

# **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES**

Guía orientativa

09/11/2022

# IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

Versión 09/11/2022

## INDICE DE CONTENIDO DEL DOCUMENTO

(Puede acceder a cada apartado del documento desde el índice con Ctrl )

1. LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR. ....	5
2. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO. ENTRADA EN VIGOR. ....	17
3. AMBITOS.....	17
Ámbito objetivo.....	17
Ámbito territorial .....	18
4. HECHO IMPONIBLE.....	18
5. DEVENGO Y CONTRIBUYENTES .....	18
6. BASE IMPONIBLE, TIPO IMPOSITIVO Y CUOTA TRIBUTARIA.....	19
7. BENEFICIOS FISCALES .....	20
Supuestos de no sujeción.....	20
Supuestos de exención .....	20
Supuestos de deducción.....	22
Supuestos de devolución.....	22
8. LIQUIDACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.....	23
9. INSCRIPCIÓN .....	24
10. OBLIGACIONES CONTABLES .....	24
11. REPERCUSIÓN .....	24
12. NOMBRAMIENTO DE REPRESENTANTE .....	25
13. DOCUMENTACIÓN TÉCNICA.....	25
13.1. CONTABILIDAD Y LIBRO REGISTRO DE EXISTENCIAS EN EL IMPUESTO SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES.....	26
13.2. MODELO DE AUTOLIQUIDACIÓN .....	26
13.3. MODELO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES.....	26
14. PREGUNTAS Y RESPUESTAS EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES .....	27

ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO (artículo 68) .....	27
1. ¿Forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables los envases primarios, secundarios y terciarios? .....	27
ÁMBITO DE APLICACIÓN (artículo 69).....	29
2. Aclaración del régimen del impuesto en Canarias, Ceuta y Melilla. ....	29
HECHO IMPONIBLE (artículo 72) .....	30
3. Empresa fabricante realiza una adquisición intracomunitaria o una importación de un producto semielaborado con el objeto de transformarlo y convertirlo en un envase de plástico no reutilizable. En la medida en que en la primera operación de adquisición o importación ya se produce el devengo del Impuesto, ¿estará también sujeta a tributación la fabricación del envase final? .....	30
4. Dada la equiparación de hechos imposables del impuesto con los del IVA (importación, adquisición intracomunitaria, operación asimilada a la adquisición intracomunitaria), ¿puede considerarse excluida del concepto de “operación asimilada a la adquisición intracomunitaria” la reintroducción de producto que se envíe desde España a otro país UE para su reparación y reenvío posterior a España? .....	30
NO SUJECCIÓN (artículo 73) .....	31
5. Empresa fabricante vende producto semiterminado a una empresa manipuladora española, la cual transforma el producto en un envase final y lo entrega a un cliente radicado fuera del territorio de aplicación del impuesto. ¿Resultaría de aplicación el supuesto de no sujeción preceptuado en el art. 73 b) de la Ley 7/2022 a la primera entrega realizada por el fabricante?.....	31
6. Interpretación del precepto regulado en la letra d) del artículo 73.....	31
7. El artículo 73 c) establece la no sujeción para pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos, concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. ¿Implica que sí tributan los adhesivos, pinturas, tintas y lacas que están concebidos para ser incorporados a productos que no forman parte del ámbito objetivo, por ejemplo, a envases no reutilizables que no contienen plástico? .....	31
8. Clarificación del concepto de adhesivo a los efectos de la no sujeción establecida en el artículo 73 c).....	32
9. ¿En el peso de plástico a declarar se considera la parte de tintas y adhesivos que lleven los films plásticos?.....	32
DEVENGO (artículo 74).....	32
10. ¿Cuándo empieza a aplicarse el impuesto?.....	32
EXENCIONES (artículo 75) .....	32
11. ¿Con qué periodicidad se ha de solicitar del cliente la declaración previa? ¿debe ser por cada por cada pedido/factura o contrato de suministro? ¿por cada producto? ¿en un año? ¿qué formalidades debe reunir? .....	32

12. ¿Podrían aplicar las tiendas limítrofes con Francia y Portugal o las ubicadas en los aeropuertos, por ejemplo, el supuesto de exención regulado en la letra d) del artículo 75 de la Ley?.....	33
13. La exención prevista en el artículo 75 a) de la Ley para envases de medicamentos, productos sanitarios, ¿resulta de aplicación sólo a los envases primarios (blísteres) o también a secundarios y terciarios? .....	34
¿Hay alguna diferencia dependiendo de si trata de envases vacíos o de productos envasados? .....	34
¿Por medicamentos y productos sanitarios debemos entender solo los de consumo humano o también los de uso veterinario? (por ejemplo, las vacunas para prevenir enfermedades animales).....	34
14. En la exención establecida en el artículo 75 f) para la importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables de plástico con un peso de plástico no reciclado inferior a 5 kilogramos/mes, ¿el cómputo debe de realizarse de forma independiente para cada uno de los hechos imposables o conjunto para ambos (¿5 kilogramos de adquisiciones intracomunitarias y 5 kilogramos de importaciones, o 5 kilogramos en total?) .....	35
CONTRIBUYENTES (artículo 76).....	35
15. Una funda de film plástica que se utiliza para preservar de la intemperie sacos de papel. Esa funda viene en una bobina continua, y no la fabrica la empresa, pero sí la corta y suelda con el tamaño de la paleta. ¿Quién es el contribuyente del impuesto?.....	35
16. Empresa fabricante vende producto semiterminado a una empresa manipuladora española, la cual transforma el producto en un envase final y lo entrega a un cliente localizado en el territorio de aplicación del impuesto. ¿Resultaría de aplicación la exención regulada en el art. 75 g) 1º de la Ley 7/2022 a la primera entrega realizada por el fabricante? Es decir, ¿en qué fase se devenga el impuesto, en la primera entrega del fabricante al manipulador o en la segunda entrega del manipulador al envasador cuando el producto ya es un envase?.....	35
BASE IMPONIBLE (artículo 77).....	36
17. El impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, ¿forma parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido?.....	36
18. ¿Cómo se acredita la cantidad de plástico no reciclado contenido en un producto que forma parte del ámbito objetivo del impuesto cuando es importado?.....	36
19. ¿Cómo se debe acreditar la composición de los productos procedentes de terceros países?.....	37
20. ¿Forman parte de la base imponible del impuesto las cargas minerales que pueda llevar incorporado el plástico? .....	37
21. Respecto de la certificación por parte de entidad acreditada de la cantidad de plástico reciclado contenido en los productos objeto del impuesto, ¿todos los operadores de la cadena deben disponer de certificación expedida por quien haya sido fabricante del envase? .....	38
DEDUCCIONES (artículo 80) .....	38

22.	Un contribuyente realiza adquisiciones intracomunitarias de mercancías contenidas en envases secundarios que agrupan varias unidades, los cuales rompe para desagregar dichas unidades de venta y ponerlas a disposición del siguiente adquirente, ¿puede acogerse al supuesto de deducción del artículo 80.1.b) de la Ley, considerando que dichos envases secundarios han dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos? ....	38
	DEVOLUCIONES (artículo 81) .....	38
23.	El adquirente de productos semielaborados, como son las láminas de termoplástico, al conferirle forma a las láminas para obtener los envases genera desechos o recortes, ¿es posible solicitar la devolución del impuesto correspondiente a dichas “mermas”? .....	38
24.	En el caso de productos ya envasados que se estropean a lo largo de la cadena de distribución, antes de su venta al consumidor final ¿es posible solicitar la devolución del impuesto? .....	39
25.	¿Se puede entender, en que en el caso ventas realizadas a pasajeros con destino otros Estados miembros o terceros países, el derecho a solicitar la devolución corresponderá a la entidad que gestiona dichas tiendas libres de impuestos, siempre que dicha entidad sea importadora y/o adquirente en los términos del artículo 81.1 de la Ley de residuos y suelos contaminados? .....	39
26.	Aclaración del supuesto de devolución del impuesto en el caso de importadores que, con anterioridad a la primera entrega del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, destruyan los envases (art. 81.1.b)). ¿Aplica al caso de producto envasado que se importa y al que se le retira el envase de plástico (con su posterior destrucción) porque el producto se entrega al cliente en la tienda sin el envase? ¿En qué condiciones tendría que producirse la destrucción (ejemplificación de los medios de prueba que serían admisibles en Derecho para probar la destrucción)? .....	40
	NORMAS GENERALES DE GESTIÓN (artículo 82).....	40
27.	¿Cómo se debe acreditar el pago del impuesto? .....	40
28.	Respecto a la factura o certificado independiente a que se refiere el artículo 82.9, ¿debe realizarse un desglose independiente si se incluyen en la factura/certificado productos con distinto porcentaje de plástico no reciclado? ¿Es suficiente con incluir el peso total de plástico no reciclado, así como la cuota devengada, en caso de que existan distintos envases no reutilizables de plástico? .....	41
	INFRACCIONES Y SANCIONES (artículo 83).....	41
29.	¿Puede imponerse la sanción del artículo 83?2 e) de la Ley a un operador intermedio de la cadena por no suministrar la información de un envase de plástico cuando dicha información no ha sido previamente facilitada por su proveedor?.....	41
	ASPECTOS GENERALES .....	41
30.	¿Cuáles son los medios de prueba admisibles en derecho?.....	41
15.	Más información Agencia Tributaria.....	42

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

---

**Texto publicado en BOE núm. 85, de 09 de abril de 2022**

CAPÍTULO I: Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables del TÍTULO VII Medidas fiscales para incentivar la economía circular de la LEY 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

### CAPÍTULO I

Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables

Artículo 67. Naturaleza y finalidad.

1. El impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.
2. La finalidad del impuesto es el fomento de la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el fomento del reciclado de los residuos plásticos, contribuyendo a la circularidad de este material.

Artículo 68. Ámbito objetivo.

1. Se incluyen en el ámbito objetivo de este impuesto:

- a) Los envases no reutilizables que contengan plástico.

A estos efectos tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, incluyéndose dentro de estos tanto los definidos en el artículo 2.m) de esta ley, como cualesquiera otros que, no encontrando encaje en dicha definición, estén destinados a cumplir las mismas funciones y que puedan ser objeto de utilización en los mismos términos, salvo que dichos artículos formen parte integrante de un producto y sean necesarios 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 considera que los envases son no reutilizables cuando no han sido concebidos, diseñados y comercializados para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, o para ser rellenados o reutilizados con el mismo fin para el que fueron diseñados.

- b) 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.
- c) Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.

2. A los efectos del apartado anterior, tiene la consideración de plástico el material definido en el artículo 2.u) de esta ley.

3. Aquellos productos a los que se hace referencia en el apartado 1 de este artículo que, estando compuestos de más de un material, contengan plástico, se gravarán por la cantidad de plástico que contengan.

Artículo 69. Ámbito de aplicación.

1. El impuesto se aplicará en todo el territorio español.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Artículo 70. Tratados y Convenios.

Lo establecido en este capítulo I se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.

Artículo 71. Definiciones.

1. A efectos de este impuesto se entenderá por:

a) «Adquisición intracomunitaria»: La obtención del poder de disposición sobre los productos objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

Se considerarán, asimismo, operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias la recepción de envases objeto del impuesto por su propietario en el territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado él mismo desde otro Estado miembro.

b) «Fabricación»: La elaboración de productos objeto de este Impuesto.

No obstante, no tendrá la consideración de fabricación la elaboración de envases a partir, exclusivamente, de los productos sujetos al impuesto comprendidos en el artículo 68.1.b) y c) de esta ley o, además de los anteriores, de otros productos que no contengan plástico.

Asimismo, tendrá la consideración de fabricación la incorporación a los envases de otros elementos de plástico que, no constituyendo por sí mismos, de manera individualizada, parte del ámbito objetivo del impuesto, tras su incorporación a los envases pasen a formar parte de los mismos.

c) «Importación»: tendrán esta consideración las siguientes operaciones:

1.º La entrada en el territorio de aplicación del impuesto distinto de Ceuta y Melilla de los productos objeto del mismo procedentes de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión, cuando dé lugar al despacho a libre práctica de los mismos de conformidad con el artículo 201 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

2.º La entrada en Canarias de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios comprendidos en el territorio aduanero de la Unión que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si los productos objeto del impuesto procedieran de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión.

3.º La entrada en Ceuta y Melilla de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si en dichas ciudades resultara de aplicación el Reglamento (UE) n.º 952/2013, de 9 de octubre de 2013.

d) «Oficina gestora»: el órgano que, de acuerdo con las normas de estructura orgánica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sea competente en materia de gestión del Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables.

e) «Productos semielaborados»: 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 posteriores para poder ser destinados a su función como envase.

f) «Residuos peligrosos de origen sanitario»: Aquellos residuos que requieren su depósito en contenedores sanitarios cuya gestión está sujeta a requisitos y normativas específicas para prevenir la propagación de enfermedades y garantizar la protección de la salud y seguridad de la ciudadanía.

2. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en este capítulo, salvo los definidos en este artículo, se estará a lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea y de carácter estatal relativa a los productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto.

Artículo 72. Hecho imponible.

1. Están sujetas al impuesto la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

2. También está sujeta al impuesto la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Se entenderá que se ha producido una introducción irregular de dichos productos en el territorio de aplicación del impuesto en el supuesto de que quien los posea, comercialice, transporte o utilice, no acredite haber realizado su fabricación, importación o adquisición intracomunitaria, o cuando no justifique que los productos han sido objeto de adquisición en el territorio español.



Artículo 73. Supuestos de no sujeción.

No estarán sujetas al impuesto:

a) La fabricación de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto cuando, con anterioridad al devengo del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de dichos hechos haya sido probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

b) La fabricación de aquellos productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, se destinen a ser enviados directamente por el fabricante, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.

La efectividad de este supuesto de no sujeción quedará condicionada a que se acredite la realidad de la salida efectiva de los mismos del territorio de aplicación del impuesto.

c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria 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.

d) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos a los que hace referencia el artículo 68.1.a) que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.

Artículo 74. Devengo.

1. En los supuestos de fabricación, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el territorio de aplicación del impuesto, de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto por el fabricante. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia en menos de existencias de productos fabricados se debe a que los mismos han sido objeto de entrega o puesta a disposición por parte del fabricante.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si se realizan pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

2. En los supuestos de importación, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

3. En los supuestos 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 que forman parte del ámbito objetivo del impuesto con destino al adquirente, salvo que con

anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

4. En los supuestos a los que se refiere el artículo 72.2, el devengo del impuesto se producirá en el momento de la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y, de no conocerse dicho momento, se considerará que la introducción irregular se ha realizado en el periodo de liquidación más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro.

#### Artículo 75. Exenciones.

Estarán exentas, en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan:

a) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de:

1.º Los envases a los que se refiere el artículo 68.1.a) 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.

2.º Los productos plásticos semielaborados, a los que se hace referencia en el artículo 68.1.b), que se destinen a obtener envases para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

3.º Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables, cuando estos se utilicen para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite el destino efectivo de los productos recogidos en los apartados anteriores a los usos que en ellos se recogen. En concreto, los contribuyentes que realicen la primera entrega o puesta a disposición de los productos a favor de aquellos adquirentes que los destinen a tales usos, deberán recabar de estos una declaración previa en la que manifiesten el destino de los productos que da derecho a gozar de la exención del impuesto. Dicha declaración se deberá conservar durante los plazos de prescripción relativos al impuesto a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

b) La importación o adquisición intracomunitaria de envases a los que se refiere el artículo 68.1.a) que se introduzcan en el territorio de aplicación del impuesto prestando 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.

c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de rollos de plástico empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.

d) La adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, se destinen a ser enviados directamente por el adquirente intracomunitario, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.

La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite la realidad de la salida efectiva de los productos del territorio de aplicación del impuesto.

e) La adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de dichos hechos haya sido probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

f) La importación o adquisición intracomunitaria de los envases a los que se refiere el artículo 68.1.a), tanto si se introducen vacíos, como si se introducen prestando la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de otros bienes o productos, 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.

g) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de:

1.º Los productos plásticos semielaborados, a los que hace referencia el artículo 68.1.b), cuando no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

2.º Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables cuando no se vayan a utilizar en dichos usos.

La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite el destino efectivo dado a dichos productos. En concreto, 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 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 76. Contribuyentes.

En los supuestos comprendidos en el artículo 72.1, son contribuyentes del impuesto las personas físicas o jurídicas y entidades a las que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

En los casos de introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, a que hace referencia el artículo 72.2, será contribuyente quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos productos.

En los supuestos de irregularidades en relación con la justificación del uso o destino dado a los productos objeto del impuesto que se han beneficiado de una exención en razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los contribuyentes, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el adquirente facultado para recibirlos mediante la aportación de la declaración previa a la que se refiere el artículo anterior; a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los adquirentes.

Artículo 77. Base imponible.

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

En el supuesto de que a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, por los que previamente se hubiera devengado el impuesto, se incorporen otros elementos de plástico, de forma tal que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la base imponible estará constituida exclusivamente por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, incorporada a dichos productos.

2. Tendrá la consideración de plástico reciclado el material definido en el artículo 2.u) de esta ley obtenido a partir de operaciones de valorización a las que hace referencia el artículo 2.bc) de esta ley.

3. A efectos de este artículo, la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto deberá ser certificada mediante una entidad acreditada para emitir certificación al amparo de la norma UNE-EN 15343:2008 «Plásticos. Plásticos reciclados. Trazabilidad y evaluación de conformidad del reciclado de plásticos y contenido en reciclado» o las normas que las sustituyan. En el supuesto de plástico reciclado químicamente, dicha cantidad se acreditará mediante el certificado emitido por la correspondiente entidad acreditada o habilitada a tales efectos.

Las entidades certificadoras deberán estar acreditadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) o por el organismo nacional de acreditación de cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea, designado de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (CE) n.º 765/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de julio de 2008, por el que se establecen los requisitos de acreditación y vigilancia del mercado relativos a la comercialización de los productos y por el que se deroga el Reglamento (CEE) n.º 339/93, o

en el caso de productos fabricados fuera de la Unión Europea, cualquier otro acreditador con quien la ENAC tenga un acuerdo de reconocimiento internacional.

Artículo 78. Tipo impositivo.

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

Artículo 79. Cuota íntegra.

La cuota íntegra es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo impositivo establecido en el artículo anterior.

## Artículo 80. Deducciones.

1. En la autoliquidación correspondiente a cada periodo de liquidación en que se produzcan las circunstancias siguientes, y en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan, el contribuyente que realice adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto podrá minorar de las cuotas devengadas del impuesto en dicho periodo, el importe del impuesto pagado respecto de:

- a) Los productos que hayan sido enviados por el contribuyente, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto.
- b) Los productos que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.
- c) Los productos que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de devolución para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

La aplicación de las deducciones recogidas en este apartado quedará condicionada a que la existencia de los hechos enumerados pueda ser probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto mediante el correspondiente documento justificativo del mismo.

2. En las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan, el contribuyente que realice la fabricación de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que sean objeto de devolución para su destrucción o para su reincorporación al proceso de fabricación, en la autoliquidación correspondiente al periodo en que se produzcan dichas circunstancias, podrá minorar, de las cuotas devengadas del impuesto en dicho periodo, el importe del impuesto pagado respecto de dichos productos que tras la primera entrega o puesta a disposición del adquirente hayan sido objeto de devolución, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

La aplicación de la deducción quedará condicionada a que la existencia de dichos hechos pueda ser probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto mediante el correspondiente documento justificativo del mismo.

3. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes conforme a los dos apartados anteriores supere el importe de las cuotas devengadas en un periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las autoliquidaciones posteriores, siempre que no hayan transcurrido cuatro años contados a partir de la finalización del periodo de liquidación en el que se produjo dicho exceso.

4. Los contribuyentes cuyas cuantías de deducción superen el importe de las cuotas devengadas en el último período de liquidación del año natural tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo existente a su favor en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación.

## Artículo 81. Devoluciones.

1. Tendrán derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan:

a) Los importadores de los productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, hayan sido enviados por ellos, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto.

b) Los importadores de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.

c) Los importadores de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de devolución para su destrucción o para su reincorporación al proceso de fabricación, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

d) Los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten el envío de los mismos fuera del territorio de aplicación de aquel.

e) Los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten que el destino de dichos productos es el de envases de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, o el de la obtención de envases para tales usos o el de permitir el cierre, la comercialización o la presentación de los envases para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

f) Los adquirentes de los productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, hayan resultado sujetos al mismo por haber sido concebidos, diseñados y comercializados para ser no reutilizables, cuando acrediten que, en su caso, tras la realización de alguna modificación en los mismos, puedan ser reutilizados.

g) Los adquirentes de:

1.º Los productos plásticos semielaborados, a los que hace referencia el artículo 68.1.b), cuando no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

2.º Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables cuando no se vayan a utilizar en dichos usos.

2. La efectividad de las devoluciones recogidas en el apartado anterior quedará condicionada a que la existencia de los hechos enumerados en las mismas pueda ser probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto.

Artículo 82. Normas generales de gestión.

1. En los supuestos de fabricación o adquisición intracomunitaria, los contribuyentes estarán obligados a autoliquidar e ingresar el importe de la deuda tributaria.

El periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural, salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido fuera mensual, atendiendo a su volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa de dicho impuesto, en cuyo caso será también mensual el periodo de liquidación de este impuesto.

En las importaciones, el impuesto se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera según lo dispuesto en la normativa aduanera.

2. La persona titular del Ministerio de Hacienda establecerá los modelos, plazos y condiciones para la presentación de las autoliquidaciones a que se refiere el número anterior y, en su caso, para la solicitud de las devoluciones del impuesto.

3. Los contribuyentes que realicen las actividades señaladas en el artículo 72.1 de esta ley, salvo aquellos que se determine mediante Orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda, 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.

El censo de obligados tributarios sometidos a este impuesto, así como el procedimiento

para la inscripción de estos en el Registro territorial se regularán por Orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda.

4. Sin perjuicio de las obligaciones contables establecidas en otras normas, los fabricantes que mediante Orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda se determine, deberán llevar una contabilidad de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, y, en su caso, de las materias primas necesarias para su obtención. 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 Agencia Estatal de Administración Tributaria, con el suministro electrónico de los asientos contables conforme al procedimiento y en los plazos que se determinen por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

5. Los contribuyentes que realicen adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, salvo aquellos que se determine mediante Orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda, llevarán un libro registro de existencias, que deberán presentar ante la oficina gestora conforme al procedimiento y en los plazos que se determinen por la persona titular del Ministerio de Hacienda.

6. En las importaciones de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto se deberá consignar la cantidad de plástico no reciclado importado, expresado en kilogramos y si le resulta de aplicación la exención regulada en el artículo 75.f), en el apartado que proceda de la declaración aduanera de importación.

7. 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 hecho imponible de 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.

8. Los contribuyentes y las personas físicas o jurídicas que representen a los contribuyentes no establecidos en el territorio español que, de acuerdo con lo establecido en los apartados anteriores de este artículo, deban inscribirse en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, deberán hacerlo durante los treinta días naturales siguientes a la entrada en vigor de la Orden reguladora del citado registro.

9. Con ocasión de las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto en el ámbito territorial de aplicación del mismo, se deberán cumplir las siguientes obligaciones:

a) En la primera venta o entrega realizada tras la fabricación de los productos en el ámbito territorial del impuesto, los fabricantes deberán repercutir al adquirente el importe de las cuotas del impuesto que se devenguen al realizar dicha venta o entrega. En la factura que expidan deberán consignar separadamente:

1.º El importe de las cuotas devengadas.

2.º La cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos, expresada en kilogramos.

3.º Si resulta de aplicación algún supuesto de exención, especificando el artículo en virtud del cual la venta o entrega resulta exenta.

b) En los demás supuestos, previa solicitud del adquirente, quienes realicen las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto deberán consignar en un certificado, o en las facturas que expidan con ocasión de dichas ventas o entregas:

1.º El importe del impuesto satisfecho por dichos productos o, si le resultó de aplicación algún supuesto de exención, especificando el artículo en virtud del cual se aplicó dicho beneficio fiscal.

2.º La cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos, expresada en kilogramos.

Lo establecido en esta letra no resultará de aplicación cuando se expidan facturas simplificadas con el contenido a que se refiere el artículo 7.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.



Artículo 83. Infracciones y sanciones.

1. Sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en este artículo, las infracciones

tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y demás normas de desarrollo.

2. Constituirán infracciones tributarias:

- a) La falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
- b) La falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en dicho territorio.
- c) 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.
- d) El disfrute indebido por parte de los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto de las exenciones recogidas en el artículo 75.a) y g) por no ser el destino efectivo de los productos el consignado en dichas letras.
- e) La incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos a los que se refiere el artículo 82.9.

3. Las infracciones contenidas en el apartado 2 de este artículo serán graves y se sancionarán con arreglo a las siguientes normas:

- a) Las establecidas en las letras a) y b) del apartado anterior, con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.
- b) La establecida en la letra c) del apartado anterior, con una 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.

La sanción que corresponda conforme a lo señalado en esta letra b) se incrementará en el 25 por ciento si existe comisión repetida de infracciones tributarias. Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la misma conducta.

- c) La establecida en la letra d) del apartado anterior, con una multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, con un importe mínimo de 1.000 euros.
- d) La establecida en la letra e) con multa pecuniaria fija de 75 euros por cada factura o certificado emitido con la consignación incorrecta de los datos a los que se refiere el artículo 82.9.

4. En los supuestos recogidos en el apartado anterior resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## 2. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO. ENTRADA EN VIGOR<sup>1</sup>.

---

El Impuesto sobre Envases de plástico no reutilizables es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización en territorio español de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancía.

El 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.

Para los conceptos y términos que no estén dispuestos en esta Ley, resulta de aplicación la normativa sectorial estatal y europea.

En concreto, tal y como se indica en el artículo 2 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, el concepto de envase es el dispuesto en el artículo 2.1 de la Ley 11/1997, de 24 de abril, de envases y residuos de envases y el concepto de plástico es el dispuesto en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) número 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2006.

## 3. AMBITOS

---

### **Ámbito objetivo**

Se incluyen en el ámbito objetivo de este impuesto los envases no reutilizables que contengan plástico en la medida en que estén diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, tanto si se presentan vacíos como si se presentan prestando la función para la que fueron diseñados.

**No tiene la consideración de envase**, a efectos del impuesto, aquel que, formando parte integrante de la mercancía, es necesario para contenerla, sustentarla o preservarla durante todo su ciclo de vida y se destina a ser usado, consumido o eliminado conjuntamente con ella.

Además, se incluyen los productos de plástico semielaborados destinados a la obtención de los referidos envases y los productos que contengan plástico destinados a permitir su cierre, comercialización o presentación.

Se entiende por productos semielaborados aquellos obtenidos a partir de materias primas que han sido sometidas a una o más operaciones de transformación y que requieren de una o varias operaciones de transformación posteriores para poder ser destinados a prestar su función como envase. Como ejemplo, están las preformas o las láminas de termoplástico.

---

<sup>1</sup> Fuente: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables.html> Información a 14/09/2022

### Ámbito territorial

El impuesto se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra y de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

## 4. HECHO IMPONIBLE

---

Está sujeta al impuesto la **fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de productos** que forman parte del ámbito objetivo.

Es **fabricación** la elaboración de productos objeto del impuesto. No es fabricación la elaboración de envases no reutilizables que contengan plástico cuando exclusivamente se empleen productos plásticos semielaborados para su obtención, productos que contengan plástico destinados a su cierre, comercialización o presentación o productos que no contengan plástico.

Es **adquisición intracomunitaria** la obtención del poder de disposición de productos objeto del impuesto transportados o expedidos con origen desde otro Estado Miembro de la Unión Europea y con destino a Península o Baleares. Se asimilan a la adquisición intracomunitaria los envíos de los productos objeto del impuesto que, con el referido origen y destino, pueda realizar un propietario a si mismo.

Es **importación** la obtención del poder de disposición de productos objeto del impuesto transportados o expedidos desde territorio no comprendido en la Unión Europea con destino a Península, Baleares cuando dé lugar al despacho a libre práctica.

Si el destino es Canarias, Ceuta o Melilla, se considera importación si los productos objeto del impuesto proceden de otro territorio distinto de Península o Baleares y da lugar, o hubiese dado lugar, a un despacho a libre práctica.

Finalmente, es **tenencia irregular** la posesión, comercialización, transporte o utilización en territorio español de productos objeto del impuesto sin acreditar su fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o adquisición en territorio español.

## 5. DEVENGO Y CONTRIBUYENTES

---

El devengo y los contribuyentes difieren según que el hecho imponible producido sea fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de productos que forman parte del ámbito objetivo:

- 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.

## 6. 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 reciclado contenida en los productos objeto del impuesto debe ser certificada por entidad debidamente acreditada para emitir la correspondiente certificación.

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).

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.

Con relación a esta cuestión hacer dos consideraciones. En primer lugar, que cuando el producto objeto del impuesto está compuesto de plástico y otros materiales, el producto solo tributa por el plástico no reciclado que contiene. En segundo lugar, que 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.

**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 resultará de aplicar a la base imponible el tipo impositivo.

## 7. BENEFICIOS FISCALES

---

Nota: Si se acoge el contribuyente a alguno de los beneficios fiscales que a continuación se relacionan, no debe olvidar que debe destinar efectivamente el producto objeto del impuesto al fin previsto para el beneficio fiscal y conservar durante el plazo de prescripción la documentación acreditativa del hecho que la justifica. En los supuestos de deducción y devolución, además debe conservar los justificantes que acrediten el pago del impuesto.

### *Supuestos de no sujeción*

Los supuestos de no sujeción se refieren a la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto y tienen en consideración las características del producto o su destino. En concreto, son 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.

### *Supuestos de exención*

Los supuestos de exención se refieren a la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto y tienen en consideración las características del producto, la cantidad o su destino. En concreto, son supuestos de exención:

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando se destinen a prestar 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 productos plásticos semielaborados cuando se destinan a obtener envases para 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 productos que contengan plástico cuando se destinan a permitir el cierre, la comercialización o presentación de envases de un solo uso para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

En estos tres supuestos de exención, si los productos son objeto de entrega o puesta a disposición el destino se acredita mediante la declaración previa del adquirente en el que lo manifieste. En caso de no ser este el destino, el adquirente que disfruta indebidamente de la exención comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 150% de la cuota dejada de ingresar y un importe mínimo de 1.000 euros.

***Además, 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.

***Finalmente, también son supuestos de 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.

En estos dos supuestos de exención, si los productos son objeto de entrega o puesta a disposición el destino se acreditará mediante la declaración previa del adquirente en el que lo manifieste. En caso de no ser este el destino, el adquirente que disfruta indebidamente de la exención comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 150% de la cuota dejada de ingresar y un importe mínimo de 1.000 euros.

### **Supuestos de deducción**

Los supuestos de deducción se refieren a la fabricación o adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto y tienen en consideración las características del producto o su destino.

En concreto, si es usted adquirente intracomunitario, en la autoliquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se produzcan las siguientes circunstancias, puede deducirse el impuesto pagado en la adquisición intracomunitaria cuando los productos adquiridos:

- Se envíen fuera de territorio español.
- Se destruyan o resulten inadecuados para su utilización con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición en territorio español.
- Se devuelvan, tras su entrega o puesta a disposición en el territorio español, previo reintegro de su importe al adquirente en territorio español.

Por otra parte, si es usted fabricante de productos objeto del impuesto, en la autoliquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se produzcan las siguientes circunstancias, puede deducirse el impuesto pagado en la entrega o puesta a disposición en territorio español de los productos fabricados cuando los productos:

- Se devuelvan para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación, tras la entrega o puesta a disposición en territorio español, previo reintegro de su importe al adquirente en territorio español.

En ambos casos, la deducción se puede ejercer en la autoliquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se producen las circunstancias que la motivan, minorando las cuotas devengadas en dicho periodo de liquidación. Si la cuantía de las deducciones supera el importe de las cuotas devengadas en el periodo de liquidación, puede optarse por:

- Compensar el exceso en las autoliquidaciones posteriores dentro de los cuatro años a partir de la finalización del periodo de liquidación en que se produjo el exceso, o
- solicitar la devolución del saldo existente a su favor en la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del año natural.

### **Supuestos de devolución**

Los supuestos de devolución se refieren a la importación y a la adquisición en territorio español de productos objeto del impuesto y tienen en consideración las características del producto o su destino.

En concreto, si es usted importador, mediante la presentación del modelo previsto al efecto, podrá solicitar la devolución del impuesto pagado con ocasión de la importación cuando los productos importados:

- Se envían fuera del territorio español, por el importador o por un tercero en su nombre o por su cuenta.
- Se destruyen o resultan inadecuados para su utilización si destrucción o inadecuación es anterior a la primera entrega o puesta a disposición de los productos en territorio español.
- Se devuelven, tras su entrega o puesta a disposición en el territorio español, previo reintegro del impuesto al adquirente en territorio español.

Por otra parte, si es usted adquirente en territorio español de productos objeto del impuesto y no ostenta la condición de contribuyente, mediante la presentación del modelo previsto al efecto, podrá solicitar la devolución del impuesto pagado en la adquisición cuando los productos adquiridos:

- Se envían fuera del territorio español.
- Son envases de plástico de un solo uso y se destinan a envases de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- Son productos de plástico semielaborados y se destinan a la obtención de envases de plástico de un solo uso de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- Son productos de plástico y se destinan al cierre, comercialización o presentación de envases de plástico de un solo uso de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- Se modifican pudiendo ser reutilizados.
- Son productos plásticos semielaborados y no se destinan a la obtención de envases no reutilizables que contengan plástico.
- son productos que contienen plástico y no se destinan a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables que contengan plástico.

El modelo para solicitar la devolución será el **modelo A22 “Impuesto especial sobre envase de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución”, aún pendiente de aprobación.**

## 8. LIQUIDACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

---

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

En estos casos 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.



Mediante Orden Ministerial, **pendiente de aprobación**, se regularán los **modelos de autoliquidación y de solicitud de devolución**, los plazos de presentación y, en caso de haberlas, las excepciones a esta obligación.

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

En el supuesto 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.

## 9. INSCRIPCIÓN

---

Si es usted contribuyente, está obligado a inscribirse con anterioridad al inicio en el ejercicio de su actividad en el registro territorial del Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.

En caso de iniciar su actividad con anterioridad al 1 de enero de 2023, fecha de entrada en vigor del impuesto, debe inscribirse dentro de los treinta días naturales siguientes a la referida fecha.

Mediante Orden Ministerial, **pendiente de aprobación**, se regulará el censo de obligados tributarios en el que deben inscribirse los contribuyentes, el procedimiento de inscripción y, en caso de haberlas, las excepciones a esta obligación.

En caso de falta de inscripción estando obligado comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

## 10. OBLIGACIONES CONTABLES

---

Si es usted fabricante de productos objeto del impuesto debe llevar una contabilidad de los productos fabricados y, en su caso de las primeras materias necesarias para su obtención.

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.

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

En caso de incorrecta consignación en factura o certificado de los datos exigidos, el obligado comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria fija de 75 euros por factura o certificado emitido con consignación incorrecta.

## 12. NOMBRAMIENTO DE REPRESENTANTE

---

Si es usted contribuyente no establecidos en territorio español están obligados a nombrar un representante ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto. El nombramiento debe efectuarlo antes de la realización de la primera operación que constituya hecho imponible del impuesto.

En caso de falta de nombramiento, como obligado comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

Por su parte, el representante está obligado a inscribirse en el registro territorial con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya hecho imponible del impuesto.

En caso de iniciar su actividad con anterioridad al 1 de enero de 2023, fecha de entrada en vigor del impuesto, el representante debe inscribirse dentro de los treinta días naturales siguientes a la referida fecha.

En caso de falta de inscripción, el obligado comete una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

Mediante Orden Ministerial, **pendiente de aprobación**, se regulará el censo de obligados tributarios en el que deben inscribirse los representantes y el procedimiento de inscripción.

## 13. DOCUMENTACIÓN TÉCNICA

---

Borradores **pendientes de publicación de la Orden Ministerial**.

**13.1. CONTABILIDAD Y LIBRO REGISTRO DE EXISTENCIAS EN EL IMPUESTO SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES**

**13.2. MODELO DE AUTOLIQUIDACIÓN**

Formato electrónico modelo 592. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación.

**13.3. MODELO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES**

Formato electrónico modelo A22. Impuesto Especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución.

## 14. PREGUNTAS Y RESPUESTAS EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES <sup>2</sup>

---

### **ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO (artículo 68)**

#### **1. ¿Forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables los envases primarios, secundarios y terciarios?**

Sí, dichos envases forman parte de la definición de envase recogida en el artículo 68.1.a) de la Ley reguladora del impuesto, conforme a lo dispuesto en la Ley 11/1997, de 24 de abril, de Envases y Residuos de Envases y la Directiva 94/62/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de diciembre de 1994, relativa a los envases y residuos de envases.

Ejemplos de productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto:

- 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, ...

---

<sup>2</sup> Fuente: Documento elaborado por el Ministerio de Hacienda y Función Pública y descargado de web el 14/09/2022 [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)

- 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.

## **ÁMBITO DE APLICACIÓN (artículo 69)**

### **2. Aclaración del régimen del impuesto en Canarias, Ceuta y Melilla.**

Conforme al artículo 69 de la Ley, el impuesto se aplicará en todo el territorio español, por tanto, incluye los territorios de Canarias, Ceuta y Melilla.

Tendrá la consideración de importación la entrada en Ceuta y Melilla de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si en dichas ciudades resultara de aplicación el Reglamento (UE) n.º 952/2013, de 9 de octubre de 2013.

También tendrá la consideración de importación la entrada en Canarias de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios comprendidos en el territorio aduanero de la Unión que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si los productos objeto del impuesto procedieran de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión, así como la de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión, cuando

dé lugar al despacho a libre práctica de los mismos de conformidad con el artículo 201 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

Por tanto, a efectos del impuesto, de acuerdo con lo anteriormente expuesto, las entradas en Canarias, Ceuta y Melilla de productos objeto del impuesto, procedentes de territorios distintos de Península y Baleares, tendrán la consideración de importación y las entradas en Canarias, Ceuta y Melilla de productos objeto del impuesto procedentes de Península y Baleares no tendrán, en ningún caso, la consideración de importación ni de adquisición intracomunitaria.

### **HECHO IMPONIBLE (artículo 72)**

**3. Empresa fabricante realiza una adquisición intracomunitaria o una importación de un producto semielaborado con el objeto de transformarlo y convertirlo en un envase de plástico no reutilizable. En la medida en que en la primera operación de adquisición o importación ya se produce el devengo del impuesto, ¿estará también sujeta a tributación la fabricación del envase final?**

Constituye el hecho imponible del impuesto la fabricación, la importación, la adquisición intracomunitaria o la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo. En este supuesto, se produce el hecho imponible con la adquisición intracomunitaria o la importación del producto semiterminado.

Si en el territorio de aplicación del impuesto la “empresa fabricante” no adiciona más elementos plásticos a los productos semielaborados, no se produciría el hecho imponible fabricación.

**4. Dada la equiparación de hechos imponibles del impuesto con los del IVA (importación, adquisición intracomunitaria, operación asimilada a la adquisición intracomunitaria), ¿puede considerarse excluida del concepto de “operación asimilada a la adquisición intracomunitaria” la reintroducción de producto que se envíe desde España a otro país UE para su reparación y reenvío posterior a España?**

No, la ley reguladora del impuesto establece que se considerarán operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias la recepción de envases objeto del impuesto por su propietario en el territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado él mismo desde otro Estado miembro.

Por tanto, en la operación descrita se realizará el hecho imponible sin perjuicio de que después se pueda solicitar la devolución del impuesto por el envío del producto fuera del territorio español.

## **NO SUJECCIÓN (artículo 73)**

**5. Empresa fabricante vende producto semiterminado a una empresa manipuladora española, la cual transforma el producto en un envase final y lo entrega a un cliente radicado fuera del territorio de aplicación del impuesto. ¿Resultaría de aplicación el supuesto de no sujeción preceptuado en el art. 73 b) de la Ley 7/2022 a la primera entrega realizada por el fabricante?**

En el supuesto de productos semielaborados, el devengo del impuesto se produce en el momento en que el fabricante realiza la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto. Posteriormente, “la empresa manipuladora española” podrá solicitar la devolución del impuesto conforme al artículo 81.1.d) de la Ley si envía el producto fuera del territorio de aplicación del impuesto.

**6. Interpretación del precepto regulado en la letra d) del artículo 73.**

Según dicho precepto, no estará sujeta al impuesto:

“d) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos a los que hace referencia el artículo 68.1.a) que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.”.

El artículo 73 d) trata de clarificar que no todo artículo diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías forma parte del ámbito objetivo del impuesto, se requiere además que pueda ser objeto de entrega conjunta con la mercancía.

Por ejemplo, si bien el plástico que recubre un invernadero sirve para proteger mercancías (las plantas que están en macetas dentro del invernadero, por ejemplo) al no estar diseñada para ser entregada junto con las macetas, no tendrá la consideración de envase.

**7. El artículo 73 c) establece la no sujeción para pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos, concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. ¿Implica que sí tributan los adhesivos, pinturas, tintas y lacas que están concebidos para ser incorporados a productos que no forman parte del ámbito objetivo, por ejemplo, a envases no reutilizables que no contienen plástico?**

Según la letra c) del apartado 1 del artículo 68, forman parte del ámbito objetivo del impuesto:

“c) Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.”.

Por tanto, las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos destinados o concebidos para ser incorporados en envases reutilizables no forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Y las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos destinados o concebidos para ser incorporados en envases no reutilizables están no sujetos por la letra c) del artículo 73.



**8. Clarificación del concepto de adhesivo a los efectos de la no sujeción establecida en el artículo 73 c).**

A estos efectos debe entenderse por adhesivo tanto la sustancia que, interpuesta entre dos cuerpos o fragmentos, sirve para pegarlos, como las pegatinas o cintas adhesivas.

**9. ¿En el peso de plástico a declarar se considera la parte de tintas y adhesivos que lleven los films plásticos?**

De acuerdo con el supuesto de no sujeción previsto en la letra c) del artículo 73 de la Ley reguladora del impuesto, no está sujeta al impuesto la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de las pinturas, tintas, lacas y adhesivos concebidos para ser incorporados a los envases.

No obstante, cuando estas tintas, o cualquier otro elemento, formen parte indisoluble del plástico por haberse incorporado las mismas en el proceso de obtención del propio plástico, no se estará ante este supuesto de no sujeción anterior donde esos elementos se toman en consideración de forma individualizada y para los cuales está previsto su adición al envase en una fase posterior a su fabricación.

**DEVENGO (artículo 74)**

**10. ¿Cuándo empieza a aplicarse el impuesto?**

- En el supuesto de importaciones, cuando a partir del 1 de enero de 2023, se produzca el devengo de los derechos de importación correspondiente a los productos objeto del impuesto importados.
- En el caso de adquisiciones intracomunitarias, cuando devengo a efectos del impuesto se produzca a partir del 1 de enero de 2023, conforme a lo estipulado en el apartado 3 del artículo 74 de la Ley.
- En los supuestos de fabricación, cuando las ventas o entregas de los productos previamente fabricados se efectúen a partir del 1 de enero de 2023 o cuando se realicen pagos anticipados correspondientes a dichas entregas con anterioridad al 1 de enero de 2023.

**EXENCIONES (artículo 75)**

**11. ¿Con qué periodicidad se ha de solicitar del cliente la declaración previa? ¿debe ser por cada por cada pedido/factura o contrato de suministro? ¿por cada producto? ¿en un año? ¿qué formalidades debe reunir?**

La Ley establece que está exenta la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos objeto del impuesto que se destinen a los usos del artículo 75 a) de la Ley (medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario).

Por su parte, el artículo 75 g) también dispone que está exenta la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria:

- de los productos semielaborados objeto del impuesto que no se vayan a destinar a obtener envases, o
- de los productos que contengan plástico que no se vayan a destinar a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases objeto del impuesto. Los contribuyentes que realicen la primera entrega o puesta a disposición a favor de los adquirentes de los productos anteriores, deberán recabar de estos una declaración previa en la que manifiesten el destino de dichos productos.

La Ley deja a elección de las partes contratantes la decisión sobre el carácter temporal de la declaración (anual, mensual, semanal, por cada pedido, ...), lo único que se requiere para aplicar la exención es que, con carácter previo a su aplicación, el contribuyente recabe de los adquirentes una declaración previa en la que estos manifiesten el destino de los productos que adquieren y a los que se les va aplicar el beneficio fiscal.

Dicha declaración se deberá conservar durante los plazos de prescripción relativos al impuesto a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La obtención de la declaración previa es importante para el contribuyente porque, en los supuestos de irregularidades en relación con la justificación del uso o destino dado a los productos objeto del impuesto que se han beneficiado de una exención en razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los contribuyentes, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el adquirente facultado para recibirlos mediante la aportación de la declaración previa.

A partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los adquirentes.

## ***12. ¿Podrían aplicar las tiendas limítrofes con Francia y Portugal o las ubicadas en los aeropuertos, por ejemplo, el supuesto de exención regulado en la letra d) del artículo 75 de la Ley?***

La letra d) del artículo 75 de la Ley establece que estará exenta del impuesto: “d) La adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, se destinen a ser enviados directamente por el adquirente intracomunitario, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.

La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite la realidad de la salida efectiva de los productos del territorio de aplicación del impuesto.”.

Por tanto, si dichas tiendas realizan una adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto y, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación, envían los productos fuera del territorio español, podrán aplicar la exención.

No podrán gozar de dicho beneficio fiscal cuando realicen la entrega o la puesta a disposición del adquirente de los productos en el territorio español, aunque el adquirente viaje fuera. En este

supuesto se desconoce si el adquirente los va a enviar fuera del territorio de aplicación del impuesto.

Si los productos fueran enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto, el adquirente podría solicitar la devolución del tributo conforme a lo dispuesto en la letra d) del apartado 1 del artículo 81 de la Ley.

**13. La exención prevista en el artículo 75 a) de la Ley para envases de medicamentos, productos sanitarios, ¿resulta de aplicación sólo a los envases primarios (blísteres) o también a secundarios y terciarios?**

Resulta de aplicación tanto a los envases primarios, como a los secundarios y terciarios. Lo mismo resulta de aplicación respecto de la exención regulada en el artículo 75 b) de la Ley.

**¿Hay alguna diferencia dependiendo de si trata de envases vacíos o de productos envasados?**

No, el impuesto se aplica tanto a los envases vacíos, como a los envases que se presentan prestando la función de contención, protección, manipulación, distribución o presentación de mercancías.

**¿Por medicamentos y productos sanitarios debemos entender solo los de consumo humano o también los de uso veterinario? (por ejemplo, las vacunas para prevenir enfermedades animales).**

A efectos del Reglamento (UE) 2017/745 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de abril de 2017, sobre los productos sanitarios, por el que se modifican la Directiva 2001/83/CE, el Reglamento (CE) nº 178/2002 y el Reglamento (CE) nº 1223/2009 y por el que se derogan las Directivas 90/385/CEE y 93/42/CEE del Consejo, se entiende por “producto sanitario” el definido en el apartado 1) de su artículo 2:

“1) todo instrumento, dispositivo, equipo, programa informático, implante, reactivo, material u otro artículo destinado por el fabricante a ser utilizado en personas, por separado o en combinación, con alguna de las siguientes finalidades médicas específicas:

- diagnóstico, prevención, seguimiento, predicción, pronóstico, tratamiento o alivio de una enfermedad,
- diagnóstico, seguimiento, tratamiento, alivio o compensación de una lesión o de una discapacidad,
- investigación, sustitución o modificación de la anatomía o de un proceso o estado fisiológico o patológico,
- obtención de información mediante el examen in vitro de muestras procedentes del cuerpo humano, incluyendo donaciones de órganos, sangre y tejidos, y que no ejerce su acción principal prevista en el interior o en la superficie del cuerpo humano por mecanismos farmacológicos, inmunológicos ni metabólicos, pero a cuya función puedan contribuir tales mecanismos.

Los siguientes productos también se considerarán productos sanitarios:

- los productos de control o apoyo a la concepción,
- los productos destinados específicamente a la limpieza, desinfección o esterilización de los productos que se contemplan en el artículo 1, apartado 4, y en el párrafo primero del presente punto.”.

Por tanto, los productos sanitarios son aquellos utilizados en personas. Respecto de los medicamentos, al no especificar la Ley nada al respecto, se debe entender que comprende tanto los de uso humano como los de uso veterinario.

**14. En la exención establecida en el artículo 75 f) para la importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables de plástico con un peso de plástico no reciclado inferior a 5 kilogramos/mes, ¿el cómputo debe de realizarse de forma independiente para cada uno de los hechos imponible o conjunto para ambos (¿5 kilogramos de adquisiciones intracomunitarias y 5 kilogramos de importaciones, o 5 kilogramos en total?)**

El cómputo debe hacerse de forma independiente para cada uno de los hechos imponible y se debe tomar a efectos del cómputo cada mes natural.

#### **CONTRIBUYENTES (artículo 76)**

**15. Una funda de film plástica que se utiliza para preservar de la intemperie sacos de papel. Esa funda viene en una bobina continua, y no la fabrica la empresa, pero sí la corta y suelda con el tamaño de la paleta. ¿Quién es el contribuyente del impuesto?**

Si la funda de film se adquiere a otro Estado miembro de la Unión europea o se importa el contribuyente será la empresa que la adquiere, en este caso, la que la corta y suelda. En caso de que la funda se fabrique en España, el contribuyente es el fabricante.

**16. Empresa fabricante vende producto semiterminado a una empresa manipuladora española, la cual transforma el producto en un envase final y lo entrega a un cliente localizado en el territorio de aplicación del impuesto. ¿Resultaría de aplicación la exención regulada en el art. 75 g) 1º de la Ley 7/2022 a la primera entrega realizada por el fabricante? Es decir, ¿en qué fase se devenga el impuesto, en la primera entrega del fabricante al manipulador o en la segunda entrega del manipulador al envasador cuando el producto ya es un envase?**

Es contribuyente del impuesto el fabricante de los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de envases, tales como las preformas o las láminas de termoplástico.

El devengo del impuesto se producirá en el momento en que el fabricante realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente de dichos productos en el territorio de aplicación del impuesto.

No obstante, tendrá la consideración de fabricación la incorporación a los envases de otros elementos de plástico que, no constituyendo por sí mismos, de manera individualizada, parte del ámbito objetivo del impuesto, tras su incorporación a los envases pasen a formar parte de los mismos.

En el supuesto de que a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, por los que previamente se hubiera devengado el impuesto, se incorporen otros elementos de plástico, de forma tal que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la base imponible estará constituida exclusivamente por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, incorporada a dichos productos.

### ***BASE IMPONIBLE (artículo 77)***

#### ***17. El impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, ¿forma parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido?***

Sí, según el artículo 78. Dos. 4º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se incluyen en el concepto contraprestación y, por tanto, forman parte de la base imponible del impuesto:

“4.º Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo dispuesto en este número comprenderá los impuestos especiales que se exijan en relación con los bienes que sean objeto de las operaciones gravadas, con excepción del impuesto especial sobre determinados medios de transporte.”.

#### ***18. ¿Cómo se acredita la cantidad de plástico no reciclado contenido en un producto que forma parte del ámbito objetivo del impuesto cuando es importado?***

Conforme el apartado 3 del artículo 77 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular:

“(…) la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto deberá ser certificada mediante una entidad acreditada para emitir certificación al amparo de la norma UNE-EN 15343:2008 «Plásticos. Plásticos reciclados. Trazabilidad y evaluación de conformidad del reciclado de plásticos y contenido en reciclado» o las normas que las sustituyan. En el supuesto de plástico reciclado químicamente, dicha cantidad se acreditará mediante el certificado emitido por la correspondiente entidad acreditada o habilitada a tales efectos.

Las entidades certificadoras deberán estar acreditadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) o por el organismo nacional de acreditación de cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea, designado de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (CE) n.º 765/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de julio de 2008, por el que se establecen los requisitos de acreditación y vigilancia del mercado relativos a la comercialización de los productos y por el que se deroga el Reglamento (CEE) n.º 339/93, o en el caso de productos fabricados fuera de la

Unión Europea, cualquier otro acreditador con quien la ENAC tenga un acuerdo de reconocimiento internacional.”.

No obstante lo anterior, según la disposición transitoria décima de la Ley 7/2022: “Durante los primeros 12 meses siguientes a la aplicación del impuesto, alternativamente a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 77 de esta ley, se podrá acreditar la cantidad de plástico no reciclado contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.”.

### ***19. ¿Cómo se debe acreditar la composición de los productos procedentes de terceros países?***

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

Para acreditar la cantidad de plástico reciclado, a efectos de que la base imponible se vea minorada, es preciso que lo certifique cualquier entidad acreditada con quien la Entidad Nacional de Acreditación tenga un acuerdo de reconocimiento internacional.

La certificación se deberá emitir al amparo de la norma UNE-EN 15343:2008 «Plásticos. Plásticos reciclados. Trazabilidad y evaluación de conformidad del reciclado de plásticos y contenido en reciclado» o las normas que las sustituyan. En el supuesto de plástico reciclado químicamente, dicha cantidad se acreditará mediante el certificado emitido por la correspondiente entidad acreditada o habilitada a tales efectos.

### ***20. ¿Forman parte de la base imponible del impuesto las cargas minerales que pueda llevar incorporado el plástico?***

A los efectos de este impuesto, conforme a lo dispuesto en la letra u) del artículo 2 de la Ley, se entiende por plástico el material compuesto por un polímero tal como se define en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) n°1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2006 relativo al registro, la evaluación, la autorización y la restricción de las sustancias y preparados químicos REACH por el que se crea la Agencia Europea de Sustancias y Preparados Químicos, se modifica la Directiva 1999/45/CE y se derogan el Reglamento (CEE) n° 793/93 del Consejo y el Reglamento (CE) n° 1488/94 de la Comisión así como la Directiva 76/769/CEE del Consejo y las Directivas 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE y 2000/21/CE de la Comisión, 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 (...).

En consecuencia, las cargas minerales se consideran un elemento constitutivo del plástico y cuando se cuantifica la cantidad de plástico existente en un envase, estas cargas minerales se incluirán como parte del plástico.

**21. *Respecto de la certificación por parte de entidad acreditada de la cantidad de plástico reciclado contenido en los productos objeto del impuesto, ¿todos los operadores de la cadena deben disponer de certificación expedida por quien haya sido fabricante del envase?***

No, es suficiente con que dispongan de la certificación emitida por la entidad acreditada a estos efectos los contribuyentes que presentan las autoliquidaciones del impuesto, esto es, los fabricantes, importadores o adquirentes intracomunitarios. La información contenida en la certificación la trasladarán, en su caso, en las correspondientes facturas o certificados.

### **DEDUCCIONES (artículo 80)**

**22. *Un contribuyente realiza adquisiciones intracomunitarias de mercancías contenidas en envases secundarios que agrupan varias unidades, los cuales rompe para desagregar dichas unidades de venta y ponerlas a disposición del siguiente adquirente, ¿puede acogerse al supuesto de deducción del artículo 80.1.b) de la Ley, considerando que dichos envases secundarios han dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos?***

En este caso, el adquirente intracomunitario no podrá minorar de las cuotas del impuesto devengadas el importe del impuesto pagado respecto de dichos envases.

El supuesto al que se refiere la pregunta constituye el uso normal de esos envases secundarios. Evidentemente, para poder extraer las mercancías que contienen dichos envases hay que abrirlos, y eso implica que no se van a poder volver a utilizar, dado que son envases no reutilizables; pero esta actuación no es un caso de destrucción o de inadecuación para su uso en el sentido del artículo 80.1.b) de la Ley, sino que es el final natural del ciclo de vida de envases secundarios no reutilizables.

El beneficio fiscal recogido en el artículo 80.1.b) de la Ley procede cuando los productos objeto del impuesto “hayan dejado de ser adecuados para su utilización o destruidos” como consecuencia de circunstancias extraordinarias, sin llegar a cumplir las funciones que estaban destinados a desempeñar hasta el final de su ciclo de vida, por ejemplo, porque el edificio donde están almacenados a la espera de su venta al adquirente se incendia.

### **DEVOLUCIONES (artículo 81)**

**23. *El adquirente de productos semielaborados, como son las láminas de termoplástico, al conferirle forma a las láminas para obtener los envases genera desechos o recortes, ¿es posible solicitar la devolución del impuesto correspondiente a dichas “mermas”?***

Sí, el artículo 68.1.g) de la Ley prevé un supuesto de devolución del impuesto para estos casos.

**24. En el caso de productos ya envasados que se estropean a lo largo de la cadena de distribución, antes de su venta al consumidor final ¿es posible solicitar la devolución del impuesto?**

La normativa del impuesto prevé diferentes mecanismos para recuperar el impuesto cuando los productos ya envasados se estropean a lo largo de la cadena de distribución. El mecanismo para obtener la devolución del impuesto depende de si los productos se estropean estando en posesión de un fabricante, de quien realiza las adquisiciones intracomunitarias, las importaciones o de cualquier otro adquirente.

- En primer lugar, la norma recoge un supuesto de no sujeción cuando el contribuyente es el fabricante y los productos se estropean con anterioridad al devengo del impuesto (artículo 73.a) de la Ley).

- En segundo lugar, la norma recoge un supuesto de deducción aplicable al contribuyente que realice adquisiciones intracomunitarias. En este caso se podrá deducir el importe del impuesto pagado respecto de los productos que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del primer adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos (artículo 80.1.b) de la Ley).

- En tercer lugar, la Ley prevé un supuesto de devolución aplicable a los contribuyentes que realizan el hecho imponible importación, cuando con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos (artículo 81.1.b) de la Ley).

- Finalmente cuando los productos se estropean estando en posesión de cualquier adquirente, distinto del que ha ostentado la condición de contribuyente, este podrá obtener la devolución del impuesto a través del fabricante de dichos productos o de quien haya realizado su adquisición intracomunitaria o importación (artículos 80.1.c), 80.2 y 81.1.c) de la Ley).

**25. ¿Se puede entender, en que en el caso ventas realizadas a pasajeros con destino otros Estados miembros o terceros países, el derecho a solicitar la devolución corresponderá a la entidad que gestiona dichas tiendas libres de impuestos, siempre que dicha entidad sea importadora y/o adquirente en los términos del artículo 81.1 de la Ley de residuos y suelos contaminados?**

No, quienes podrán solicitar la devolución, porque el producto objeto del impuesto ha salido fuera del territorio de aplicación del impuesto, son los adquirentes conforme al artículo 81.1.d) de la Ley.

La efectividad de devolución quedará condicionada a que el envío de los productos fuera del territorio español pueda ser probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto.



**26. Aclaración del supuesto de devolución del impuesto en el caso de importadores que, con anterioridad a la primera entrega del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, destruyan los envases (art. 81.1.b)). ¿Aplica al caso de producto envasado que se importa y al que se le retira el envase de plástico (con su posterior destrucción) porque el producto se entrega al cliente en la tienda sin el envase? ¿En qué condiciones tendría que producirse la destrucción (ejemplificación de los medios de prueba que serían admisibles en Derecho para probar la destrucción)?**

El supuesto al que se refiere la pregunta constituye el uso normal de esos envases secundarios. Evidentemente, para poder extraer las mercancías que contienen dichos envases hay que abrirlos, y eso supone que no se van a poder volver a utilizar, dado que son envases no reutilizables; pero esta actuación no es un caso de destrucción o de inadecuación para su uso en el sentido del artículo 81.1.b) de la Ley, sino que es el final natural del ciclo de vida de envases secundarios no reutilizables.

El beneficio fiscal recogido en el artículo 81.1.b) de la Ley procede cuando los productos objeto del impuesto “hayan dejado de ser adecuados para su utilización o destruidos” como consecuencia de circunstancias extraordinarias, sin llegar a cumplir las funciones que estaban destinados a desempeñar hasta el final de su ciclo de vida, por ejemplo, porque el edificio donde están almacenados a la espera de su venta al adquirente se incendia.

### **NORMAS GENERALES DE GESTIÓN (artículo 82)**

**27. ¿Cómo se debe acreditar el pago del impuesto?**

Quienes ostenten la condición de contribuyentes, si se trata de fabricantes o adquirentes intracomunitarios, mediante la acreditación del ingreso del saldo resultante de la correspondiente autoliquidación y la factura de compra de los productos objeto del impuesto. Si se trata de importadores, mediante el justificante del pago efectuado a las autoridades aduaneras y la correspondiente factura de compra.

En el resto de supuestos, si se trata de quienes adquieren los productos objeto del impuesto a los fabricantes ubicados en territorio español, mediante la factura de adquisición de los productos respecto de los cuales se desee acreditar el pago del impuesto. Conforme a lo establecido en el artículo 82.9.a) de la Ley, los fabricantes deberán repercutir al adquirente el importe de las cuotas del impuesto que se devenguen al realizar dicha venta o entrega. En la factura que expidan deberán consignar separadamente:

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

En el caso de adquirentes de los productos objeto del impuesto a importadores, adquirentes intracomunitarios u otros adquirentes, se acreditará el pago del impuesto mediante el certificado o factura emitida por estos conforme a lo establecido en el artículo 82.9.b) de la Ley:

“(…) previa solicitud del adquirente, quienes realicen las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto deberán consignar en un certificado, o en las facturas que expidan con ocasión de dichas ventas o entregas:

1.º El importe del impuesto satisfecho por dichos productos o, si le resultó de aplicación algún supuesto de exención, especificando el artículo en virtud del cual se aplicó dicho beneficio fiscal.

2.º La cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos, expresada en kilogramos.

Lo establecido en esta letra no resultará de aplicación cuando se expidan facturas simplificadas con el contenido a que se refiere el artículo 7.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.”.

***28. Respecto a la factura o certificado independiente a que se refiere el artículo 82.9, ¿debe realizarse un desglose independiente si se incluyen en la factura/certificado productos con distinto porcentaje de plástico no reciclado? ¿Es suficiente con incluir el peso total de plástico no reciclado, así como la cuota devengada, en caso de que existan distintos envases no reutilizables de plástico?***

Salvo en el caso de los fabricantes, la factura o certificado con los datos recogidos en el artículo 82.9 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.

### ***INFRACCIONES Y SANCIONES (artículo 83)***

***29. ¿Puede imponerse la sanción del artículo 83?2 e) de la Ley a un operador intermedio de la cadena por no suministrar la información de un envase de plástico cuando dicha información no ha sido previamente facilitada por su proveedor?***

La letra e) del apartado 2 del artículo 83 tipifica como infracción tributaria:

“e) La incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos a los que se refiere el artículo 82.9.”.

Por tanto, no está tipificado el supuesto de infracción que se plantea en la consulta.

### ***ASPECTOS GENERALES***

***30. ¿Cuáles son los medios de prueba admisibles en derecho?***

De acuerdo con el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de

prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

## 15. MÁS INFORMACIÓN AGENCIA TRIBUTARIA

---

La agencia tributaria dispone de información en una página específica, en la que puede tenerse acceso a la siguiente información (7/10/2022):

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

### Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables

Conoce el nuevo impuesto medioambiental que recae sobre los envases de plástico no reutilizables aplicable a partir del 1 de enero de 2023. Está disponible el siguiente buzón de correo electrónico para formular preguntas o dudas sobre su aplicación: [impuestoplastico.adu@correo.aeat.es](mailto:impuestoplastico.adu@correo.aeat.es)

#### Información

##### Información general

Obtén información sobre elementos básicos del impuesto

##### Base Imponible, tipo impositivo y cuota tributaria

Conoce cuál es la base imponible, los tipos impositivos y cómo se calcula la cuota del impuesto

##### Beneficios fiscales

Conoce los beneficios fiscales previstos en la normativa del Impuesto sobre el plástico

##### Liquidación y pago del Impuesto. Inscripción, obligaciones contables. Repercusión. Nombramiento de representante.

Infórmate de las principales obligaciones tributarias relativas a este impuesto

#### Documentación técnica

[Contabilidad y libro registro de existencias \(313 KB - pdf\)](#)  

[Modelo de autoliquidación \(303 KB - pdf\)](#)  

[Modelo de solicitud de devolución \(241 KB - pdf\)](#)  

[Documentación Servicios Web \(6757 KB - zip\)](#)  


[Guía de suministro de contabilidad /Libro Registro de existencias \(8887 KB - pdf\)](#)  

[Acceso a entorno de pruebas](#)

Además, la agencia tributaria a puesto a disposición de quien pueda estar interesado un informador del impuesto en el siguiente link:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wpl/AVAC-CALC/InformadorAduanasENR>

Permite acceder a información agrupada en los siguientes aspectos:

 **Desea información relativa a:**

- 01 ¿Qué significan los siguientes términos?
- 02 ¿Qué productos se incluyen en el impuesto?
- 03 ¿En qué territorio se aplica el impuesto?
- 04 ¿En qué actividades se aplica este impuesto?
- 05 Supuestos de no sujeción al impuesto
- 06 Momento en el que nace la obligación de pagar el impuesto
- 07 Supuestos de exención del impuesto
- 08 Cálculo del impuesto a pagar
- 09 Deducciones aplicables
- 10 ¿Quién tiene derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado?
- 11 ¿Qué plazos debo tener en cuenta en este impuesto?
- 12 ¿Qué obligaciones hay que cumplir en relación con el impuesto?
- 13 Infracciones y sanciones

Además de la aclaración de conceptos, requisitos y obligaciones, contiene algunos ejemplos como:

**Ejemplo**

**Una empresa fabricante española realiza una importación proveniente de Estados Unidos consistente en una preforma (producto semielaborado) con la finalidad de convertirlo en un envase de plástico no reutilizable. La importación ya es una operación sujeta en la que se produce el nacimiento del impuesto (devengo del impuesto), ¿estaría también sujeta a tributación la posterior fabricación del envase de plástico no reutilizable?**

En este supuesto, se produce la obligación de tributar por el impuesto con la importación del producto semielaborado. Si la empresa española no añade más elementos de plástico al producto semielaborado, no se produciría la fabricación.

## 01 Adquisición intracomunitaria

### Respuesta

Es la obtención del poder de disposición sobre los productos objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

**Nota:** se considerarán, asimismo, operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias la recepción de envases objeto del impuesto por su propietario en el territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado él mismo desde otro Estado miembro.

## 06 Momento en el que nace la obligación de pagar el impuesto

### Supuestos

- 01 Fabricación
- 02 Importación
- 03 Adquisición intracomunitaria
- 04 Introducción irregular
- 05 ¿Cuándo empieza a aplicarse el impuesto?

## 01 Fabricación

### Respuesta

La obligación de pagar el impuesto se producirá en el momento en el que se realice la **primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente**, en el territorio de aplicación del impuesto, de los productos que forman parte del ámbito del impuesto por el fabricante.

Si se realizan **pagos anticipados** antes de que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, la obligación de pagar el impuesto nacerá en el **momento del cobro total o parcial del precio** por los importes efectivamente percibidos.

#### Ejemplo

Una empresa española se dedica a la fabricación de láminas de termoplástico y realiza una venta a otra empresa española el 15 de marzo. No obstante, las partes acuerdan que el pago de la mercancía se efectúe previamente, concretamente, en fecha 10 de marzo. ¿En qué momento se produce el nacimiento del impuesto?

Como en este caso se produce un **pago anticipado**, la obligación de pagar el impuesto nacerá el 10 de marzo.

## 06 Momento en el que nace la obligación de pagar el impuesto

### Supuestos

- 01 Fabricación
- 02 Importación
- 03 Adquisición intracomunitaria
- 04 Introducción irregular
- 05 ¿Cuándo empieza a aplicarse el impuesto?

## 03 Adquisición intracomunitaria

### Respuesta

La obligación de pagar el impuesto se producirá **el día 15 del mes siguiente** a aquel en el que se **inicie la expedición o el transporte** de los productos con destino al adquirente, **salvo que con anterioridad** a dicha fecha se **expida la factura** por dichas operaciones, en cuyo caso la obligación de pagar el impuesto **nacerá** en la **fecha de expedición** de la misma.

#### Ejemplo

Si en fecha 20 de septiembre un contribuyente realiza una adquisición intracomunitaria de productos comprendidos en el ámbito del impuesto, iniciándose el transporte el 29 de septiembre, pero expidiendo factura por dicha operación el 10 de octubre ¿en qué fecha nacería la obligación de contribuir el impuesto?

El nacimiento de la obligación se produciría el 10 de octubre que es cuando se expide la factura por la adquisición intracomunitaria, ya que esta fecha es anterior al 15 de octubre, que es el día 15 del mes siguiente al que se inicia el transporte.

## 05 ¿Cuándo empieza a aplicarse el impuesto?

### Respuesta

- En el supuesto de **importaciones**, cuando **a partir del 1 de enero de 2023**, se produzca el nacimiento de los derechos de importación correspondiente a los productos objeto del impuesto importados.
- En el caso de **adquisiciones intracomunitarias**, el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie la expedición o el transporte de los productos que forman parte del ámbito del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el nacimiento de la obligación de estar sujeto al impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma, cuando dichas operaciones se produzcan **a partir del 1 de enero de 2023**.
- En los supuestos de **fabricación**, cuando las ventas o entregas de los productos previamente fabricados se efectúen a **partir del 1 de enero de 2023** o cuando se realicen **pagos anticipados** correspondientes a dichas entregas con **anterioridad al 1 de enero de 2023**.

01 Deducciones aplicables

## Información relativa a:

- 01 Adquirente intracomunitario
- 02 Fabricante
- 03 Ejemplo

03 Ejemplo

## Respuesta

### Ejemplo

En fecha 13 de octubre se realizó una Adquisición Intracomunitaria de productos comprendidos en envases secundarios, que agrupan varias unidades de producto, que deben separarse para desagregar dichas unidades de venta y ponerlas a disposición del siguiente adquirente, ¿Se puede acoger al supuesto de deducción consistente en minorar el importe del impuesto pagado respecto de productos que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o destruidos?

En este supuesto, no se puede minorar las cuotas del impuesto pagadas respecto de dichos envases secundarios, ya que para poder extraer las mercancías contenidas en los envases hay que abrirlos, lo que constituye su uso habitual, por lo que esta actuación no se considera destrucción o inadecuación de su uso en el sentido descrito, sino que es el fin natural del ciclo de vida de los envases secundarios no reutilizables.

El supuesto de deducción descrito procede cuando los productos objeto del impuesto "hayan dejado de ser adecuados para su utilización o destruidos" como consecuencia de circunstancias extraordinarias, sin llegar a cumplir el propósito que estaban destinados a realizar.

09 Deducciones aplicables

Las **deducciones** son un beneficio económico consistente en una **disminución de la cuota del impuesto** que tiene que pagar el contribuyente en base a determinadas circunstancias.

## Información relativa a:

- 01 Deducciones aplicables
- 02 Posibilidad de compensación
- 03 Solicitar devolución


02 Posibilidad de compensación

## Respuesta

Cuando la **cuantía de las deducciones** procedentes **supere** el importe de las **cuotas del impuesto pagadas** en un período de pago, el **exceso** podrá ser **compensado** en las **declaraciones de pago posteriores**, siempre que **no hayan transcurrido cuatro años** contados a partir de la finalización del **período** de pago del impuesto en el que se **produjo dicho exceso**.

## 10 ¿Quién tiene derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado?

La **efectividad de las devoluciones** quedará **condicionada** a que la **existencia de los hechos** enumerados en las mismas pueda ser **probada** ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, **así como a la acreditación del pago del impuesto**.

 **Contribuyentes con derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado:**

- 01 Importadores
- 02 Adquirentes
- 03 Ejemplos

03 Ejemplos

 **Respuesta**

### Ejemplo 1

**En el caso de ventas realizadas a pasajeros con destino fuera del territorio de aplicación del impuesto, ¿el derecho a solicitar la devolución corresponde a la entidad que gestiona dichas tiendas libres de impuestos, siempre que dicha entidad sea la importadora y/o adquirente?**

No, correspondería a los adquirentes debido a que el producto objeto del impuesto ha salido fuera del territorio de aplicación del impuesto.

### Ejemplo 2

**Un autónomo adquirió en su momento varios envases de plástico no reutilizables comprendidos en el ámbito del impuesto. Sin embargo, tras una operación de transformación innovadora, ha conseguido que algunos de esos envases puedan ser reutilizados en usos alternativos. ¿Puedo solicitar la devolución de los envases reutilizables?**

Sí, se trata de unos supuestos de devolución recogidos en la Ley.

### Ejemplo 3

**Si se adquieren varias preformas con una intención inicial de utilizarlas para conseguir envases no reutilizables que contengan plástico, pero posteriormente se destinan a la fabricación de un tipo de envase ecológico que permite su reutilización, ¿se tiene derecho a solicitar la devolución del impuesto soportado inicialmente?**

Se tendrá derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado, ya que la preforma no se va a destinar a obtener envases que formen parte del ámbito del impuesto.