

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES (MODELO 592)

Definición

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

El impuesto, que entrará en vigor el 1 de enero de 2023, se encuentra regulado en el capítulo I del título VII de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (artículos 67 a 83). Además, resultan de aplicación su disposición transitoria décima, disposición final cuarta y disposición final décimo tercera.

Ámbito objetivo y territorial

1

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

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

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

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

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

Hecho Imponible

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

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

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

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

2

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

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

Devengo y contribuyentes

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

- En la fabricación es contribuyente el fabricante y el devengo del impuesto se produce con la primera entrega o puesta a disposición, en territorio español, de los productos fabricados o con el cobro total o parcial del precio, si se realizan pagos anticipados a la entrega o puesta a disposición de los productos fabricados. La entrega o puesta a disposición se presume, salvo prueba en contrario, cuando se constaten diferencias en menos de existencias de productos fabricados.

- En la importación es contribuyente el importador y el devengo del impuesto se produce en el momento en que se devenguen los derechos de importación conforme a la legislación aduanera.
- En la adquisición intracomunitaria es contribuyente el adquirente intracomunitario y el devengo del impuesto se produce el día 15 del mes siguiente al que se inicie el transporte o expedición con destino al adquirente o en el momento de la expedición de la factura, si es anterior.
- En la tenencia irregular es contribuyente quien los posea, comercialice, transporte o utilice y el devengo del impuesto se produce en el momento de la introducción irregular y, de no conocerse, en el periodo de liquidación más antiguo no prescrito, salvo prueba de que corresponde a otro.

Base Imponible, tipo impositivo y cuota tributaria

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

La cantidad de plástico reciclado contenida en los productos objeto del impuesto debe ser certificada por entidad debidamente acreditada para emitir la correspondiente certificación (entidad acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación -ENAC-).

La falsa o incorrecta certificación, constituye una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria proporcional del 50% de la cuota dejada de ingresar y un mínimo de 1.000 euros (porcentaje que se podrá incrementar en un 25% en caso de comisión repetida).

De forma transitoria, durante los 12 meses siguientes a la aplicación del impuesto, el 1 de enero de 2023, también se podrá acreditar la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos objeto del impuesto mediante una declaración responsable firmada por el fabricante.

Con relación a esta cuestión hacer dos consideraciones. En primer lugar, que cuando el producto objeto del impuesto está compuesto de plástico y otros materiales, el producto solo tributa por el plástico no reciclado que contiene. En segundo lugar, que cuando el producto objeto del impuesto por el que ya se hubiese devengado el impuesto se incorporan otros elementos de plástico que pasan a formar parte del mismo, el producto solo tributa por el plástico no reciclado contenido en los elementos incorporados.

El *tipo impositivo* aplicable es de 0,45 euros por kilogramo de plástico no reciclado contenida en los productos objeto del impuesto.

Finalmente, la cuota íntegra resultará de aplicar a la base imponible el tipo impositivo.

Liquidación y pago del impuesto

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

En estos casos el periodo de liquidación es mensual o trimestral, en función del periodo de liquidación del IVA, atendiendo al volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa del impuesto.

Mediante la Orden Ministerial, pendiente de aprobación, se ha regulado el modelo de autoliquidación 592 y de solicitud de devolución A22, siendo el plazo de presentación y, en su caso, del pago de la deuda tributaria, dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo de liquidación que corresponda. En caso de domiciliación bancaria del pago, el plazo será desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente a aquel que finaliza el periodo de liquidación que corresponda.

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

4

En el último periodo de liquidación del año natural y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 80.4 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, podrán solicitar la devolución del saldo existente (cuando la cuantía de las deducciones supere el importe de las cuotas devengadas).

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

En el supuesto de importación, en el DUA de importación se deberán consignar los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en los productos objeto del impuesto y, en su caso, si resulta de aplicación la exención por no exceder de 5 kilogramos al mes el peso total de plástico no reciclado contenido en los productos importados.

Para este supuesto, de importadores y adquirentes, confiere el derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado mediante la presentación del modelo A22.

Inscripción

Si es usted contribuyente (fabricantes, adquirente intracomunitario y los representantes de los contribuyentes no establecidos en territorio español, quedando excluidos los importadores), está obligado a inscribirse con anterioridad al inicio en el ejercicio de su actividad en el registro territorial del Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.

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

Para inscribirse, es necesario presentar una solicitud de inscripción, acompañada de la siguiente documentación:

- a) Documentación acreditativa de la representación, cuando el obligado actúe mediante representante.
- b) Memoria descriptiva de la actividad a desarrollar por la que se solicita la inscripción, con indicación del epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas que, en su caso, le corresponde.
- c) Identificación y descripción del establecimiento en el que, en su caso, desarrolle la actividad.
- d) Las autorizaciones previstas por la normativa específica del sector, cuando resulten inherentes al ejercicio de la actividad por la que se produce la inscripción.

5

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

Obligaciones contables

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

Si es usted adquirente intracomunitario de productos objeto del impuesto debe llevar un registro de existencias.

Mediante Orden Ministerial, pendiente de aprobación, se ha regulado tanto el procedimiento como los plazos para el cumplimiento de esta obligación. El formato electrónico para rellenar la contabilidad seguirá la siguiente estructura:

| Número de asiento (1) | Concepto (2) | Clave Producto (3) | Descripción Producto (4) | Fecha (5) | Justificante (6) | Kilogramos (7) | Kilogramos no reciclados (8) | Régimen Fiscal (9) | Destinatario o Proveedor (10) | Destinatario o Proveedor (11) |
|-----------------------|--------------|--------------------|--------------------------|-----------|------------------|----------------|------------------------------|--------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| | | | | | | | | | | |

En cuanto al plazo de presentación de la contabilidad, deberá efectuarse dentro del mes siguiente al periodo de liquidación al que se refiera, mediante su suministro electrónico a través de la SEDE de la AEAT. Consideración especial: el mes de agosto se considera inhábil.

Repercusión en factura

El fabricante de productos objeto del impuesto y los productos fabricados los vende o entrega en territorio español, debe repercutir a los adquirentes las cuotas del impuesto que se devenguen con la venta o entrega.

La repercusión la efectuará, en la primera venta o entrega tras la fabricación de los productos en el ámbito territorial del impuesto, en factura, consignando, de forma separada, la cuota devengada, los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en el producto y si resulta de aplicación alguna exención especificando el precepto en que se regula.

En cualquier otra venta o entrega en territorio español de los productos objeto del impuesto, quienes realicen la venta o entrega deberán consignar en factura (o en certificado), de forma separada, la cuota devengada, los kilogramos de plástico no reciclado contenidos en el producto y si resulta de aplicación alguna exención especificando el precepto en que se regula.

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

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

Nombramiento de representante para contribuyentes no establecidos en territorio español

Los contribuyentes no establecidos en territorio español están obligados a nombrar un representante ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este

impuesto. El nombramiento debe efectuarlo antes de la realización de la primera operación que constituya hecho imponible del impuesto.

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

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

La falta de inscripción, y en caso de falta de nombramiento, puede suponer la comisión de una infracción tributaria específica grave que se sanciona con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

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

Beneficios fiscales

1. Supuestos de *No Sujeción*

- La fabricación de productos objeto del impuesto cuando se destruyen o resultan inadecuados para su utilización con anterioridad al devengo del impuesto.
- La fabricación de productos objeto del impuesto cuando se destinan a ser enviados directamente fuera del territorio español por el fabricante o por un tercero en su nombre o por su cuenta.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de pinturas, tintas, lacas y adhesivos concebidos para incorporarse a los productos que forman parte del ámbito objetivo.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando no están diseñados para ser entregados juntamente con las mercancías.

2. Supuestos de *Exención*

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando se destinen a prestar su función en medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados cuando se destinan obtener envases para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos que contengan plástico cuando se destinan a permitir el cierre, la comercialización o presentación de envases de un solo uso para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

En estos tres supuestos de exención, si los productos son objeto de entrega o puesta a disposición el destino se acredita mediante la declaración previa del adquirente en el que lo manifieste.

Además, son supuestos de **exención**:

- La importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico cuando se introducen en territorio español prestando su función en medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de rollos de plástico empleados en pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.
- La adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto cuando, con anterioridad a finalizar el plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación, se destinan a ser enviados directamente fuera del territorio español por el adquirente intracomunitario o por un tercero en su nombre o por su cuenta.
- La adquisición intracomunitaria de productos objeto del impuesto cuando se destruyen o resultan inadecuados para su utilización con anterioridad al fin del plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación.
- La importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables cuando el peso total de plástico no reciclado contenido en ellos no excede de 5 kilogramos en un mes. En el caso de la importación, en el DUA deberá indicarse que resulta de aplicación esta exención.

Finalmente, también son supuestos de exención:

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados cuando no se destinan a obtener envases no reutilizables que contengan plástico.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos que contengan plástico cuando no se destinan a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables que contengan plástico.

En estos dos supuestos de exención, si los productos son objeto de entrega o puesta a disposición el destino se acreditará mediante la declaración previa del adquirente en el que lo manifieste.

3. Supuestos de *Deducción*

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

9

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

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

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

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

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

las deducciones supera el importe de las cuotas devengadas en el periodo de liquidación, puede optarse por:

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

4. Supuestos de **Devolución**

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

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

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

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

- Se envían fuera del territorio español.
- Son envases de plástico de un solo uso y se destinan a envases de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- Son productos de plástico semielaborados y se destinan a la obtención de envases de plástico de un solo uso de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.

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

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