



IMPUESTO ESPECIAL
SOBRE
LOS ENVASES
DE PLÁSTICO
NO REUTILIZABLES

Universidad Miguel Hernández

Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas de Elche

Doble Grado de Derecho y ADE

Trabajo Fin de Grado

Curso 2022/2023

Autor: Elena Manzanera González

Tutora: Paula Vicente-Arche Coloma

ÍNDICE

I.	RESUMEN / ABSTRACT	3
II.	ABREVIATURAS	5
III.	INTRODUCCIÓN	6
IV.	DESARROLLO DEL IMPUESTO ESPECIAL.....	8
	1. CONTEXTO	8
	1.1. FUNDAMENTO EN LA APROBACIÓN DEL IMPUESTO	9
	1.2. CUESTIONES GENERALES	10
	2. INFORMACIÓN GENERAL	12
	2.1. ÁMBITO TERRITORIAL	12
	2.2. ÁMBITO OBJETIVO	12
	2.3. HECHO IMPONIBLE	16
	2.3.1. SUPUESTOS DE EXENCIÓN.....	20
	2.3.2. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN	21
	2.4. DEVENGO DEL IMPUESTO.....	22
	2.5. CONTRIBUYENTES	24
	3. COMPONENTES DEL IMPUESTO.....	26
	3.1. BASE IMPONIBLE.....	26
	3.2. TIPO IMPOSITIVO.....	27
	3.3. CUOTA TRIBUTARIA.....	28
	4. DEDUCCIONES	29
	5. DEVOLUCIONES	30
	6. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	32
	6.1. OBLIGACIONES FORMALES.....	32
	6.2. OBLIGACIONES CENSALES.....	34
	6.3. OBLIGACIONES CONTABLES.....	36
	6.4. OBLIGACIONES DE REPERCUSIÓN.	38
	7. RÉGIMEN SANCIONADOR	39
	8. ALGUNAS REFLEXIONES EN TORNO A LA APLICACIÓN Y EFECTIVIDAD DEL IMPUESTO.	40
V.	CONCLUSIONES	44
VI.	BIBLIOGRAFÍA Y WEBGRAFÍA	46

I. RESUMEN / ABSTRACT

Resumen

El presente trabajo tiene por objetivo analizar el impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y los problemas que su regulación normativa plantea. Este tipo de impuesto que surgió de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminantes para una economía circular, no ha quedado exento de controversia, ya que “los criterios de sostenibilidad” tienen cierto riesgo a la hora de justificar la imposición de todo tipo de tributos a las empresas y a los ciudadanos.

Se trata de un impuesto de gran relevancia y repercusión, que a su vez hace difícil el proceso a seguir, dado que no solo afecta a las empresas dedicadas a la fabricación o distribución de envases, sino a cualquier importador o adquirente intracomunitario de envases plásticos sin importar si lleva o no contenido dicho plástico, hecho que hace crecer la preocupación, debido a que España es el primer país de Europa en implantar ese tipo de impuesto, por lo que no se tienen precedentes de este tributo.

Además, el impuesto no llega en su mejor momento, dado que estamos atravesando una crisis inflacionista, y este tributo afecta directamente al sector alimentario y de bebidas, de modo que afecta directamente al consumidor final, es decir todos los ciudadanos.

Palabras clave

Sostenibilidad, Tributación, Inflación, Plástico, Ley, Contaminación.

Abstract

The purpose of this paper is to analyze the special tax on non-reusable plastic packaging and the problems posed by its regulation. This type of tax, which arose from Law 7/2022, of April 8, on waste and polluting soils for a circular economy, has not been free of controversy, since "sustainability criteria" they have a certain risk when it comes to justifying the imposition of all types of taxes on companies and citizens.

This is a tax of great relevance and impact, which in turn makes the process difficult to follow, since it not only affects companies engaged in the manufacture or distribution of packaging, but any importer or intra-Community purchaser of plastic packaging regardless of whether or not it contains plastic, because Spain is the first country in Europe to implement this type of tax, so there is no precedent for this tax.

In addition, the tax does not come at the best time, given that we are going through an inflationary crisis, and this tax directly affects the food and beverage sector, so it directly affects the final consumer, in short, all citizens.

Key words

Sustainability, Taxation, Inflation, Plastic, Law, Pollution.

II. ABREVIATURAS

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

BI: Base Imponible.

BOE: Boletín Oficial del Estado.

CE: Comunidad Europea.

CEE: Comunidad Económica Europea.

CI: Cuota Íntegra.

CIP: Código de Identificación del Plástico.

DGT: Dirección General de Tributos.

IIEPNR: Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

LRSC: Ley de Residuos y Suelos Contaminados.

NIF: Número de Identificación Fiscal.

ODS: Objetivos de Desarrollo Sostenible.

ONU: Organización de las Naciones Unidas.

TAI: Territorio de Aplicación del Impuesto.

UE: Unión Europea.

III. INTRODUCCIÓN

a. Justificación del tema elegido

En el siglo XX los problemas medioambientales ocupaban un segundo plano, no se le daba tanta importancia, debido a que había menos población y las fuentes de recursos naturales parecían inagotables. Con la llegada de la industrialización, se empezó a advertir del peligro que podía conllevar la contaminación en nuestro entorno natural.

En los últimos 10 años, ha aumentado la preocupación por el medioambiente, así como una mayor concienciación sobre el uso responsable de los recursos naturales, es cierto que dichos recursos son abundantes, pero a la vez son finitos, por ello es necesario disminuir su uso.

La concienciación ambiental y los conflictos culturales ligados a la crisis medioambiental han ido evolucionando a la par que nuestra capacidad de comprensión respecto a las relaciones entre la sociedad y naturaleza¹, a causa de ello la protección del medio natural viene surgiendo como uno de los objetivos claves que las políticas públicas deben perseguir², respondiendo así a las diversas demandas de la sociedad.

Alguna de las medidas para la protección del medio ambiente se ha plasmado en forma de impuestos, sirviendo de mecanismo para modificar las conductas contaminantes, y además de que los agentes contaminadores contribuyan a su reparación a través del pago de impuestos, por ello surge la intervención del poder tributario de los organismos públicos con una finalidad medioambiental.

Uno de los impuestos, y en nuestro caso el eje central, es el Impuesto especial sobre los envases plásticos no reutilizables. Un impuesto medioambiental reciente que

¹ GARCÍA, E. *Medio ambiente y sociedad. La civilización industrial y los límites del planeta* Madrid: Alianza Editorial, 2004, p. 356.

² CASTRO, R. (coor.): *Persona, sociedad y medio ambiente: Perspectivas de la investigación social de la sostenibilidad*. Sevilla, Consejería de Medio Ambiente, Junta de Andalucía, 2006, pp. 41-54.

genera la necesidad de analizarlo en profundidad para comprender los aspectos que hacen que una demanda de la sociedad se transforme en un impuesto para ella misma.

b. Metodología.

Para la realización de este estudio se ha utilizado en gran medida la legislación española, utilizando el Boletín Oficial del Estado como tronco de nuestra investigación, realizando un profundo desarrollo de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular. Asimismo, se ha recopilado información de diversos estudios económicos-sociales, además de textos académicos como revistas científicas relacionadas con la relación entre tributación y contaminación. Se ha realizado una consulta de datos estadísticos y bases de datos, tanto a nivel nacional como internacional. Se han consultado diversos textos en la biblioteca electrónica de la UMH.

c. Objetivos

Este Trabajo de Fin de Grado tiene como objetivo definir la situación actual existente del impuesto especial y su repercusión en el ámbito de la fabricación, adquisición e importación de los envases plásticos no reutilizables. Tratando de desarrollar en profundidad la estructura del impuesto, para llegar a entender cada punto con claridad, dado que su reciente aprobación genera una importante inestabilidad e inseguridad en la industria.

Este análisis de los resultados y la enfatización de la importancia del impuesto llegará a unas conclusiones en las cuales podremos extraer ideas claras y concisas del impacto del impuesto especial en nuestro contexto actual.

IV. DESARROLLO DEL IMPUESTO ESPECIAL.

1. CONTEXTO

Actualmente, el volumen de residuos a escala global crece a un ritmo continuo, esta generación de residuos está originando problemas sobre los ecosistemas, la biodiversidad y la salud humana³.

En concreto, los plásticos son la principal fuente de contaminación a nivel global⁴, y esto es debido a que el plástico es un material compuesto por resinas, proteínas y otras sustancias que son fáciles de moldear y pueden modificar su forma a partir de la presión y el calor⁵. Teniendo como propiedades, la impermeabilidad, resistencia al deterioro, coste reducido de fabricación entre otras.

De las características anteriores, la más resaltante de ella es la alta resistencia a la degradación, ya que hace que esto genere un problema grave. Este problema parte de la base que el plástico tarda entre 100 y 1000 años en degradarse, con una media de 500 años. Además de que, en las últimas décadas, la fabricación de productos plásticos se ha incrementado en más del 70% en todo el mundo⁶.

Esta preocupación crece con respecto a los plásticos de un solo uso, dado que la vida útil de ellos es muy corta, y se compone de numerosas materias primas, como el petróleo, gas natural y sal (cloruro de sodio).

La urgencia de retirar el plástico de un solo uso ha sido una de las mayores peticiones por parte de asociaciones que luchan contra la contaminación por plásticos.

³ Información extraída de la web <https://www.bancomundial.org/es/news/press-release/2018/09/20/global-waste-to-grow-by-70-percent-by-2050-unless-urgent-action-is-taken-world-bank-report>

⁴ Información extraída de la web <https://ecodes.org/hacemos/cultura-para-la-sostenibilidad/salud-y-medioambiente/observatorio-de-salud-y-medio-ambiente/contaminacion-por-plasticos-uno-de-los-mayores-desafios-ambientales-del-sigloxxi#:~:text=La%20contaminaci%C3%B3n%20por%20residuos%20pl%C3%A1sticos,lleno%20de%20pl%C3%A1sticos%20cada%20minuto.>

⁵ <https://definicion.de/plastico/>

⁶ Dato extraído de la web www.credinformsa.com

Ejemplo de ello es Greenpeace⁷ con su campaña a nivel internacional “desnuda la fruta”⁸, exigiendo a los supermercados que eliminarán los plásticos de un solo uso, además de enviar un mensaje a la sociedad de alerta, para intentar cambiar nuestra cultura de usar y tirar, dado que la producción de plásticos crece gradualmente a un ritmo alarmante.

Nuestro planeta cada vez tiene menos capacidad para asimilar este crecimiento, por ello es necesario la prevención y la correcta gestión de los recursos para evitar sus impactos negativos. Todo ello hace que surja la necesidad de regular una normativa concienciada con este problema de sostenibilidad, para incentivar así su reutilización y reciclaje.

1.1.FUNDAMENTO EN LA APROBACIÓN DEL IMPUESTO

El fundamento en la aprobación del impuesto se basa en que este impuesto medioambiental actúe como un instrumento económico con la finalidad de proteger al medio ambiente, corregir prácticas inadecuadas en materia medioambiental, prevenir la generación de residuos e incentivar comportamientos respetuosos con nuestro entorno natural⁹.

Este impuesto encuentra su origen en el impacto negativo que está causando la generación y gestión de los residuos en el medio ambiente y en la salud humana. Este impacto negativo se ve reflejado en el cambio climático y las basuras marinas como los principales problemas actuales.

Estas problemáticas actuales consisten en las siguientes bases:

⁷ Greenpeace es una organización ecologista internacional, independiente política y económicamente, para la defensa del medio ambiente y de la paz. <https://es.greenpeace.org>.

⁸ <https://es.greenpeace.org/es/noticias/desnudafruta-exige-a-los-supermercados-que-eliminen-los-plasticos-de-un-solo-uso/>

⁹ Preámbulo: Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

El impacto de los residuos en el cambio climático ocasiona una fuente de emisiones de efecto invernadero, principalmente debido al metano emitido en vertederos que contienen residuos biodegradables, también por la recuperación de energía a partir de residuos y por el transporte de desechos de larga distancia. Además, cabe resaltar que la basura inorgánica (como los plásticos) también puede contribuir al cambio climático en el momento de su destrucción como la incineración. Todos estos productos manufacturados utilizan recursos como el agua, combustible, metal o madera en su proceso de fabricación, y esto tiene como resultado la emisión de gases como el dióxido de carbono y otros contaminantes¹⁰.

El efecto de los residuos en el mar supone una gran preocupación dado que una enorme cantidad de plásticos que usamos y consumimos cada día llegan a los océanos, conteniendo el plástico sustancias químicas tóxicas, fragmentándose así en partículas diminutas llamadas micro plásticos, y transportándose por las corrientes marinas, extendiéndose los residuos por todos los lados del planeta. Según la ONU¹¹ estima que cada milla cuadrada de océano contiene un promedio de 46.000 pedazos de plástico flotantes¹².

1.2. CUESTIONES GENERALES

Los impuestos ambientales son aquellos tributos que tienen por objetivo gravar las acciones que dañan la salud de nuestro planeta, se rigen por el principio de “quien contamina, paga”¹³, la finalidad de estos impuestos es obligar a pagar un tributo a los contaminadores, de tal manera que el precio refleje también el coste externo que conlleva esta serie de prácticas, estos impuestos son esenciales para frenar los efectos nocivos hacia el medioambiente.

¹⁰ Información extraída de <https://dkv.es/corporativo/blog-360/medioambiente/cambio-climatico/basura>

¹¹ La organización de las Naciones Unidas (ONU). También conocida como Naciones Unidas (NN. UU), es la mayor organización internacional que existe en la actualidad. Sus principales objetivos son el mantenimiento de la paz y seguridad internacional, el fomento de las relaciones de amistad entre las naciones, el logro de la cooperación internacional para solucionar problemas a escala global y servir como centro que armonice las acciones entre naciones.

¹² <https://www.nationalgeographic.es/medio-ambiente/la-basura-que-flota-en-nuestros-ocenos>

¹³ El principio de «quien contamina paga» es un elemento subyacente a la política medioambiental de la UE. El artículo 191, apartado 2, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) de 2007 establece que: «La política de la Unión en el ámbito del medio ambiente (...) se basará en los principios de cautela y de acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en el principio de quien contamina paga.».

Este principio puede parecer, a juicio de Menéndez Moreno, “un verdadero mantra informador de los actuales tributos ecológicos” que parece más bien una transposición del conocido “quien la hace la paga” cuya naturaleza sancionadora resulta un tanto inapropiada para orientar a la regulación de las normas tributarias, debido a que estas no tienen naturaleza punitiva, sino que se fundamentan en la base de la solidaridad económica de los obligados tributarios a cumplirlas para con la responsabilidad objetiva¹⁴.

Según la ley 7/2022, en su artículo 67 define el Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no reutilizables como “*un impuesto de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización, en el TAI¹⁵, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan como vacíos como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías*”.

Los productos que están sujetos al impuesto generalmente son bolsas de plástico, envases y recipientes para alimentos y bebidas, pajitas y agitadores de plástico, cubiertos, etc.

Este impuesto se aplica en el punto de venta o en la importación de los productos sujetos al impuesto, además el impuesto se somete según los kilogramos del material plástico no reutilizable.

El objetivo principal del impuesto es incentivar el uso de alternativas más sostenibles como los productos reutilizables o biodegradables, desalentando así el uso de plástico no reutilizable, originando así un impacto positivo en la reducción de la cantidad de residuos plásticos que dañan el medio ambiente.

¹⁴ MENÉNDEZ MORENO, A. (2022). ¡Marchando: otra de ecológicos! A propósito de los tributos que contempla la ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. *Revista Quincena Fiscal*, num.15/2022, p.2.

¹⁵ El territorio de aplicación del IVA intracomunitario es el territorio español incluyendo en él las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de las 12 millas náuticas, definido en el artículo 3 de la Ley 10/1977, de 4 de enero, y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito.

<http://www.intrastat.com/aeat/iva-intracomunitario/territorio-de-aplicacion-del-iva-intracomunitario.php>

2. INFORMACIÓN GENERAL

2.1. ÁMBITO TERRITORIAL

El impuesto especial de envases de plástico no reutilizables se aplicará en todo el suelo español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto (territorios Históricos del País Vasco) y convenio económico (Comunidad Foral de Navarra)¹⁶.

Lo mencionado en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo reflejado en los tratados y convenios internacionales, de acuerdo con el artículo 96 de la Constitución Española, que dispone que los tratados internacionales válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, formarán parte del ordenamiento interno¹⁷.

2.2. ÁMBITO OBJETIVO

El nuevo impuesto medioambiental recae sobre las siguientes categorías de productos que contienen plástico y quedarían sujetos a gravamen:

- A. Envases no reutilizables que contengan plástico.

Para entender este apartado es necesario citar varios conceptos como son envase y no reutilizable:

Se entenderá como envase *“todo producto fabricado con materiales de cualquier naturaleza y que se utilice para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo. Se considerarán también envases todos los artículos desechables utilizados con este mismo fin”* Artículo 2.1 de la

¹⁶ Artículo 69 de la Ley 7/2022.

¹⁷ <https://app.congreso.es/consti/constitucion/indice/titulos/articulos.jsp?ini=96&tipo=2#:~:text=Art%C3%ADculo%2096,formar%C3%A1n%20parte%20del%20ordenamiento%20interno.>

Ley 11/1997, de 24 de abril, de Envases y Residuos de Envases (BOE 25 de abril de 1997).

Se considerará 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*” Artículo 68 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular (BOE 9 de abril de 2022).

Después de estas breves consideraciones, podemos decir que se incluyen en el ámbito objetivo de este impuesto los envases no reutilizables que contengan plástico en tanto en cuanto 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.

Respecto a los plásticos biodegradables¹⁸, también pertenecen al ámbito objetivo del impuesto, dado que teniendo en cuenta las definiciones que se contienen en la LRSC la categoría de plástico incluiría la categoría de plástico biodegradable. (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0013-23)

Respecto a las bolsas de basuras, el film para conservar y las bolsas de congelación que se venden en los comercios como artículos acabados para su uso doméstico, vamos a realizar las siguientes observaciones, a tenor de lo expuesto por la DGT en la consulta n ° V0016/2023 del 5 de enero de 2023:

Las bolsas de basura, al ser un artículo que se utiliza para contener y manipular, no mercancías, sino residuos. No se comprendería en la definición de envase, y por tanto no pertenecería al ámbito objetivo del impuesto.

¹⁸ «Plástico biodegradable»: un plástico capaz de sufrir descomposición física o biológica, de modo que, en último término, se descompone en dióxido de carbono (CO₂), biomasa y agua, y que, conforme a las normas europeas en materia de envases, es valorizable mediante compostaje y digestión anaerobia.” https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0011-23%20Consulta%20sin%20contenido%20al%20ser%20reemplazada%20por%20la%20consulta%20n%C3%BAmero%20V0013-23

El film para conservar y las bolsas de congelación, cumplen con las características de envase, por ello si que tendría consideración de envase a los efectos del art.68.1 de la LRSC, considerando irrelevante que estén destinados a un uso doméstico, respecto a su carácter de reutilizable o no, podríamos decir que los envases no fueron concebidos, diseñados y comercializados con el mismo fin para el que fueron diseñados, por lo que no puede predicarse de los mismos tal posibilidad de reutilización, y podríamos decir que tanto el film para conservar como las bolsas de congelación entraría dentro del ámbito objetivo del impuesto.

A efectos de este impuesto, no tiene consideración de envase, aquel que, formando parte de la mercancía, sea necesario para contenerla, sustentarla o preservarla durante su ciclo de vida y que se destine a ser usado, consumido o eliminado simultáneamente con la mercancía¹⁹.

a. Los productos semielaborados.

Se entenderá como 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”*²⁰

Se comprenden dentro del ámbito objetivo los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de dichos envases mencionados en la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico que se encuentran reflejado en la Ley 7/2022.

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

¹⁹ Artículo 68 de la Ley 7/2022

²⁰ Artículo 71 de la Ley 7/2022.

Tiene consideración de plástico el material compuesto por un polímero²¹ tal como se define en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) n.º 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2006, 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 (...)” Artículo 2 de la Ley 7/2022.

Aquellos productos a los que hace referencia el apartado a), b) y c) que, estando compuestos por más de un material, contengan plástico, se gravarán por la cantidad de plástico que contengan en el envase.

Para una mejor identificación de productos que pudieran o no ser parte del ámbito objetivo del impuesto, mostraremos en la Tabla 1 una breve lista abierta de ellos:

Productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto	Productos que no forman parte del ámbito objetivo del impuesto
Cápsulas de café	Cartuchos de impresora
Tetrabriks	Cajas de CD, DVD y vídeo
Anillas de plástico	Encendedor
Tapas y tapones de plástico	Bolsas de té
Pajitas de bebidas	Bolígrafos
Bolsas para envasado al vacío	Ambientadores
Cajas de poliestireno	Bolsas de gel de sílice
Carretes de hilo de coser	Perchas para prendas de vestir
Tetrabriks	Perchas para prendas de vestir
Vajilla de plástico desechable	Encendedores

²¹ Un polímero es una sustancia constituida por moléculas caracterizadas por la secuencia de uno o varios tipos de unidades monoméricas. Dichas moléculas deben repartirse en una distribución de pesos moleculares en la que las diferencias de peso molecular puedan atribuirse principalmente a diferencias en el número de unidades monoméricas.

<https://www.sanidad.gob.es/ciudadanos/saludAmbLaboral/prodQuimicos/sustPreparatorias/reach/glosario.htm>

Tabla 1

Fuente: Elaboración propia²².

A modo de ejemplo, en el caso de las cápsulas de café, forman parte del ámbito objetivo del impuesto dado que están diseñadas para contener, proteger, distribuir y presentar la mercancía.

2.3. HECHO IMPONIBLE

Están sujetos al Impuesto especial la fabricación, la importación, la adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de los productos que, conteniendo plástico, sean no reutilizables²³.

Se entenderá que se ha producido una tenencia irregular de dichos productos en el TAI en el supuesto de que quien los posea, comercialice, transporte o utilice, no certifique haber realizado su fabricación, importación o adquisición intracomunitaria, o cuando no pueda demostrar que dichos productos han sido objeto de adquisición en España²⁴.

Es necesario desarrollar estos conceptos para poder entender cada supuesto:

En primer lugar, se entiende por fabricación la producción de productos que están sujetos a gravamen. No se considerará fabricada la producción de envases no reutilizables que contengan plástico cuando se utilicen para el cierre, comercialización, presentación o productos que no contengan plástico²⁵.

Asimismo, tendrá consideración de fabricación la incorporación a los envases de otros elementos de plástico que por sí mismos no formen parte del ámbito objetivo del

²² Ejemplos extraídos de Preguntas y respuestas relacionadas con el impuesto sobre envases de plástico no reutilizables.
https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/PREGUNTAS_RESPUESTASdic22.pdf

²³ Preámbulo del capítulo XII de la Ley 7/2022.

²⁴ Artículo 72 de la Ley 7/2022.

²⁵ https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/PREGUNTAS_RESPUESTASdic22.pdf

impuesto de forma individualizada, que pasen a formar parte de dichos elementos plásticos con posterioridad a su incorporación al envase²⁶.

En segundo lugar, se considerará 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 práctica²⁷.

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

Tendrá consideración de importación las siguientes operaciones:

- La entrada en el TAI distinto de Ceuta y Melilla de los productos objeto de este procedentes de territorios que no están comprendidos en el territorio aduanero de la Unión Europea, cuando dé lugar al despacho de libre práctica de estos de acuerdo con el Artículo 201 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo Europeo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión Europea²⁸.

- La entrada en las Islas Canarias de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios que se abarquen en el territorio aduanero de la Unión que no constituyan el TAI, 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 UE²⁹.

²⁶ Artículo 71.b de la Ley 7/2022.

²⁷ Información extraída de <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables/informacion-general/hecho-imponible.html>

²⁸ Artículo 71.c.1 de la Ley 7/2022.

²⁹ Artículo 71.c.1 de la Ley 7/2022.

- La entrada en Ceuta y Melilla de los productos gravados procedentes de territorios que no formen parte del TAI, lo que daría lugar a un despacho a libre practica si en dichas ciudades el Reglamento fuera aplicable a estas³⁰.

En tercer y último lugar, tiene consideración de adquisición intracomunitaria la obtención del poder de disposición de los productos objeto del impuesto expedido o transportados al TAI, a excepción de los territorios de Ceuta y Melilla, además de las Islas Canarias, con destino al adquirente, desde otro país miembro europeo, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de alguno de los anteriores ya mencionados³¹.

Por ello, se considerará adquisiciones intracomunitarias la recepción de envases objeto del impuesto por su propietario en el TAI a excepción de Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado esa misma persona desde otro país miembro de la Unión Europea.

Continuando con el desarrollo del hecho imponible, podemos mencionar que en ocasiones en la fabricación de estos envases, participan diversos sujetos económicos, o que, incluso, determinadas partes de los mismos, como podrían ser los cierres, son fabricados por personas diferentes, al objeto de reducir, en tanto en cuanto, el mayor número de obligados tributarios y, por ende facilitar la administración del impuesto y, a la vez disminuir las cargas administrativas de los individuos objeto de impuesto, resultará gravada la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos plásticos semielaborados aptos para la fabricación de envases, como preformas o las láminas de termoplástico, así como aquellos productos plásticos que permitan su cierre, su comercialización o exposición de los mismos.

Por consiguiente, no tendrá condición de fabricante, y por ello tampoco de contribuyente del impuesto, quien a partir de los productos semielaborados le atribuya

³⁰ Artículo 71.c.1 de la Ley 7/2022.

³¹ Información extraída de <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables/informacion-general/hecho-imponible.html>

la forma final al envase o añada al mismo producto otros componentes de plástico que hayan resultado gravados por el impuesto, como podrían ser los cierres.

Una vez examinado el régimen jurídico del hecho imponible, vamos a indicar que el hecho imponible del Impuesto lo constituya la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o la introducción irregular de los productos gravados por el Impuesto determina un elevado aumento de los costes de producción en dichos envases. Por ello, sería conveniente, actuar de manera disuasoria para rebajar la producción de envases plásticos de un solo uso³².

Siempre teniendo en cuenta lo que podría llegar a afectar a los consumidores finales esta reducción en la producción de dichos envases, dado que muchas empresas podrían repercutir en el precio final ese aumento de los costes de producción debido a la entrada en vigor del Impuesto.

Respecto a la adquisición a proveedores españoles de productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de envases y transformación de estos, como puede ser el caso del tintado y del corte, podríamos decir que en tanto en cuanto en esta actividad no hay incorporación de plástico alguno sobre la bobina de plástico previamente adquirida, la transformación no tendrá consideración de fabricación respecto al Impuesto, caso contrario ocurriría si se incorporaran elementos plásticos. (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0006/2023).

Respecto de los envases que están preparados para un uso, pero están hechos con polipropileno virgen (puede reciclarse varias veces), los envases que sean reutilizables no formarán parte del impuesto, pero si habrá obligación de acreditar que los envases están compuestos por plástico reciclado. (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0077/2023).

³² VÉRGEZ CALVO, J. “La aplicación del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables”. (2023) Revista Aranzadi de Derecho Ambiental, núm. 54/2023, p.11.

En relación con la fabricación de roscas para el cierre de los envases de brick a partir de granza³³, podemos decir que la rosca del cierre del envase sí que forma parte del ámbito objetivo de impuesto, siempre que se destine a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de un envase no reutilizable, por ello podemos decir que la fabricación de este tipo de cierres sí que están sujetan al Impuesto especial. (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0022/2023). *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*, num.54/2023, 11.

Por último, cabe mencionar que la devolución de productos sometidos al impuesto previamente exportados supone una importación en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto, dando lugar a la realización del hecho imponible. (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0078/2023).

2.3.1. SUPUESTOS DE EXENCIÓN

En la ley del Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables se han previsto diversas posibilidades que dispensan a las empresas del pago del impuesto.

Estas son las principales exenciones comprendidas en el artículo 75 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular (BOE 9 de abril de 2022):

- Las importaciones o adquisiciones intracomunitarias de envases cuyo peso total no exceda de 5 Kilogramos del plástico no reciclado en un mes.

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los envases no reutilizables que contengan plástico, los productos plástico-semielaborados o los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables que vayan destinados a medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

³³Carbón mineral lavado y clasificado, cuyos trozos han de tener un tamaño reglamentario comprendido entre 15 y 25 mm. <https://dle.rae.es/granza>

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria cuando el plástico se utilice en pacas de forraje o cereal de uso agrícola o ganadero.

- La adquisición intracomunitaria de los productos que vayan fuera de España.

- La adquisición intracomunitaria de los productos que hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de esos hechos haya sido probada ante Agencia Estatal de Administración Tributaria³⁴, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

Es importante mencionar que el impuesto se atribuye tanto a los envases vacíos como a los envases que se encuentran prestando función de contención, manipulación, protección, distribución o presentación de mercancías³⁵.

2.3.2. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN

Los supuestos de no sujeción son los referidos a la importación, fabricación o adquisición intracomunitaria de productos objeto de Impuesto, y tienen en cuenta las particularidades del producto o su destino. Los supuestos de no sujeción son los siguientes³⁶:

- La fabricación de los productos que son parte del ámbito objetivo del impuesto especial en el momento en que, previo al devengo del impuesto, hayan dejado de ser pertinentes para su utilización o hayan sido destruidos, a condición de que dichos hechos hayan sido probados ante AEAT, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

³⁴ Agencia Estatal de Administración Tributaria: es un organismo público encargado de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero, así como de aquellos recursos de otras administraciones públicas nacionales o de la Unión Europea cuya gestión se le encomienda por ley o por convenio. <https://www.hacienda.gob.es/ES/EI%20Ministerio/Paginas/Organigrama/CVs/AgenciaEstaldeAdminsitraci3nTributaria.aspx>

³⁵ https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/PREGUNTAS_RESPUESTASdic22.pdf

³⁶ Artículo 73 de la Ley 7/2022.

- La fabricación de aquellos productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, se destinen a ser enviados directamente fuera del territorio español por el fabricante, o por un tercero en su nombre o por su cuenta.

Cabe tener en cuenta que para que esta sujeción sea efectiva es necesario que se justifique la verdadera salida efectiva de los mismos del TAI.

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de pinturas, tintas, lacas y adhesivos, comprendidos para ser agregados a los productos que forman parte del ámbito objetivo de impuesto.

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases plásticos no reutilizables que, pudiendo cumplir las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados juntamente con las mercancías.

Respecto a los colorantes o concentrados, que contienen plástico, y que además se mezclan con la grana de polietileno³⁷ durante el proceso de extrusión de las botellas, no resultará de aplicación el supuesto de no sujeción dado que requiere que exista un producto objeto del impuesto al que se le incorporen esos elementos y, en este caso, los colorantes o concentrados se emplean antes de que exista un producto sujeto al impuesto, por lo que estos son parte de la materia prima que se necesita para la obtención de ellos. (DGT, de 10 de enero de 2023, consulta n ° V0023/2023)

2.4.DEVENGO DEL IMPUESTO

Se denomina devengo de la obligación tributaria al momento en que la misma nace, es decir, cuando se origina, tal y como prevé nuestro legislador al indicar, en el artículo 21.2 de la Ley General Tributaria que *“el devengo es el momento en el que se*

³⁷ Polímero preparado a partir de etileno, que se emplea en la fabricación de envases, tuberías, recubrimientos de cables, etc. <https://dle.rae.es/polietileno>

*entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal*³⁸.

El devengo del impuesto especial de envases plástico no reutilizables actúa en momentos distintos dependiendo del supuesto.

En los casos de fabricación, se producirá el devengo del impuesto en el instante en que se ejecute la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el TAI, de los productos que constituyen el ámbito objetivo del impuesto por el fabricante³⁹.

Se supondrá, salvo prueba en contrario, que la diferencia en menos de existencias de productos fabricados es debida a que los mismos han sido objeto de entrega o puesta a disposición por el fabricante.

Cabe tener en cuenta, que, si el pago anticipado se realiza con anterioridad al hecho imponible, dicho impuesto se generará cuando el precio perciba la totalidad o parcialidad de la cantidad efectivamente percibida.

En los supuestos de importación, se producirá el devengo del impuesto en el momento en que hubiera tenido lugar la ejecución del hecho imponible de los derechos de importación, acorde a la ley de aduanas, sin importar que esas mismas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación⁴⁰.

En los casos de adquisiciones intracomunitarias, se producirá el devengo del impuesto el día quince del mes siguiente a aquel en que comience la expedición o transporte de aquellos productos que constituyen parte del ámbito objetivo del impuesto especial con destino al adquirente, excepto que previamente a la fecha prevista se expida la factura por dichas operaciones, en la cual el devengo tendrá lugar en la fecha de expedición de esta⁴¹.

³⁸ VV.AA., NAVARRO FAURE, Amparo (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018.p. 215.

³⁹ Artículo 74.1 de la Ley 7/2022.

⁴⁰ Artículo 74.2 de la Ley 7/2022.

⁴¹ Artículo 74.3 de la Ley 7/2022.

En los supuestos de introducción irregular en el TAI de los productos que constituyen parte del ámbito objetivo del impuesto, se producirá en el momento de introducir irregularmente dichos productos mencionados anteriormente, si no se conoce el momento, se entenderá que la introducción irregular se ha ejecutado en el periodo de liquidación más antiguo de entre los que no han prescrito, salvo que el contribuyente pueda probar que corresponde a otro⁴².

2.5.CONTRIBUYENTES

En primer lugar, para poder hablar de contribuyentes es necesario distinguir entre sujeto activo y sujeto pasivo.

Para hacer esto, necesitamos saber que el sujeto activo es el ente público acreedor del pago de la deuda tributaria, el titular del crédito tributario que constituye el contenido de aquélla. En otras palabras, se podría decir que es el que tiene derecho a solicitar el pago de la deuda tributaria, el cual posee el derecho legal de reclamar que se cumplan las obligaciones a otra persona o entidad⁴³.

Por otro lado, el sujeto pasivo es el obligado tributario que, según la Ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto de este⁴⁴.

En el caso del IEEPNR, el sujeto activo es la Hacienda pública que exige un impuesto, en este caso el impuesto especial de envases plásticos no reutilizables, y la condición de sujeto pasivo “*recaería sobre aquellos operadores que, en el marco de sus operaciones intracomunitarias, adquieren productos que contienen algún envase o embalaje de plástico*” (Juan Calvo Vérguez, 2023)⁴⁵.

⁴² Artículo 74.4 de la Ley 7/2022.

⁴³ VV.AA., NAVARRO FAURE, Amparo (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018. p. 221.

⁴⁴ VV.AA., NAVARRO FAURE, Amparo (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018. p. 224.

⁴⁵ VÉRGUEZ CALVO, J. (2023). La aplicación del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*, núm.. 54/2023, p.12.

Después de esta breve distinción, indagaremos acerca de los contribuyentes, y como se plasma dicha figura en el artículo 76 de la LRSC.

En general, podríamos decir que serán contribuyentes en la fabricación el fabricante, en la adquisición intracomunitaria el adquirente, y en la importación el importador.

En concreto, serán contribuyentes, en los casos establecidos en el artículo 72.1 de dicha Ley, las personas físicas o jurídicas y entidades que tengan consideración de obligados tributarios constituyendo una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición⁴⁶, que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del producto gravado.

Además, también será contribuyente, en los casos de introducción irregular en el TAI, quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos productos gravados, el cual hace referencia el artículo 72.2 de la LRSC.

En el caso de irregularidad en relación con la justificación de la finalidad o dirección, dado que los productos gravados se han beneficiado de una exención por razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse. En tanto en cuanto, no justifiquen la recepción de los productos gravados por el adquirente facultado para recibir dichos productos mediante la entrega de la respectiva justificación previa, una vez recibida la declaración, la obligación recaerá sobre los adquirentes.

Respecto a la figura del contribuyente, cabe resaltar que la adquisición por una empresa de envases de plástico no reutilizables a una empresa fabricante y venta posterior de los productos envasados a diversos clientes, no será contribuyente del impuesto dado que adquiere los envases directamente al fabricante, que será el contribuyente del Impuesto especial (DGT, de 5 de enero de 2023, consulta n ° V0008/2023).

⁴⁶ Referencia al apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. COMPONENTES DEL IMPUESTO.

La BI constituye la cuantía sobre la cual se obtiene el impuesto especial de envases de plástico no reutilizables, es decir, para obtener la cuota tributaria (el impuesto que se ha de pagar) es obligatorio calcular con anterioridad la BI. Sobre dicha BI se tendrá que aplicar el tipo impositivo pertinente para obtener la cuota tributaria.

3.1.BASE IMPONIBLE

La BI del impuesto está formada por la cantidad de plástico no reutilizable, manifestada en los productos objeto de dicho impuesto⁴⁷.

En el caso de que, a los productos que constituyen el ámbito objetivo del impuesto, por los que anteriormente se hubiera devengado el impuesto, se incorporen otros elementos de características plásticas, de modo que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la BI estará formada solamente por la cantidad de elementos plásticos no reciclados, expresada en kilogramos, incorporada a los productos antes citados⁴⁸.

Cabe tener en consideración que la cantidad de plástico reutilizable que se contenga en los productos que son objeto del impuesto es necesario que deba estar certificada por una entidad acreditada para emitir la certificación correspondiente de acuerdo con la norma UNE-EN 15343 de abril de 2008 «Plásticos. Plásticos reciclados. Trazabilidad y evaluación de conformidad del reciclado de plásticos y contenido de reciclado⁴⁹».

⁴⁷ Artículo 77 de la Ley 7/2022.

⁴⁸ Artículo 77.1 de la Ley 7/2022.

⁴⁹ UNE-EN 15343: Es una norma europea, en la cual, se especifican los procedimientos necesarios para la trazabilidad de los plásticos reciclados. Esta norma da las bases para el procedimiento de cálculo del contenido de reciclado de un producto. <https://www.plas-tic.org/contenido/une-en-153432008-pl%C3%A1sticos-pl%C3%A1sticos-reciclados-trazabilidad-y-evaluaci%C3%B3n-de-conformidad>

Para que se entienda certificada una entidad es necesario que sea acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) o cualquier otro organismo nacional de acreditación de cualquier otro país 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 referentes 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 del territorio europeo, cualquier otro acreditador con quien la ENAC tenga un acuerdo de reconocimiento internacional⁵⁰.

Siempre que la certificación sea falsa o incorrecta, se impondrá una multa pecuniaria proporcional del 50% de la cuota que no se ha ingresado, además de un mínimo de 1000 euros, en el caso de que se repita dicha infracción tributaria se podrá incrementar en un 25% de la cuota dejada de ingresar⁵¹.

De forma momentánea, durante los 12 meses siguientes al 1 de enero de 2023, también se podrá acreditar la cantidad de plástico no reutilizable comprendida en los productos que son objeto del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.

3.2. TIPO IMPOSITIVO

El tipo impositivo, también conocido como tipo de gravamen será de 0,45 euros por kilogramo⁵². Porcentaje que se aplicará posteriormente a la base imponible para calcular la cuota tributaria.

En la ley 7/2022, no se realiza mención a la aplicación de tipos reducidos que tengan en cuenta aquellos productos plásticos que puedan tener un menor impacto

⁵⁰ Artículo 77.3 de la Ley 7/2022.

⁵¹ Información extraída de <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables/base-imponible-tipo-impositivo-cuota-tributaria.html>

⁵² Artículo 78 de la Ley 7/2022.

medioambiental, por ejemplo, en función del grado de reciclaje de los envases plásticos o en atención a su carácter biodegradable⁵³.

En cambio, en la fase de consulta pública sí se formularon varias observaciones respecto a la fijación de un impuesto cuyo gravamen tuviera un mayor impacto medioambiental, en las que hubo propuestas como reducciones para el polipropileno mono material, vinculación de los gravámenes a las emisiones de CO2 generadas en los procesos de fabricar y reciclar el envase, así como su coste por ello, además de su viabilidad⁵⁴.

Respecto a ello, hubiera sido adecuado incluir en la ley, la vinculación de los gravámenes en función de las consecuencias graduales de los residuos en el medio natural, ya sea por su carácter biodegradable, por su menor impacto en el medioambiente, por su carácter reciclable, etc.

3.3. CUOTA TRIBUTARIA

La CI será el resultado de aplicar a la BI el tipo impositivo que corresponda.

En la ilustración 1 podemos observar el mecanismo de los componentes del impuesto:

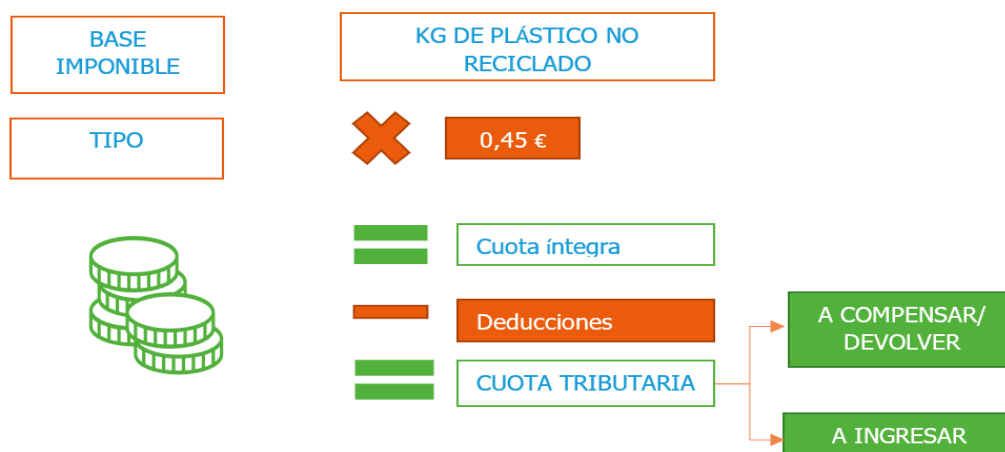


Ilustración 1

⁵³ VÉRGEZ CALVO, J. (2023). La aplicación del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*, núm. 54/2023, p.13.

⁵⁴ COBOS GÓMEZ, J. M.^a, “El impuesto sobre envases de plástico no reutilizables y otras medidas fiscales en el Anteproyecto de Ley de Residuos”, *Crónica Tributaria*, núm. 178, 2021, p. 49

4. DEDUCCIONES

Los supuestos de deducción se refieren a la fabricación o adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto que tienen en cuenta los atributos del producto o donde van a ir a parar.

En la autoliquidación correspondiente a cada período 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 constituyen el ámbito objetivo del impuesto podrá disminuir de las cuotas devengadas del impuesto en dicho período, el importe del impuesto pagado respecto de⁵⁵:

- Los productos adquiridos se envíen fuera de España
- Los productos adquiridos se destruyan o resulten no adecuados para su utilización previa a su primera entrega o puesta a disposición en España
- Los productos adquiridos se devuelvan, tras efectuarse su entrega o puesta a disposición en España, previamente reintegrando el importe al adquirente en España.

En el caso del fabricante de productos objeto del impuesto, en la autoliquidación pertinente al periodo de liquidación en que se originen las siguientes circunstancias, podrá deducirse el impuesto pagado en la entrega o puesta a disposición en España de los productos fabricados cuando los productos se retornen para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación, tras la entrega o puesta a disposición en España, previamente con el reintegro de su importe al adquirente en España.

⁵⁵ Artículo 80 de la Ley 7/2022.

Tanto en un caso como en el otro, la deducción se podrá ejercer en la autoliquidación pertinente al periodo de liquidación en que se derivan las circunstancias que la motivan, rebajando así las cuotas devengadas en dicho tiempo.

Si la cuantía de las deducciones rebasará el importe de las cuotas devengadas en dicho periodo, podrá optar por compensar el exceso en las autoliquidaciones posteriores dentro de los 4 años a partir de la finalización del periodo de liquidación en que se produce el exceso.

Si la cuantía de las deducciones, en los contribuyentes, supera el importe de las cuotas devengadas en el último período de liquidación del año natural podrá optar por solicitar la devolución del saldo existente a su favor en la autoliquidación pertinente al último periodo de liquidación del año natural⁵⁶.

5. DEVOLUCIONES

Los casos de devolución se identifican con la importación y la adquisición de productos objeto del impuesto en suelo español, en los que tienen en cuenta las características del producto o su destino⁵⁷.

En el supuesto de que seas importador puedes solicitar la devolución del impuesto de importación ya pagado mediante la presentación del modelo elaborado específicamente para tal fin, cuando los productos importados⁵⁸:

- Se envíen fuera de España, por el importador o por un tercero que actúe en su nombre o por su cuenta.

- Se encuentren destruidos o inservibles para su uso, con anterioridad a la primera entrega o puesta a disposición de los productos en suelo español.

⁵⁶ Artículo 2.4 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁵⁷ Artículo 81 de la Ley 7/2022.

⁵⁸ Artículo 81.1.a) b) c) de la Ley 7/2022.

- Se devuelven, una vez reintegrado el impuesto al adquiriente en España, tras su entrega o puesta a disposición en suelo español.

En el supuesto de que seas adquiriente en territorio español de productos objeto de impuesto y no posees la condición de contribuyente, mediante la presentación del modelo realizado específicamente para ello, podrás solicitar la devolución del impuesto pagado, cuando los productos adquiridos⁵⁹:

- Se envíen fuera de España
- Sean envases de plástico de un solo uso que se utilizan para envasar residuos peligrosos de origen sanitario, alimentos para usos médicos especiales, fórmulas infantiles de uso hospitalario
- Sean productos de plástico semielaborados que se utilizan para el cierre, comercialización o presentación de envases plásticos de un solo uso para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, formulas infantiles de uso hospitalario y residuos peligrosos de origen sanitario.
- Se modifican pudiendo ser reutilizados.
- Sean productos plásticos semielaborados y o que se destinen a la obtención de envases no reutilizables que contengan plásticos.
- Sean productos que poseen plásticos y no se destinen a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables.

El modelo antes citado para solicitar la devolución será el Modelo A22 “Impuesto especial sobre envase de plástico no reutilizable. Solicitud de devolución” aprobado por Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁵⁹ Artículo 81.1.d) e) f) de la Ley 7/2022.

La presentación del modelo A22, se efectuará dentro de los primeros 20 días naturales siguientes a aquel en que finalizan los tres meses en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución⁶⁰.

Las devoluciones mencionadas en los puntos anteriores quedarán sujetas a que la existencia de los hechos descritos en las mismas pueda ser probadas en la AEAT por los medios de prueba admisibles en derecho, además de la justificación de pago del impuesto.

6. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

6.1. OBLIGACIONES FORMALES

Las obligaciones tributarias formales son los deberes jurídicos que, sin tener carácter pecuniario, son impuestos por la ley al obligado tributario con relación a los procedimientos de aplicación de tributos⁶¹.

Los adquirentes intracomunitarios y fabricantes están obligados a autoliquidar e ingresar el importe del impuesto⁶², cada tres meses, excepto que se refiera a contribuyentes que tributen en IVA cada mes, en dicho caso deberán liquidar mensualmente. Por lo que, generalmente, el periodo de liquidación del impuesto coincidirá con el del IVA⁶³.

En virtud de lo anterior, la autoliquidación se llevará a cabo mediante el modelo 592 dentro de los primeros 20 días naturales siguientes a la finalización del plazo. En el supuesto que exista domiciliación bancaria del pago, el periodo de liquidación sería desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente a aquel en que termina el periodo de liquidación que compete⁶⁴.

⁶⁰ Artículo 3.3 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre

⁶¹ <https://www.iberley.es/temas/obligaciones-tributarias-formales-19951>

⁶² Artículo 2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁶³ Artículo 2.2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁶⁴ Artículo 2.2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

El modelo 592 (autoliquidación) debe presentarse, en el caso de los fabricantes, por cada establecimiento en el que desarrollen su actividad profesional o económica, a excepción de que la oficina gestora haya permitido la presentación y el pago de una sola autoliquidación centralizada en una entidad colaboradora autorizada para ello⁶⁵.

La competencia para autorizar la centralización de las autoliquidaciones cuando los fabricantes tengan diversos establecimientos en el ámbito territorial de más de una Delegación Especial de la Agencia corresponde a la Oficina Nacional de Gestión de Aduanas e Impuestos Especiales.

Los fabricantes, si además realizan adquisiciones intracomunitarias de productos gravados, por la actividad que estén desarrollando deberán presentar la pertinente autoliquidación. Si también realizaran importaciones de productos objeto del impuesto, no deben presentar autoliquidación, dado que el impuesto se liquida de acuerdo con la Ley 7/2022.

Los adquirentes intracomunitarios tienen obligación de presentar autoliquidación incluso en los periodos de liquidación que no resulte cuota a ingresar. Se les pide solamente una autoliquidación por la actividad incluso si la desarrollan en varios establecimientos, con excepción de los que estén exceptuados de la obligación de inscripción conforme al artículo 5.2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.⁶⁶

Si los adquirentes, además realizan importaciones de los productos gravados no deben presentar autoliquidación pues el impuesto se liquida en la forma prevista para la deuda aduanera de acuerdo con la normativa aduanera.

Los importadores deben liquidar el impuesto en la forma que se prevé para la deuda aduanera según lo relativo a la normativa aduanera⁶⁷. A estos efectos, en la Sede

⁶⁵ Artículo 4.3 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre

⁶⁶ https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/Notaplastico.pdf

⁶⁷ Reglamento (UE) n ° 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 (versión refundida).

de la AEAT se informa sobre como cumplimentar las casillas de la declaración aduanera de importación.

En dichas importaciones se debe consignar, la declaración aduanera, la cantidad de plástico no reciclado importado, declarado en kilogramos, y si se da la aplicación de la exención anteriormente mencionada de los 5 kg.

Cabe mencionar la consulta de la DGT, de 5 de enero de 2023, n °V0008/2023, respecto a las obligaciones de facturación por las adquisiciones de envases de plástico no reutilizables por una empresa envasadora a una empresa fabricante de estos y venta posterior de los productos envasados a diversos clientes:

En la que, en la primera venta o entrega realizada tras la fabricación de los envases, el contribuyente, en este caso, el fabricante, deberá repercutir a la empresa envasadora de alimentos el importe de las cuotas del impuesto que se devenguen al realizar dicha operación. Y en la factura emitida, deberán reflejarse las cantidades de plástico no reciclado que llevan los productos, expresado en kilogramos, y si resulta de aplicación algún supuesto de exención. Sin embargo, la empresa envasadora, a pesar de no ser contribuyente, también queda sometida a obligaciones por el impuesto.

6.2.OBLIGACIONES CENSALES.

Los contribuyentes que realicen actividades de adquisiciones intracomunitarias, importaciones y fabricación de productos objeto del Impuesto deben inscribirse, previamente al comienzo de su actividad, en el Registro territorial del Impuesto⁶⁸. Mediante una solicitud de inscripción y demás documentación necesaria, en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales en la cual radique el establecimiento en el que ejerzan su actividad (fabricantes) o donde radique su domicilio fiscal (adquirientes intracomunitarios), correspondiéndoles un CIP con clave de actividad FP⁶⁹.

⁶⁸ Artículo 5.5 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre

⁶⁹ FP: Contribuyente por fabricar productos objeto del IEEPNR.

Es conveniente resaltar, que, si los fabricantes desarrollan la actividad en diversos establecimientos, deberán solicitar la inscripción de cada uno de los establecimientos correspondiéndoles tanto CIP con clave de actividad FP como establecimientos.

Además, a los adquirentes intracomunitarios por dicha actividad se les exige solamente un código, incluso si desarrollan la actividad en diferentes establecimientos, quedando exceptuados de la inscripción si efectúan adquisiciones intracomunitarias en las que el peso total del producto plástico no reutilizable no exceda de 5 Kg en el mes natural⁷⁰. En el caso, de que además realicen importaciones de los productos gravados por la misma actividad, no deben solicitar su inscripción.

Para los contribuyentes no establecidos en suelo español, deberán nombrar a una persona física o jurídica que les represente ante la AEAT en conexión con sus obligaciones por el IIEPNR y a efectuar el nombramiento, previamente a la realización de la primera operación que establezca el hecho imponible del impuesto⁷¹.

A estos efectos, se considerarán contribuyentes cuando tengan en territorio español su domicilio fiscal, un establecimiento permanente o la sede de su actividad económica⁷².

Deben solicitar su inscripción en el registro territorial para obtener un CIP por representado, además deberá adjuntar a su solicitud de inscripción un poder suficiente otorgado por el contribuyente que no esta establecido en territorio español.

Dicha inscripción debe efectuarse por vía electrónica a través de la Sede electrónica de la AEAT⁷³. Después de la recepción de la solicitud, y tramitado el oportuno expediente, la oficina gestora, acordaría, en caso afirmativo, la inscripción en el registro territorial del impuesto. En tal caso, el acuerdo de inscripción sería notificado

⁷⁰ Artículo 5.2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁷¹ Información extraída de <https://www.cuatrecasas.com/resources/legal-flash-ley-residuos-y-suelos-contaminados-6254170a7e9a5546719803.pdf?v1.18.0.202203281113>

⁷² https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/Notaplastico.pdf

⁷³ Artículo 4.1 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

al interesado, acompañado de la tarjeta acreditativa de la inscripción que vendría acompañado del CIP con clave de actividad FP.

Por último, es necesario diferenciar los siguientes supuestos a efectos de la inscripción en el Registro territorial del impuesto⁷⁴:

- Si el contribuyente no establecido en suelo español es un adquirente intracomunitario que tiene un NIF admitido por la AEAT para efectuar gestiones tributarias, resulta exigible la inscripción de contribuyente (al que le pertenece un CIP con clave de actividad AP) y del representante (al que le pertenece un CIP con clave de actividad RP⁷⁵). En este caso, para poder hacer frente al cumplimiento de las obligaciones procedentes del impuesto el representante debe emplear el NIF y CIP del contribuyente.

- Si el contribuyente no establecido en territorio español es un adquirente intracomunitario que no tiene NIF admitido por AEAT para efectuar gestiones tributarias, resulta exigible la inscripción del representante (al que le pertenece un CIP con clave de actividad RP). En este caso, para hacer efectivo el cumplimiento de las obligaciones procedentes del impuesto el representante debe utilizar su NIF y CIP, teniendo en cuenta lo establecido en el segundo párrafo del artículo 82.1 de la Ley 7/2022, con respecto al periodo de liquidación del representado.

- Si el contribuyente no establecido en España es un importador será exigible la inscripción del representante (al que le pertenece un CIP con clave de actividad RP). En este caso, para hacer efectivo el cumplimiento de las obligaciones procedentes del impuesto el representante debe utilizar su NIF y CIP.

6.3.OBLIGACIONES CONTABLES.

⁷⁴https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/II_especiales/envases_plasticos/Ayuda/Notaplastico.pdf

⁷⁵ RP: Representante de contribuyente no establecido en territorio español al que se refiere el artículo 82.7 de la Ley 7/2022, de 8 de abril.

La LRSC relata también unas concretas obligaciones contables o de llevanza de libros registro⁷⁶ de existencias para adquirentes intracomunitarios, fabricantes e importadores⁷⁷.

Estas obligaciones contables consisten en llevar una contabilidad de los productos y, en su caso, de las materias primas necesarias para la obtención de estos, además de proporcionar electrónicamente los asientos contables dentro del mes siguiente al plazo de liquidación pertinente a través de la sede de la AEAT⁷⁸.

Conviene señalar que el mes de agosto es inhábil a estos efectos. Además, estarán exceptuados aquellos períodos de liquidación en los que no resulte cuota a ingresar, pero sí de obligado cumplimiento llevar una contabilidad de existencias⁷⁹.

Si desarrollan la actividad en diversos establecimientos, deben llevar una contabilidad de existencias por cada establecimiento en que la desarrollan, no es posible que lleven una contabilidad centralizada.

En síntesis, el plazo de presentación de los asientos contables (fabricantes) y del libro registro (adquirientes intracomunitarios) del primer semestre de 2023, podrá presentarse dentro del mes de julio de 2023⁸⁰.

En el caso de los fabricantes, no será objeto de contabilidad de existencias las materias primas que sean necesarias para la obtención de los productos gravados.

En el supuesto de los adquirentes, se les requiere un solo libro de registro de existencias⁸¹, quedando exceptuados de esta obligación, los que estén exceptuado de la obligación de inscripción.

⁷⁶ Libro de registro: es un documento en formato físico o digital en el cual los trabajadores por cuenta propia plasman los movimientos económicos que tienen que ver con su actividad económica o profesional. <https://taxscouts.es/diccionario/libro-de-registro/>

⁷⁷ Artículo 7.1 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁷⁸ Artículo 7.1 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁷⁹ Artículo 7.2 de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁸⁰ Disposición transitoria segunda de la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre.

⁸¹ Artículo 82 de la Ley 7/2022.

6.4.OBLIGACIONES DE REPERCUSIÓN.

Las obligaciones de repercusión tributaria⁸², de acuerdo con el artículo 82.9 de la LRSC, son las siguientes:

El contribuyente que tenga la condición de fabricante de un producto gravado por el Impuesto especial, y, además, realice ventas o entregas de productos fabricados en suelo nacional, deberá repercutir a los adquirentes el importe de las cuotas de impuesto que se devenguen con la venta o entrega. En la emisión de la factura deberá consignar de forma separada los siguientes puntos:

- Importe de la cuota devengada
- Kilogramos de plástico no reciclado
- Si hubiera exención, detallando la norma que lo regula.

Por el contrario, si el contribuyente no tiene la condición de fabricante y realiza ventas o entregas en territorio nacional de los productos gravados por el Impuesto, previa solicitud del adquirente deberá consignar en factura o certificado los siguientes puntos:

- El importe del impuesto satisfecho por los productos gravados, además, si hubiera exención detallando la norma que lo regula.
- Los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en el producto gravado por el impuesto (hecho no exigible cuando expidas facturas simplificadas).

⁸² Repercusión tributaria: Efecto económico que consiste en que el sujeto gravado legalmente por un impuesto traslada, total o parcialmente, la carga impositiva a otros. [https://www.expansion.com/diccionario-juridico/repercusion-impositiva.html#:~:text=Efecto%20econ%C3%B3mico%20que%20consiste%20en,individuos%2C%20sectores%2C%20mercados\).](https://www.expansion.com/diccionario-juridico/repercusion-impositiva.html#:~:text=Efecto%20econ%C3%B3mico%20que%20consiste%20en,individuos%2C%20sectores%2C%20mercados).)

7. RÉGIMEN SANCIONADOR

Las infracciones tributarias se calificarán y sancionarán de acuerdo con lo constituido en la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, y sus normas de desarrollo⁸³.

Se considerarán infracciones tributarias, según el artículo 83.2 de la LRSC, los siguientes puntos:

1. El incumplimiento en el registro territorial del IEEPNR.
2. La falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos.
3. La falsa o incorrecta certificación por la entidad correctamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado, manifestada en kilogramos, contenida en los productos gravados.
4. El disfrute indebido, por parte de los adquirentes de los productos gravados, de exenciones recogidas en el artículo 75.a) y g) por no ser el destino efectivo de los productos el consignado en dichas letras.
5. La incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos requeridos a los que se refiere el artículo 82.9 de la LRSC.

Las infracciones, mencionadas en los anteriores puntos, tendrán consideración de graves y se sancionarán de manera pecuniaria, según el artículo 83.3 de la LRSC:

- Las infracciones establecidas en los puntos 1 y 2, serán sancionadas con una multa pecuniaria fija de 1000 euros. En el punto 2, se incrementará en un 25% si existe comisión repetida de infracciones tributarias. Se entenderá que se ha existido comisión repetida cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de

⁸³ Artículo 83 de la Ley 7/2022.

la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la misma conducta.

- La infracción establecida en el punto 3, será sancionada con una multa pecuniaria proporcional del 50% del importe de las cuotas del impuesto que se hubiesen podido dejar de ingresar con un importe mínimo de 1000 euros.

- La infracción establecida en el punto 4, será sancionada con una multa pecuniaria proporcional al 150% del beneficio fiscal que haya sido disfrutado indebidamente, con un importe mínimo de 1000 euros.

- La infracción establecida en el punto 5, será sancionada con una multa pecuniaria 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 de LRSC.

8. ALGUNAS REFLEXIONES EN TORNO A LA APLICACIÓN Y EFECTIVIDAD DEL IMPUESTO.

La entrada en vigor del impuesto ha marcado un antes y un después para los envases plásticos, esta nueva normativa impositiva avanza hacia una economía circular reduciendo los plásticos de un solo uso.

Respecto a la efectividad del Impuesto, aún no se pueden extraer datos claros debido a la reciente entrada en vigor del impuesto, pero si podemos ver cómo hay una línea tendente por parte de las empresas a buscar otras alternativas.

Si bien el objetivo del impuesto medioambiental es mitigar y reducir el efecto que genera el uso de los residuos plásticos en línea con los ODS, el hecho de que se implantase en un corto periodo de tiempo no ha permitido que las empresas se adapten correctamente, lo que ha causado problemas e inseguridades. Esta situación ha provocado que la actitud por parte de la parcela industrial se manifieste en maneras de evadir el impuesto, buscando así materiales alternativos al plástico, pero no por ello

mejores, de hecho, estos materiales evidencian una calidad ambiental más baja que los del plástico, lo que hace que aumente la huella de carbono en el proceso de producción⁸⁴.

También cabe resaltar, que, hoy en día, no ha sido creada una alternativa al plástico con mejores prestaciones respecto a las garantías en materia de seguridad alimentaria y vida útil del alimento. De hecho, esta búsqueda de alternativas que se malinterpreta como “sostenible” va a generar un mayor desperdicio alimentario, justamente otro de los ODS⁸⁵.

El caso de Heura ilustra bien este punto, dado que, en 2020, el productor de proteínas de origen vegetal reemplazó las bandejas de plástico de productos refrigerados por cartón reciclado. Un año más tarde, cambiaron a bandejas fabricadas con un 92% de plástico rPET reciclado, esto fue debido a que según una investigación interna de la empresa demostró que el embalaje de cartón tiene un impacto significativo en el medio ambiente porque reduce la vida útil del producto⁸⁶.

Respecto al cambio de comportamiento, se puede concluir, no tanto por la implantación de este impuesto en concreto, sino por la implantación de la tributación medioambiental, que hay una respuesta evidente respecto a la actual situación medioambiental, que ha hecho que los consumidores modifiquen sus hábitos, generando una mayor conciencia ambiental y aumentando el uso de envases reutilizables o alternativas más ecológicas.

Entre los 300.000 minoristas independientes y las 30.000 marcas en 28 países europeos, incluida España, hay una tendencia que se extiende por todos los mercados y categorías de productos: la sostenibilidad. Según la información compartida por

⁸⁴ Información extraída de <https://knauf-industries.es/impuesto-plastico-envases-alimentarios/#:~:text=Esta%20nueva%20normativa%20impositiva%2C%20incluida,pl%C3%A1sticos%20de%20un%20solo%20uso.>

⁸⁵ Información extraída de <https://knauf-industries.es/impuesto-plastico-envases-alimentarios/#:~:text=Esta%20nueva%20normativa%20impositiva%2C%20incluida,pl%C3%A1sticos%20de%20un%20solo%20uso.>

⁸⁶ Información extraída de <https://knauf-industries.es/impuesto-plastico-envases-alimentarios/#:~:text=Esta%20nueva%20normativa%20impositiva%2C%20incluida,pl%C3%A1sticos%20de%20un%20solo%20uso.>

Guillemette Renoul, gerente de grupo Ankorstore “Hogar y cocina”, dijo que los clientes quieren comprar cada vez más productos ecológicos, sostenibles y reutilizables⁸⁷.

Respecto a la recaudación y asignación de fondos, es notorio que la introducción en la política nacional de esta nueva categoría basada en la fiscalidad verde ha impactado considerablemente en la recaudación fiscal, el Gobierno podría recaudar solo con este gravamen un total de 1.840 millones de euros⁸⁸.

Generando durante el mes de febrero de 2023, una recaudación de 41 millones de euros gracias al IEEPNR. Una suma de dinero que pretende ser aumentada hasta en 491 millones de euros a final de año, con tendencia a subir mucho más. Dado que afecta prácticamente a cualquier empresa, sobre todo al sector de la alimentación y bebidas, caben algunas excepciones como las tiendas de barrio, supermercados, establecimientos y superficies que no superen los 400 metros cuadrados⁸⁹.

Toda esa recaudación viene alimentada de las grandes cantidades que deben de pagar las empresas gravadas. De hecho, esta estructura ha obligado a muchos empresarios como Antonio Ruiz, director ejecutivo de la empresa Pohuer, grupo especializado en envases, a realizar ajustes en las estructuras internas de los sistemas de facturación para poder adaptarse a la nueva situación, que ha conllevado una serie de gastos adicionales a parte del pago del impuesto⁹⁰.

El Grupo Pohuer destina el 70% de su producción al sector alimentario, uno de los sectores más afectados por la crisis que estamos atravesando, y como bien comenta Antonio Ruiz “los grupos grandes como Mercadona o Carrefour no van a admitir el 100% de la repercusión del impuesto”, lo que se traduce en que terminarán pagando ese incremento del gasto entre el fabricante y el consumidor final, dejando con menos

⁸⁷ Información extraída de [Los productos ecológicos y reutilizables con materiales sostenibles, principal tendencia de consumo para 2023 \(revistaaral.com\)](https://revistaaral.com/)

⁸⁸ <https://www.eleconomista.es/retail-consumo/noticias/12094134/12/22/El-Impuesto-al-Plastico-compensara-el-cheque-y-la-rebaja-del-IVA-a-los-alimentos-basicos.html>

⁸⁹ [Hacienda recauda 41 millones con el impuesto al plástico pese al caos para pagarlo \(theobjective.com\)](https://theobjective.com/)

⁹⁰ <https://www.elmundo.es/economia/empresas/2023/01/25/63ceb7b4fc6c83e5318b456d.html>

margen de beneficio al fabricante y aumentando el coste de la cesta de compra de los consumidores⁹¹.

Los consumidores han visto mermado su poder adquisitivo a pesar de que, el pasado 1 de enero de 2023 entrará en vigor la rebaja del IVA de los alimentos de primera necesidad, una rebaja considerable que no se ha podido apreciar debido a que en la misma fecha entraba en vigor el nuevo impuesto especial del plástico, y entre ambos han hecho que se compensen entre ellos, además de tener una relación directa, debido a que los envases no reutilizables son el tipo de recipiente que más se emplea en alimentos de primera necesidad⁹².

El gobierno español ha dicho “el consumidor no tiene por qué verse afectado”, una afirmación no del todo cierta. Dado que, si las distribuidoras deciden, como ya he comentado anteriormente, repercutir el impuesto incluyéndolo en los precios de los productos, el cliente sí se verá afectado, hipótesis que se está confirmando en todos los meses que llevamos experimentando la implantación de este impuesto⁹³.

Retomando la repercusión del impuesto respecto a su recaudación, es importante mencionar que la contaminación ambiental es un problema que hay que resolver cuanto antes, pero muchos lo ven como una excusa de los países para recaudar fondos, y no una solución integral y analizada para beneficiar al planeta. De hecho, algunos expertos afirman que el problema de las llamadas “islas de plástico” no es el plástico como tal, sino la gestión de residuos que se hace⁹⁴.

Independientemente de que el problema sea el plástico como tal, o la gestión que se haga de él, es evidente que la reducción del plástico contribuye a que las empresas apuesten cada vez más por la fabricación de plásticos biodegradables y reutilizables, y

⁹¹<https://www.elmundo.es/economia/empresas/2023/01/25/63ceb7b4fc6c83e5318b456d.html>

⁹² <https://www.xataka.com/magnet/a-rebaja-iva-se-le-suma-ahora-impuesto-al-plastico-no-buenas-noticias-para-consumidores>

⁹³ <https://www.xataka.com/magnet/a-rebaja-iva-se-le-suma-ahora-impuesto-al-plastico-no-buenas-noticias-para-consumidores>

⁹⁴ <https://knauf-industries.es/impuesto-plastico-envases-alimentarios/#:~:text=Esta%20nueva%20normativa%20impositiva%2C%20incluida,pl%C3%A1sticos%20de%20un%20solo%20uso.>

que, a su vez, se genere la creación de estrategias rentables que sean cuidadosas con el entorno y bajen los niveles de contaminación ambiental relacionada con los productos plásticos.

Sobre el impacto en la industria del envasado, muchos de los fabricantes advierten al Gobierno que esto afectará a la competitividad frente a otros mercados, debido a que las empresas han tenido que desembolsar una significativa cantidad de dinero para adaptarse a este nuevo sistema.

Según Rafael Climent, presidente de Industria Climber, una de las empresas más importantes en la fabricación de envases y embalajes de poliestireno expandido, un tipo de plástico que se emplea principalmente en la conservación de alimentos, cifra que el impacto del Impuesto será devastador para las empresas que no dispongan de suficiencia financiera. Según comenta, el ingreso a la Hacienda Tributaria del Impuesto debe hacerse a los 20 días de la facturación, mientras que muchos de los clientes no suelen pagar hasta pasados 80 días, lo cual supone un adelanto de la tesorería de cada empresa, que podrá suponer el fin de muchas de ellas, en las cuales no podrán hacer frente ni al pago de las nóminas de los trabajadores⁹⁵.

Por otro lado, a largo plazo también aporta una inversión en valor de marca, dado que adoptar soluciones más sostenibles, no solo reduce el impacto del Impuesto, sino que aporta competitividad a la marca propia, al ligarla con conceptos actuales como la sostenibilidad, reciclaje, concienciación ambiental y compromiso con el medio natural.

V. CONCLUSIONES

La Ley de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular, recoge un nuevo impuesto, el Impuesto especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables, cuya entrada en vigor fue el 1 de enero de 2023.

⁹⁵<https://www.elmundo.es/economia/empresas/2023/01/25/63ceb7b4fc6c83e5318b456d.html>

Un nuevo Impuesto cuya finalidad consiste en actuar como un instrumento económico para proteger al medio ambiente, prevenir la generación de residuos e incentivar comportamientos adecuados con el medioambiente.

Se ha utilizado como elemento de concienciación tanto para las empresas como para los consumidores, para que se produzca una reducción del consumo de productos plásticos y se incremente el reciclaje.

Este tributo recae sobre la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria que, conteniendo plástico, no sean reutilizables. Además, resulta gravada la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados destinados a la fabricación de envases, así como los productos plásticos que permitan su cierre, comercialización o presentación.

Este instrumento fiscal se ha configurado como un gravamen en la fase de producción, renunciando al gravamen en la fase de consumo, y cuyo tipo impositivo es de 0,45 euros por kilogramo, a esta cuota se podrán aplicar deducciones que la reduzcan y también devoluciones.

Se encuentran exentas de gravamen las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos concebidos para ser incorporados a los productos destinados a tener la función de contener, manipular y proteger. Así, como las importaciones o adquisiciones intracomunitarias cuya cantidad no exceda de los 5 kilogramos.

Por lo que respecta a la autoliquidación del gravamen, el contribuyente podrá minorar de las cuotas devengadas del Impuesto, en dicho período, el importe satisfecho en los casos anteriormente mencionados en el presente trabajo.

Respecto al régimen sancionador, constituirán infracciones la falta de inscripción en el Registro Territorial, la falta de nombramiento de un representante por el contribuyente no establecido en territorio nacional, además de la falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada. También se constituirá infracción en el caso del disfrute indebido de exenciones.

Basándome en las conclusiones obtenidas, podemos concluir que la entrada en vigor del IEEP NR llega en el peor momento, debido a que este impuesto está afectando a la mayoría de las empresas, repercutiendo su gasto en los consumidores, impactando sobre todo en las rentas más bajas, diluyendo los efectos en la rebaja del IVA y encareciendo productos que no están afectados por este descuento.

También podemos concluir, que existen diversos aspectos favorables ante la imposición de dicho tributo, como la reducción de emisiones de CO₂ y la disminución de la generación de residuos. Además de un cambio en el comportamiento de las empresas y sus consumidores, aumentando la concienciación medioambiental. Así mismo, el consumo de materiales plásticos reciclados disminuirá la cantidad del impuesto del plástico a pagar en proporción al material reciclado que haya en los productos.

Este impuesto debería haber sido aplazado, como han hecho otros países, teniendo en cuenta la complicada situación que vive tanto España como Europa, y el devastador escenario de inflación. Aun así, el mundo cambia y evoluciona, y nosotros debemos hacerlo con él.

VI. BIBLIOGRAFÍA Y WEBGRAFÍA

AENOR (2008, 23 abril). *UNE-EN 15343:2008 - Plásticos. Plásticos reciclados. Trazabilidad y evaluación de conformidad del reciclado de plásticos y contenido en reciclado.* / *Plas TIC -Tecnologías e información para la economía circular.*

<https://www.plas-tic.org/contenido/une-en-153432008pl%C3%A1sticos-pl%C3%A1sticos-reciclados-trazabilidad-y-evaluaci%C3%B3n-de-conformidad>

AGENCIA TRIBUTARIA: *Base Imponible, tipo impositivo y cuota tributaria.*

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/impuestos-especiales-medioambientales/impuesto-especial-sobre-envases-plastico-reutilizables/base-imponible-tipo-impositivo-cuota-tributaria.html?faqId=7a6897d274a60810VgnVCM100000dc381e0aRCRD>

ALVAREZ, M., PLA, L. (2022, 25 agosto). *El nuevo impuesto sobre los envases plásticos no reutilizables*. Cuatrecasas. <https://www.cuatrecasas.com/es/spain/art/el-nuevo-impuesto-sobre-los-envases-plasticos-no-reutilizables>

ASEFAPI. (2022, 11 noviembre). Problemas Impuesto Especial sobre Envases de Plástico no Reciclable.

<https://asefapi.es/actualidad/2022/11/11/problemas-impuesto-especial-sobre-envases-de-plastico/>

GARCÍA, A. (2018, 16 abril). *#DesnudalaFruta ¡Exige a los supermercados que eliminen los plásticos de un solo uso!* Greenpeace España. <https://es.greenpeace.org/es/noticias/desnudalafruta-exige-a-los-supermercados-que-eliminen-los-plasticos-de-un-solo-uso/>

GARCÍA, B. (2022, 20 noviembre). Caos por el impuesto al plástico del Gobierno: «No se conocen precedentes en otros países». *Libre Mercado*. <https://www.libremercado.com/2022-11-18/caos-por-el-impuesto-al-plastico-del-gobierno-no-se-conocen-precedentes-en-otros-paises-6955544/>

GARCÍA, E. (2004). *Medio ambiente y sociedad. La civilización industrial y los límites del planeta* Madrid: Alianza Editorial, p. 356.

CASTRO, R. (coord.). (2006). *Persona, sociedad y medio ambiente: Perspectivas de la investigación social de la sostenibilidad*. Sevilla, Consejería de Medio Ambiente, Junta de Andalucía, pp. 41-54.

COBOS GÓMEZ, J. M.^a (2020). El impuesto sobre envases de plástico no reutilizables y otras medidas fiscales en el anteproyecto de Ley de Residuos. *Crónica Tributaria*, núm. 178/2021, p. 49

<https://www.ief.es/vdocs/publicaciones/1/178/1.pdf>

CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA (2003). *Título III. De las Cortes Generales*. <https://app.congreso.es/consti/constitucion/indice/titulos/articulos.jsp?ini=96>

[nedRelationshipsType=documentRetrieval&global-result-list=global&fromTemplate=&suggestScreen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=](#)

MINISTERIO DE SANIDAD, CONSUMO Y BIENESTAR SOCIAL. (2003, 20 mayo). *Ciudadanos - Salud Ambiental y Laboral - Productos Químicos -Sustancias. Preparatorias-Introducción-REACH.*

<https://www.sanidad.gob.es/ciudadanos/saludAmbLaboral/prodQuimicos/sustPreparatorias/reach/glosario.htm>

PEREZ PORTO, J., GARDEY, A. (2022, 21 marzo). Plástico: Qué es, tipos, aplicaciones y propiedades. <https://definicion.de/plastico/>

PLA, L. (2022, 30 diciembre). *Modelo del nuevo Impuesto sobre Envases de Plástico.* Cuatrecasas.<https://www.cuatrecasas.com/es/spain/art/impuesto-envases-plastico-no-reutilizables>

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *polietileno* / Diccionario de la lengua española. «Diccionario de la lengua española» - Edición del Tricentenario. <https://dle.rae.es/polietileno>

REGIDOR, R. (2023). Hacienda recauda 41 millones con el impuesto al plástico pese al caos para pagarlo. *The Objective.* <https://theobjective.com/economia/2023-04-21/impuesto-plastico/>

REVISTA DEL GRAN CONSUMO. (2023, 23 enero). Los productos ecológicos y reutilizables con materiales sostenibles, principal tendencia de consumo para 2023. *Revista ARAL - La publicación referente del Gran Consumo.*

<https://www.revistaaral.com/texto-diario/mostrar/4149598/productos-ecologicos-reutilizables-materiales-sostenibles-principal-tendencia-consumo-2023>

SANCHIS, A. (2023). A la rebaja del IVA se le suma ahora un impuesto al plástico. Y no son buenas noticias para los.....*Xataka.* <https://www.xataka.com/magnet/a-rebaja-iva-se-le-suma-ahora-impuesto-al-plastico-no-buenas-noticias-para-consumidores>

VÉRGEZ CALVO, J. (2023). La aplicación del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*, núm.54/2023, p. (11). https://insignis-aranzadidigital-es.publicaciones.umh.es/maf/app/document?srguid=i0ad82d9b00000188aee20ca8ea439e06&marginal=BIB\2023\738&docguid=I3aa725e0dd2311ed820d96ce3d5d86aa&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_biblos;&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&global-result-list=global&fromTemplate=&suggestScreen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=

VÉRGEZ CALVO, J. (2023). La aplicación del nuevo impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*, núm.54/2023, p. (12-13). https://insignis-aranzadidigital-es.publicaciones.umh.es/maf/app/document?srguid=i0ad82d9b00000188aee20ca8ea439e06&marginal=BIB\2023\738&docguid=I3aa725e0dd2311ed820d96ce3d5d86aa&ds=ARZ_LEGIS_CS&infotype=arz_biblos;&spos=1&epos=1&td=0&predefinedRelationshipsType=documentRetrieval&global-result-list=global&fromTemplate=&suggestScreen=&&selectedNodeName=&selec_mod=false&displayName=

VILA PLANA, M. (2023, 11 febrero). El nuevo impuesto al plástico diluye los efectos de la reducción del IVA en los alimentos básicos. *Información*. <https://www.informacion.es/economia/2023/02/11/nuevo-impuesto-plastico-diluye-efectos-82634162.html>

VV.AA., NAVARRO FAURE, A. (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018.p. 215

VV.AA., NAVARRO FAURE, Amparo (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018. p. 221.

VV.AA., NAVARRO FAURE, Amparo (coord.): *Manual de Derecho financiero y tributario. Parte general*. 4º Edición., Tirant lo Blanch, Valencia, 2018. p. 224.