



GARRIGUES

Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables

13 de diciembre de 2022

Introducción. **Aprobación y ámbito comunitario**

Ley 7/2022, de 8 abril, de residuos y suelos contaminados para economía circular



Titulo VII “Medidas fiscales para incentivar la economía circular” se crean **dos nuevos impuestos**: IDRVI y el **IEEPNR**.

Finalidad →

Fomento de:

- (i) la **reducción residuos** de envases de plástico no reutilizables, y
- (ii) el **reciclado** de los residuos plásticos, contribuyendo a su circularidad.

**Entrada en vigor
1 de enero de 2023**

Exposición de motivos : “*La Ley incorpora a nuestro ordenamiento jurídico la Directiva aprobada en 2018*” (Directiva UE 2018/851 sobre residuos)

¿Se introduce por obligación de la UE?

NO exactamente.
Se crea **en el marco** de la normativa comunitaria, pero **no por imposición** de las Directivas europeas



Introducción de un nuevo recurso presupuestario UE basado en el plástico no reciclado (Decisión 2020/2053). EEMM tendrán libertad para adoptar las medidas más apropiadas



Impuesto no armonizado en la UE

Referencias normativas



Artículos 67 a 83 de la [Ley 7/2022](#), de residuos y suelos contaminados para una economía circular



Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelo 582 (autoliquidación) y A22 (solicitud devolución) y se regulan la inscripción en el Registro Territorial y la llevanza de la contabilidad y registro de existencias



WWW.AEAT.ES: Preguntas y respuestas + Informador del Impuesto

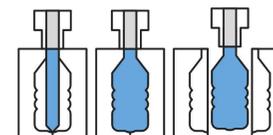
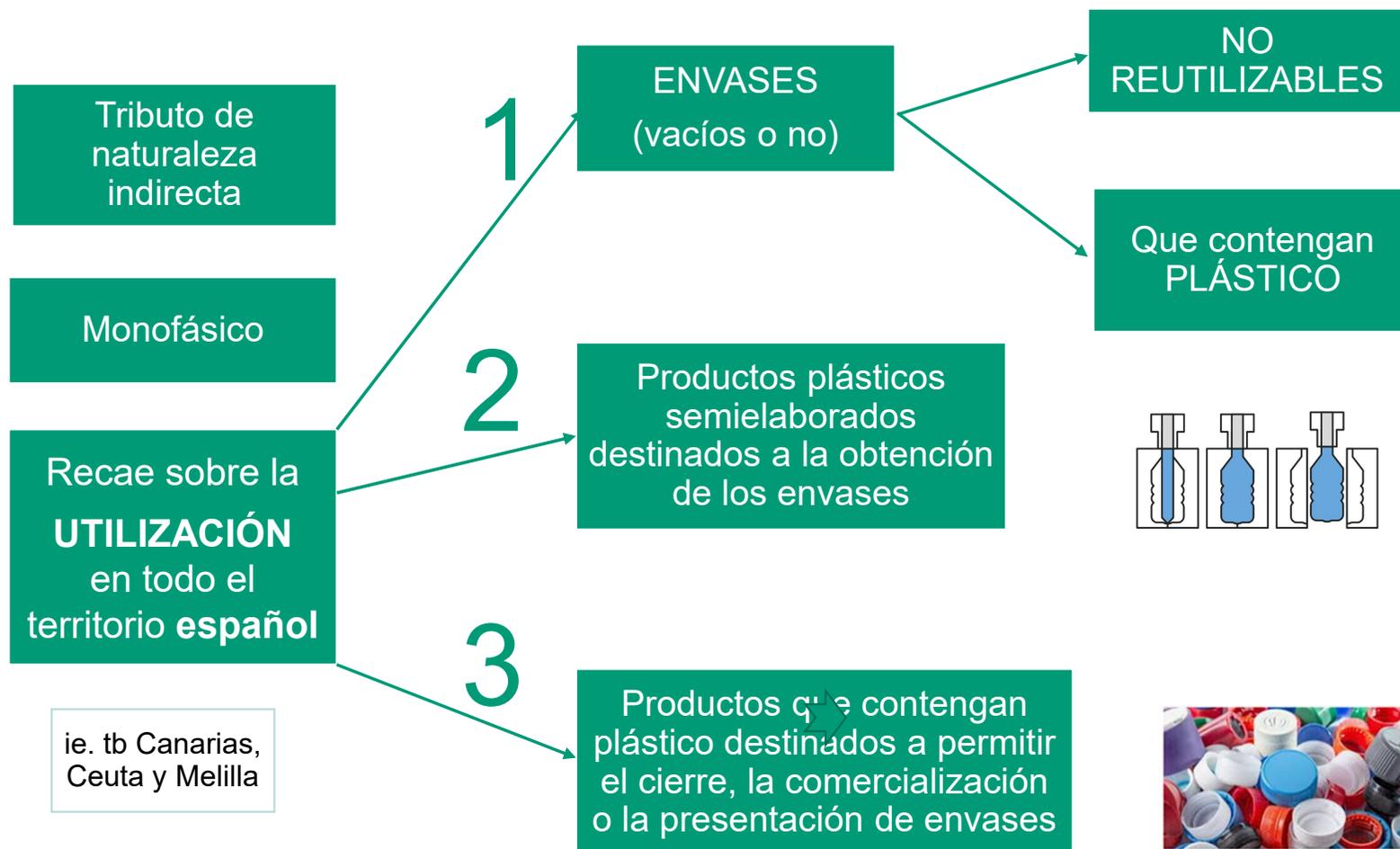


WWW.AEAT.ES: Guía de suministro de contabilidad / Libro Registro de existencias / Notas informativas / Webinars



Email AEAT: de preguntas relativas al Impuesto.

Naturaleza y ámbito objetivo

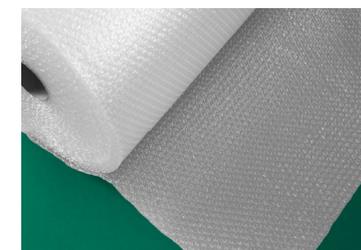


Ejemplos de “envases de PNR” que **SÍ** forman parte del ámbito objetivo



Según las FAQs de la Web de la AEAT

- Bandejas para contener y proteger alimentos
- Bolsas de plástico de alimentos
- Bolsas de congelación de alimentos
- Bolsas para envasados al vacío
- Bolsitas para bocadillos
- Cubiertos desechables y pajitas unidos a un envase
- Botellas, bidones y garrafas diseñadas para un solo uso, incluso si se pueden rellenar
- Envases monodosis para productos alimenticios
- Envoltorios para caramelos, helados, chocolatinas
- Film para contener, proteger, manipular alimentos
- Mallas o redes (como las de frutas)
- Perchas si se venden con la prenda; si se entregan tintorería.
- Anillas de plástico que agrupan unidades de un pack
- Cinta de embalaje
- Film para embalaje
- Film protector de burbujas
- Film protector de palés



Ejemplos de “envases de PNR” que **NO** forman parte del ámbito objetivo

- Ambientadores, Encendedores, Bolígrafos, Sticks de desodorante
- Capsulas de café que se elimina con el café usado.
- Bandejas de comida reutilizables (ejm. colegios).
- Cajas de CD, DVD y vídeo (vendidas con un CD, DVD o vídeo en su interior)
- Macetas si plantas permanecen toda su vida.
- Bolsas de basura.
- Bolsas para asar.
- Bolsas solubles para detergentes.
- Bolsas de gel de sílice.
- Bolsas de té
- Cartuchos para impresoras.
- Soportes de velas



Según las FAQs de la Web de la AEAT



4 Hechos Imponibles. Contribuyente y devengo

- **Hecho imponible:** la elaboración de productos objeto del Impuesto (*)
- **Contribuyente:** **Fabricante**
- **Devengo:** Momento en que se realice la **1a entrega** o puesta a disposición a favor del adquirente en el TAI.
 - Regla especial: **Pago anticipado.**
 - Presunción: 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.

1. Fabricación



- **HI:** Obtención poder de disposición sobre los productos expedidos o transportados al TAI (excepto Canarias, Ceuta y Melilla) desde otro EEMM, por el transmitente, el propio adquirente o un 3o en nombre y por su cuenta.
- **Contribuyente:** **el Adquirente**
- **Devengo:** **Día 15 del mes siguiente** a aquel en que se inicie la expedición transporte. Se adelanta el devengo si con anterioridad se expide la factura por el vendedor.

2. Adquisición intracomunitaria



- **HI:** La entrada en el territorio español (incluido Canarias, Ceuta y Melilla) de productos procedentes de territorios no pertenecientes a la Unión Aduanera.
- **Contribuyente:** **Importador**
- **Devengo:** Al devengo de los derechos de importación conforme a la normativa aduanera

3. Importación



4 Hechos Imponibles. Contribuyente y devengo

- **Hecho imponible:** Introducción irregular en el TAI de productos del ámbito objetivo del Impuesto.
- Se **presume** que se ha producido cuando 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.
- **Sujeto pasivo:** Quienes realicen la introducción irregular en el TAI (quien posea, comercialice, transporte o utilice) estarán obligadas al pago del impuesto y la sanción.
- **Devengo:** en el momento de la introducción irregular en el TAI. De conocerse dicho momento, se considerará que ésta se ha realizado en el período impositivo más antiguo de los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro.



4. Introducción irregular de envases en España



No sujeción. Exención. Dedución.

Fabricante

- Envases **enviados fuera TAI**, directa o por 3o en nombre o por cuenta fabricante.
- Antes del devengo, **no adecuados** para utilización o **destruidos**.
- **Pinturas, tintas, lacas y adhesivos** concebidos para ser incorporados a los productos.
- Productos que pudiendo desempeñar funciones de envase, no diseñados para ser entregados conjuntamente con mercancías.

No sujeción.

- Productos relacionados con **medicamentos, productos sanitarios**, alimentos para **usos médicos** especiales, preparados para **lactantes** de uso hospitalario, residuos peligrosos origen **hospitalario**.
- Rollos de plástico empleados en pacas o balas para **ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola/ganadero**.
- Productos plásticos semielaborados para la obtención de envases o productos de plástico destinados a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases, **cuando no se vayan a utilizar en dicho usos**.

Exención.

- Previo reintegro al adquirente, cuotas asociadas a productos que hayan sido objeto de devolución para su **destrucción o para su reincorporación** al proceso de fabricación.

Dedución.

No sujeción. Exención. Deducción.

Adquirente intracomunitario

- Pinturas, tintas, lacas y adhesivos....
- Productos que pudiendo ser envase, **no estén diseñados para ser entregados conjuntamente.**

No sujeción.

- Productos **sanitarios**,... en los términos señalados.
- Rollos **ensilado forrajes o cereales uso agrícola/ganadero.**
- Plásticos semielaborados o destinados al cierre, comercialización o presentación, **cuando no se vayan a utilizar en dicho usos.**
- Si antes del fin del plazo de autoliquidación:
 - Destinados **fuera del TAI.**
 - **No adecuados** utilización o **destruidos**
- Peso total de **plástico no reciclado no exceda 5 Kg/mes.**

Exención.

- Destinados **fuera del TAI.**
- Antes de 1ª entrega, **no adecuados** o **destruidos.**
- Tras 1ª entrega y previo reintegro, cuotas asociadas a productos devueltos para su **destrucción o para su reincorporación** al proceso de fabricación.

Deducción.

No sujeción. Exención.

Importador

- **Pinturas, tintas, lacas y adhesivos....**
- Productos que pudiendo ser envase, **no estén diseñados para ser entregados conjuntamente.**

No sujeción.

- Peso total de **plástico no reciclado no exceda 5 Kg/mes.**
- **Productos sanitarios**,... en los términos antes señalados
- Rollos de plástico para **ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola/ganadero.**
- Plásticos semielaborados o destinados al cierre, comercialización o presentación, **cuando no se vayan a utilizar**

Exención.

¿Cómo se calcula el Impuesto?

Base imponible

- **Cantidad de plástico no reciclado (Kg)** contenida en los productos gravados.
- Si a los productos del ámbito objetivo, por los que previamente se hubiera devengado el impuesto, se incorporan otros elementos de plástico, de forma tal que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la BI estará constituida exclusivamente por la cantidad de plástico no reciclado incorporada.

Tipo de gravamen

0,45 euros/Kg plástico no reciclado

Plástico reciclado: el obtenido a partir de operaciones de valorización, conforme a **certificación de entidad acreditada por ENAC** al amparo de la norma UNE-EN 1534:2008 o por el organismo nacional de acreditación

- (i) de cualquier otro EEMM de la UE o
- (ii) si fuera UE, organismo con quien ENAC tenga acuerdo internacional.



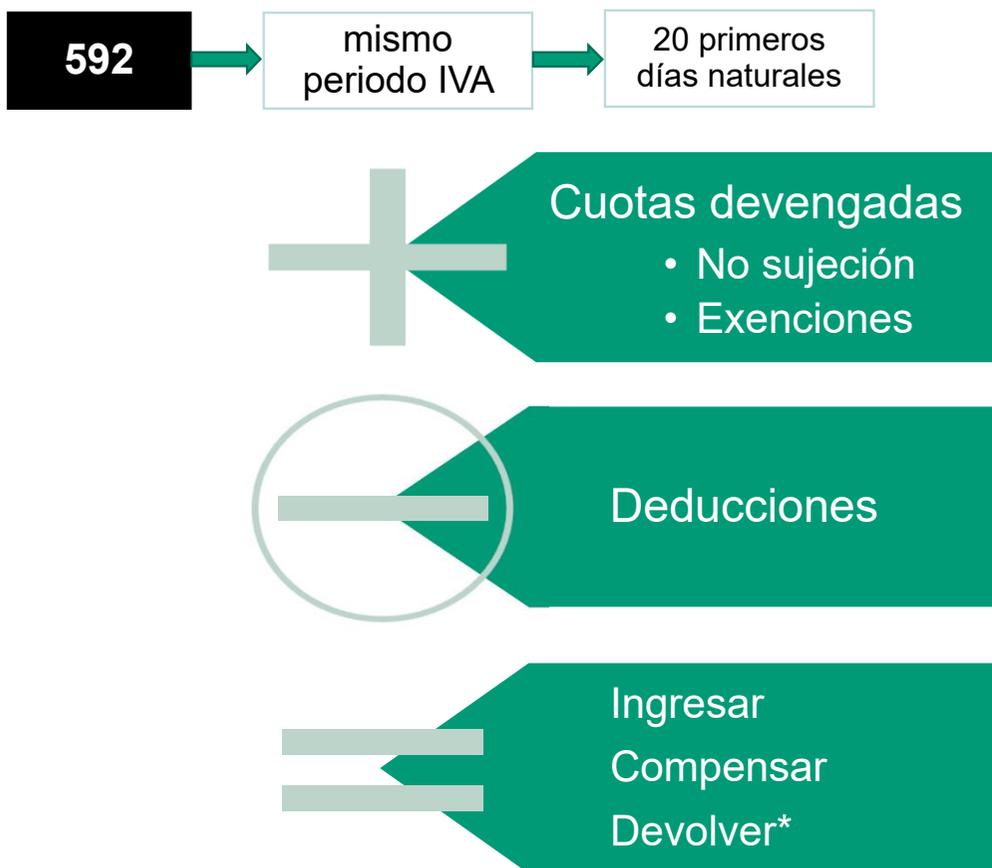
- Muy difícil acreditar analizando una muestra del embalaje o envase en destino.
- Requiere auditoría de proceso en planta.

Adquisiciones a proveedores UE

Importaciones

2023: DT 10ª. Alternativa, Declaración responsable firmada por fabricante

AutoLiquidación del Fabricante / Adq. Intracomun.



Liquidación Importador



Supuestos de **DEVOLUCIÓN** de cuotas pagadas

A22

20 primeros días naturales siguientes al fin del trimestre en que se produzcan los hechos que motivan la devolución

Importadores

- **Envíen fuera del TAI.**
- Que con **anterioridad** a su 1ª entrega en el TAI, hayan **dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.**
- Que **tras su 1ª entrega**, 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.

Adquirentes

- De productos sujetos al IEPNR 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.**
- De productos plásticos semielaborados o destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases, **cuando no se vayan a utilizar en dichos uso.**

Adquirentes no contribuyentes

- **Acrediten envío fuera del TAI.**
- Acrediten que el **destino** de dichos productos es el de envases (o productos para cierre, comercialización o presentación) de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales o preparados para lactantes de uso hospitalario, para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

Obligaciones de contables y de facturación



El impuesto forma parte de la BI del IVA

- Previo inicio actividad, **F** y **AI** inscripción en el Registro del IEPNR (**CIP**).
- **F** y **AI**: Tantos CIP como actividades.
- **F**: Tantos CIP como establecimientos.
- Nombramiento representante fiscal, para contribuyente no residentes
- **I**: sin obligaciones.

Obligaciones censales



- **F**: Llevanza de contabilidad de existencias en soporte informático a través de la sede electrónica de la AEAT.
 - Si varios establecimientos, una contabilidad por cada uno.
- **AI**: Libro registro de existencias a través sede AEAT.
- **I**: Sin obligaciones, a priori. Cantidad kg plástico no reciclado en el DUA (Casilla 47).

Obligaciones contables * y de control



- **F**: En 1ª entrega: **repercusión** y **consignar en factura** (i) la cuota devengada, (ii) la cantidad de plástico no reciclado en Kg y (iii) si exenta, indicación artículo.
- **Resto**, previa solicitud del adquirente, consignar en certificado o en factura: (i) El importe del impuesto satisfecho por dichos productos o exención aplicada y (ii) cantidad kg plástico no reciclado.
 - No aplicable en caso de facturas simplificadas.

Obligaciones de facturación



* Información de periodos de liquidación del 1er semestre 2023 podrá suministrarse en julio de 2023



Ejemplo de cómo opera el IEEPNR en las distintas fases

FABRICACIÓN

- Registro censal (obtención CIP)
- Contabilidad de existencias
- Repercusión jurídica en factura
- Autoliquidación

ENVÍO FUERA DE ESPAÑA

- No sujeción. ie, sin impuesto.
- ¿Pérdida de trazabilidad?

IMPORTACIÓN

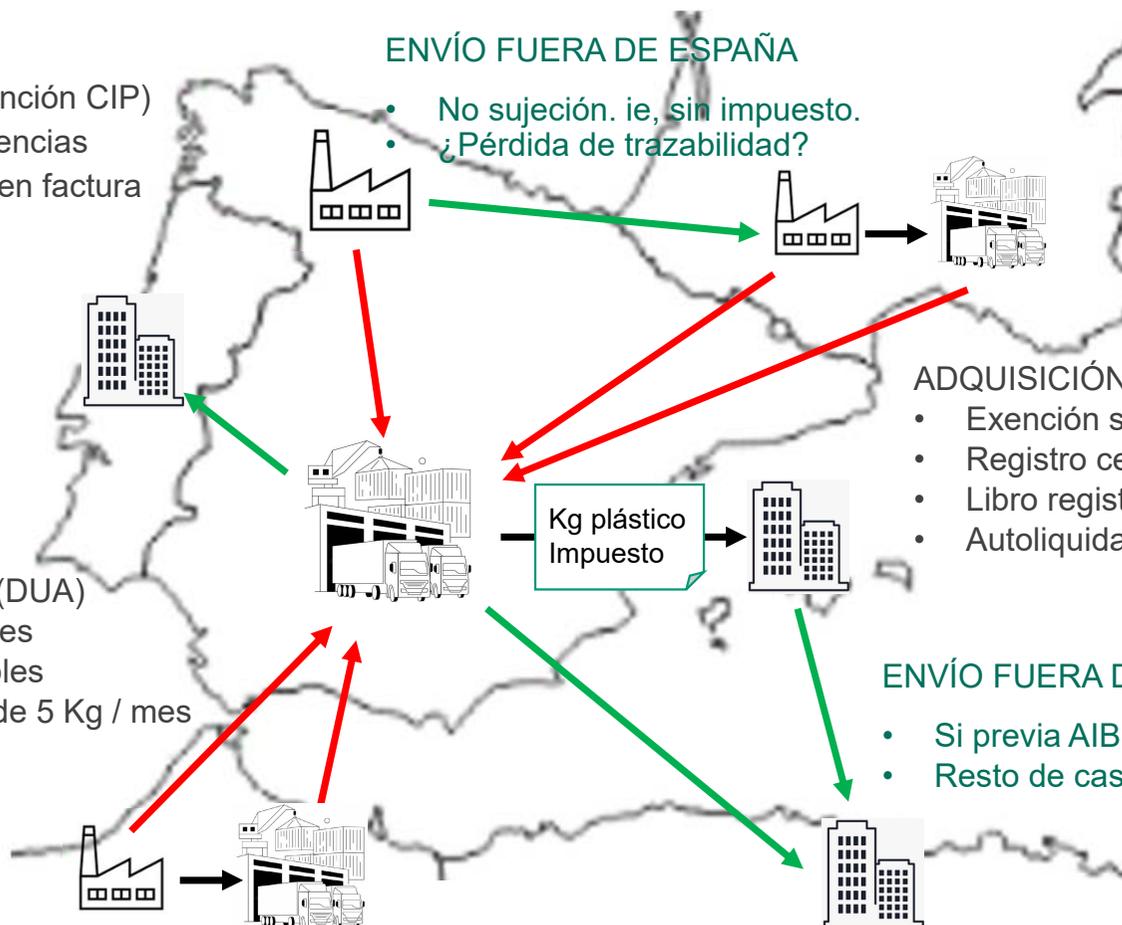
- Liquidación en aduana (DUA)
- Sin obligaciones censales
- Sin obligaciones contables
- Exención si no se excede 5 Kg / mes

ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA

- Exención si no se excede 5 Kg / mes
- Registro censal (obtención CIP)
- Libro registro de existencias
- Autoliquidación por adquirente

ENVÍO FUERA DE ESPAÑA

- Si previa AIB: exención o deducción
- Resto de casos: devolución (A22)



Régimen sancionador



Artículo 85 Ley 7/2022

| Conducta sancionable | Sanción |
|--|---|
| Falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto. | Multa fija de 1.000 euros. |
| Falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. | Multa fija de 1.000 euros. |
| Falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos. | Multa del 50% del importe de las cuotas del impuesto dejadas de ingresar, con un importe mínimo de 1.000 euros. En caso de repetir la infracción se incrementará en un 25%. |
| Disfrute indebido por parte de los adquirentes de las exenciones del impuesto. | Multa del 150% del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, con un importe mínimo de 1.000 euros. |
| Incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos a los que se refiere el artículo 82.9 Ley 7/2022. | Multa de 75 euros por factura o certificado. |

Este documento es una adaptación del elaborado para su presentación como guía en la charla organizada por ITENE sobre el IEEPNR llevada a cabo el 13 de diciembre de 2022.

De esta forma, este documento contiene aspectos básicos y/o genéricos del Impuesto que, en su caso, fueron matizados y explicados durante la ponencia.

GARRIGUES

garrigues.com

Síguenos

