

Nota Informativa

Publicado el Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados

4 de junio de 2020

El pasado martes 2 de junio de 2020, el Consejo de Ministros aprobó la tramitación del Anteproyecto de Ley de residuos y suelos contaminados por la que se trasponen a nuestro ordenamiento jurídico las modificaciones introducidas por la Directiva (UE) 2018/851 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018, que modificaba la Directiva 2008/98/CE sobre los residuos así como la denominada Directiva sobre plásticos de un solo uso, esto es, la Directiva (UE) 2019/904 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente.

En este Anteproyecto, se propone la creación de **un nuevo impuesto indirecto que grave la fabricación, la importación y las adquisiciones intracomunitarias de los envases de plástico no reutilizables**, todo ello con efectos 1 de julio de 2021.

La posible aprobación de este impuesto fue objeto de consulta por el Ministerio de Hacienda el pasado 28 de febrero de 2020, si bien, en dicha consulta pública, se limitaba su aplicación a los envases de plástico de un solo uso y destinados, en principio, al ámbito alimentario tal y como se definían en la Directiva (UE) 2019/904.

De esta forma, en dicha consulta, se proponía la creación de un impuesto que gravase la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de recipientes para alimentos considerados productos de plástico de un solo uso como por ejemplo los recipientes de comida rápida o envases de comida, bocadillos, emparedados o ensalada que contienen alimentos fríos o calientes o los recipientes para alimentos frescos o procesados que no requerían de preparación posterior, como las frutas, las verduras o los postres. Quedaban por tanto excluidos los recipientes o envases de un solo uso destinados a otro tipo de industrias o en su caso, otro tipo de productos que, no teniendo la consideración de envases, fuesen utilizados para envolver bienes o alimentos.

Si bien el texto del Anteproyecto sigue la misma filosofía, lo cierto es que se ha ampliado considerablemente el ámbito objetivo del impuesto, toda vez que, de acuerdo con lo previsto en el texto del Anteproyecto, quedan sujetos a tributación todos los envases de plástico de un solo uso, así como cualquier otro tipo de productos no reutilizables que sirva para contener productos sólidos o líquidos o para envolver bienes o productos alimenticios.

De acuerdo con la exposición de motivos, estamos ante un impuesto de carácter indirecto con una presunta finalidad medioambiental que, entre otras cosas, busca fomentar el reciclaje de este tipo de productos y reducir al máximo su consumo sobre la base de los principios de la economía circular y, en concreto, el principio en virtud del cual el mejor residuo es el que no se genera.



Puesto que el objetivo que se persigue es reducir el consumo de este tipo de productos en nuestro país, se trata de un impuesto de carácter local, que no está armonizado en el resto de los Estados Miembros, por lo que en aquellos casos en los que la fabricación de este tipo de productos se realice con vistas a su exportación o bien, a su entrega intracomunitaria, dicha actividad de fabricación no estará sujeta al pago del impuesto.

1.- Ámbito objetivo del impuesto

Como se ha dicho previamente, el impuesto grava la fabricación, importación y/o adquisición intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables, así como cualquier otro tipo de productos no reutilizables que sirva para contener productos sólidos o líquidos o para envolver bienes o productos alimenticios.

Sin embargo, la norma no contiene una definición concreta de este concepto, siendo así que, a los efectos de delimitar el ámbito objetivo del impuesto, es necesario acudir a varias definiciones.

Conforme a lo previsto en el artículo 2.1 de esta Ley 11/1997, se considera “envase” a 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. Dentro de este concepto se incluyen únicamente los envases de venta o primarios, los envases colectivos o secundarios y los envases de transporte o terciarios.

En cuanto al concepto “**plástico**”, este sería el material compuesto por un polímero tal y como se define en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) nº 1907/2006, del Parlamento Europeo y del Consejo.

Finalmente, el concepto de “**no reutilizable**” no aparece como tal definido en el artículo 2 del Anteproyecto si bien en artículo 62 del Anteproyecto define el “envase reutilizable” como aquel envase que ha sido concebido, diseñado o introducido en el mercado para completar, dentro de su período de vida, múltiples circuitos o rotaciones mediante su devolución a un productor para ser rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue concebido, teniendo la consideración de “envase no reutilizable” aquel que no cumpla con estas condiciones.

2.- Base imponible y base liquidable

La base imponible del impuesto está configurada por la cantidad, expresada en kilogramos, de plástico contenida en los envases que forman parte del ámbito objetivo de este impuesto.

No obstante lo anterior, los contribuyentes que realicen la fabricación de los envases sujetos a gravamen podrán reducir de la base imponible del impuesto la cantidad de plástico incorporado al proceso de fabricación, expresada en kilogramos, proveniente de plástico reciclado de productos utilizados en el territorio de aplicación del impuesto.

3.- Tipo aplicable y período de liquidación

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

Este impuesto se autoliquidará con carácter trimestral, debiendo ingresarse la deuda tributaria durante los veinte primeros días naturales del segundo mes posterior a cada trimestre natural, remitiéndose a un posterior desarrollo reglamentario de cara a la gestión y liquidación del impuesto.

4.- Devengo del impuesto y sujetos pasivos

Por regla general, en los casos de fabricación, el impuesto se devengará en el momento de la obtención de los envases sujetos al impuesto, teniendo el fabricante la condición de sujeto pasivo.

En los casos de importación, el impuesto se devengará conforme a lo previsto al devengo y liquidación de la deuda aduanera, teniendo el importador la condición de sujeto pasivo.

En los casos de adquisiciones intracomunitarias, el impuesto se devengará cuando se produzca el devengo del IVA que recaiga sobre dichas operaciones o bien, en su caso, en el momento de la recepción de los envases sujetos a gravamen, teniendo el adquirente la condición de sujeto pasivo.

Finalmente, cuando el devengo se produzca como consecuencia de una introducción irregular de los productos en el territorio de aplicación del impuesto, se presumirá que el impuesto se devenga en el trimestre natural anterior al del descubrimiento de la introducción irregular, salvo prueba en contrario. En estos casos tendrá la condición de sujeto pasivo el que realice la introducción irregular del producto.

5.- Exenciones

La norma contempla tres supuestos de exención, si bien se remite a un desarrollo reglamentario. Dichas exenciones son las siguientes:

- Supuestos de fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables, destinados a ser enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto;
- Supuestos de fabricación, importación y adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables, que, con anterioridad a la finalización del plazo previsto para efectuar la autoliquidación del impuesto, hayan sido destruidos, siempre que se pruebe su destrucción ante la Administración, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.
- Supuestos de fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables destinados al acondicionamiento primario de medicamentos, siempre que dichas circunstancias queden acreditadas previo requerimiento de la Administración tributaria.

6.- Deducciones y devoluciones

Determinada la cuota íntegra, la norma establece un mecanismo de deducciones y de devoluciones que deberá ser objeto de desarrollo reglamentario, de forma que el sujeto pasivo podrá reducir el importe a pagar aplicando las siguientes deducciones:

- Una deducción por los envases que hayan sido enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto. Dicha deducción está sujeta a la acreditación del envío de los envases fuera del territorio de aplicación del impuesto, así como a la acreditación del pago del impuesto mediante la correspondiente autoliquidación;
- Una deducción por los envases que, con anterioridad a su venta o entrega, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de dichos hechos haya sido probada ante la Administración, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho; y finalmente,
- Una deducción cuando los envases por los que, una vez satisfecho el impuesto correspondiente, se destinen al acondicionamiento primario de medicamentos, siempre que dichas circunstancias queden acreditadas previo requerimiento de la Administración Tributaria.

Si como consecuencia de las deducciones anteriormente mencionadas, las autoliquidaciones arrojasen un resultado negativo, el importe de las cuotas que no hayan sido previamente compensadas podrá ser objeto de compensación en autoliquidaciones futuras o, en su caso, de devolución, en el último período de liquidación del año natural.

7.- Obligaciones formales

En tanto que impuesto indirecto, se establecen una serie de obligaciones formales similares a las que se aplican a día de hoy a los productos objeto de impuestos especiales y en concreto, el Anteproyecto establece las siguientes obligaciones:

- Por un lado, la obligación de registro en el Registro Territorial del impuesto. Dicha inscripción se hará a los efectos de mantener un censo de obligados tributarios en relación con este impuesto;
- La llevanza de una contabilidad en formato electrónico que deberá ser remitida a las autoridades fiscales por vía telemática y que debe de reflejar los movimientos de materias primas y de envases. En el caso de adquisiciones intracomunitarias, se establece asimismo la obligación de llevar una contabilidad de existencias registrando los movimientos;
- En el caso de los gestores de residuos, se establece la obligación de acreditar la cantidad de plástico, expresada en kilogramos, proveniente de plástico reciclado de productos utilizados en el territorio de aplicación del impuesto, que se entregue a los fabricantes de envases comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto.

- Los sujetos pasivos del impuesto no establecidos en la Comunidad, de acuerdo con lo previsto a estos efectos en el ámbito del IVA, estarán obligados a nombrar un representante fiscal en España.

Por último, la norma recoge un régimen sancionador específico aplicable a los casos de incumplimiento de las normas formales previamente expuestas.

Esperamos que estos comentarios sean útiles y, en cualquier caso, quedamos a su entera disposición para aclarar cualquier duda que tenga en relación con este nuevo impuesto.

Para más información, puede contactar con:

[Belén Palao](#) | Socio del área Fiscal
belen.palao@andersentaxlegal.es

[Blanca García de Vega](#) | Asociado del área Fiscal
blanca.garcia@AndersenTaxLegal.es

[Jaime Suárez Delgado](#) | Abogado senior del área Fiscal
jaime.suarez@andersentaxlegal.es

Los comentarios expuestos contienen aspectos informativos, sin que constituyan opinión profesional o asesoramiento jurídico alguno, no incluyendo necesariamente opinión de sus autores. Si está interesado en obtener información adicional o aclaración sobre el contenido, puede ponerse en contacto con nosotros en el número de teléfono +34 917 813 300 o bien mediante correo electrónico a communications@andersentaxlegal.es.