanto fabricantes como adquirentes deben [presentar la contabilidad](#) de existencias en el mes siguiente al período de liquidación al que hace referencia, siendo el mes de agosto inhábil.
- Los adquirentes intracomunitarios que no tengan que ingresar cuota en el período están exentos de presentar la contabilidad de existencias.
- **Los fabricantes y adquirentes intracomunitarios deberán presentar la contabilidad de existencias correspondientes al primer semestre de 2023 (Trimestre 1º y 2º) en el mes de julio de 2023**

Código de actividad: [artículo 6 orden HFP/1314/2022](#)

- Código alfanumérico de 12 caracteres, similar al CAF.
- Las claves de actividad son:
 - FP: Fabricante
 - AP: Adquirente intracomunitario
 - RP: Representante de contribuyente.

Consignación en factura: [Artículo 82.9c Ley 7/2022](#)

- Factura tras fabricación: se deben consignar los siguientes datos
 - Importe de cuotas devengadas
 - Cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos (expresado en kilogramos)
 - Si existe algún tipo de exención, especificando el artículo por el que resulta exenta.
- En otras ventas o entregas no siendo la primera venta o entrega tras la fabricación y si el adquirente lo solicitara:
 - Importe de cuotas devengadas
 - Cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos (expresado en kilogramos)
 - Si existe algún tipo de exención, especificando el artículo por el que resulta exenta.

Afectación a los instaladores:

Como norma general este impuesto no afecta a los instaladores. La razón es simple, las adquisiciones se realizan en el Territorio de Aplicación del Impuesto, y por tanto **no conlleva obligaciones formales**, conlleva obligaciones de pago, es decir, el producto se encarece, si la cadena de distribución decide trasladar el impuesto.

Para aquellos instaladores que **adquieran mercancía a nivel europeo o a nivel extracomunitario**, sí están obligados a cumplir las obligaciones formales y estar registrados como adquirentes intracomunitarios o importadores.