

**AUDICONSULTORES**

**ETL**  
GLOBAL  
Tax · Legal



# **IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZA- BLES Y SOBRE DEPÓSITOS DE RESIDUOS**

---

Audiconsultores ETL Global

24/05/2022  
BARCELONA

**Esta presentación ha sido elaborada por AUDICONSULTORES ETL GLOBAL, SL para uso informativo de sus clientes y, en consecuencia, no podrá ser utilizado o transmitido a ninguna otra persona o entidad y no podrá servir de base para ningún otro propósito que el mencionado anteriormente, salvo expresa autorización del autor.**

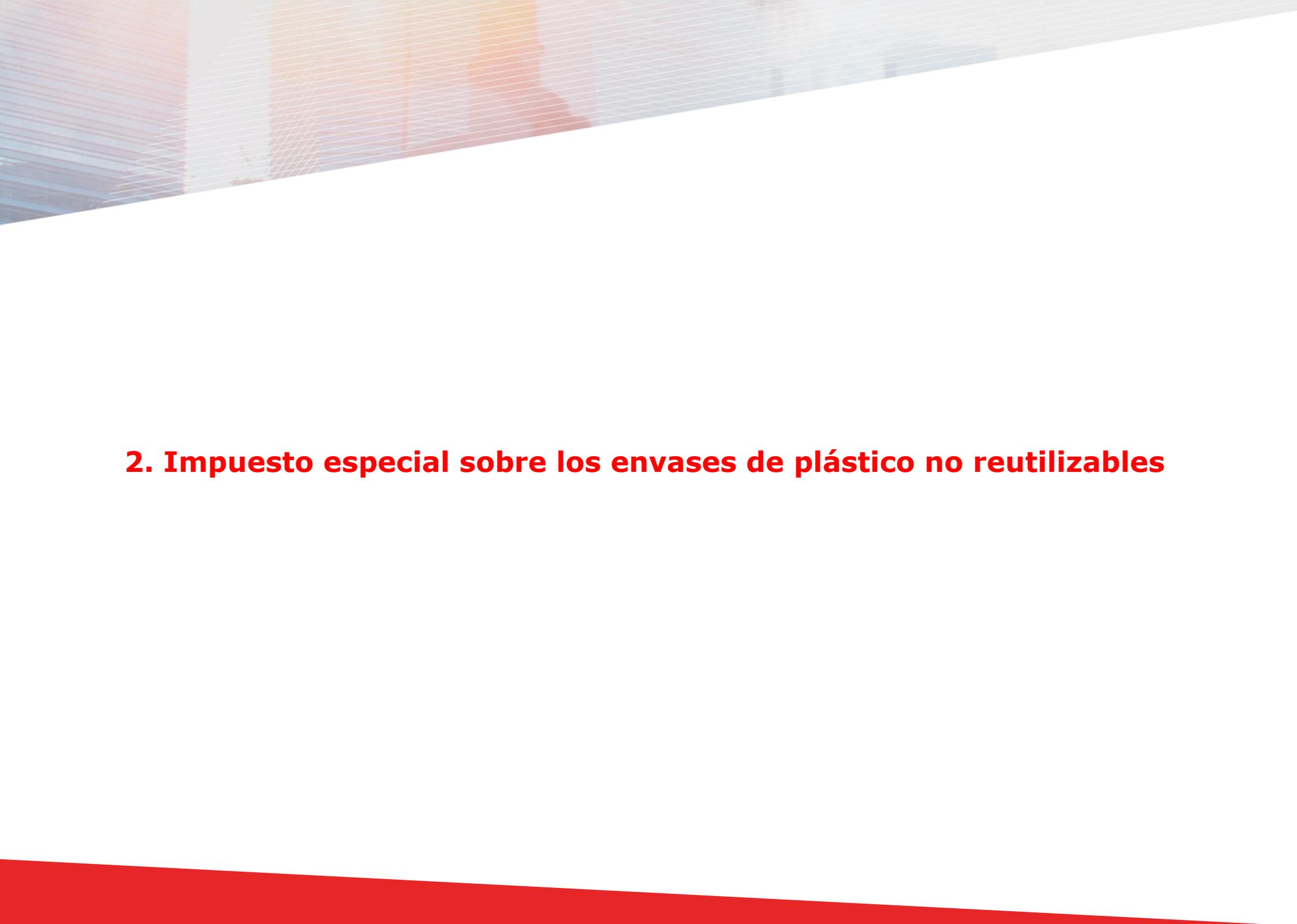
# 1. ALCANCE DE LA PRESENTACIÓN

El pasado 8 de abril se publicó en el BOE la Ley 7/2022, de residuos y suelos contaminados para una economía circular que, entre otras medidas, ha supuesto la introducción de dos nuevos impuestos de naturaleza indirecta. En concreto, los nuevos tributos aprobados son:

- a) Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
- b) Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Si bien la entrada en vigor de dichos tributos no está prevista hasta el próximo **1 de enero de 2023**, la introducción de ciertos trámites y obligaciones administrativas previas a la entrada en vigor del impuesto hace necesario realizar un estudio profundo de ambos impuestos y preparar las sociedades ante el futuro devengo de los tributos.

A lo largo de las siguientes páginas, analizaremos el funcionamiento y las obligaciones que se derivan de la introducción de dichos impuestos.



## **2. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables**

## 2.1. Naturaleza, finalidad y ámbito del impuesto

### 2.1.1. Naturaleza y finalidad

El impuesto especial sobre los 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 mercancías. La definición de los productos se detalla en el artículo 2 de la propia Ley.

La finalidad del impuesto es el fomento de la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el fomento del reciclado de los residuos plásticos, contribuyendo a la circularidad de este material.

Serán contribuyentes del impuesto las personas físicas o jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

## 2.1. Naturaleza, finalidad y ámbito del impuesto

### 2.1.1. Ámbito objetivo

Se incluyen en el ámbito objetivo de este impuesto:

- a)** Los envases no reutilizables que contengan plástico.
- b)** Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases a los que hace referencia la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico.
- c)** Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.

A efectos del impuesto, tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, como cualesquiera otros que, no encontrando encaje en dicha definición, estén destinados a cumplir las mismas funciones y que puedan ser objeto de utilización en los mismos términos.

En aquellos productos que, estando compuestos de más de un material, contengan plástico, se gravarán por la cantidad de plástico que contengan.

## 2.1. Naturaleza, finalidad y ámbito del impuesto

### 2.1.1. Ámbito objetivo (continuación)

Tiene la consideración de plástico el material compuesto por un polímero[1] 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, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con la excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente.

Las pinturas, tintas y adhesivos que sean materiales poliméricos no están incluidos.

[1] Polímero: 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.

## **2.2. Hecho Imponible y supuesto de no sujeción**

### **2.2.1. Hecho imponible**

Están sujetos al impuesto la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos mencionados en el apartado 2.1.1.

Así mismo, queda sujeta al impuesto la introducción irregular en territorio español de los productos sujetos al impuesto.

## 2.2. Hecho Imponible y supuesto de no sujeción

### 2.2.2. Supuestos de no sujeción

Por el contrario, no estarán sujetos al impuesto;

- a)** La fabricación de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto cuando, con anterioridad al devengo del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.
- b)** La fabricación de aquellos productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, se destinen a ser enviados directamente por el fabricante, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.
- c)** La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos, concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.
- d)** La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos sujetos al impuesto que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.

## 2.3. Devengo

### 2.3.1. Devengo Impuesto

En los supuestos de **fabricación**, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente en territorio español. No obstante, si se realizan pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

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

En los supuestos de **adquisiciones intracomunitarias**, el devengo del impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

## 2.4. Exenciones

### 2.4.1. Exenciones

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

**a)** La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los envases, los productos semielaborados y los que contengan plástico destinados a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases no reutilizables que se destinen a prestar la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario. Se deberá acreditar el destino efectivo de los productos que se acojan a la citada exención.

**b)** La adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, se destinen a ser enviados directamente a un territorio distinto al español. La efectividad de esta exención quedará condicionada a que se acredite la realidad de la salida efectiva de los productos del territorio español.

## 2.4. Exenciones

### 2.4.1. Exenciones (continuación)

- c)** La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de rollos de plástico empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.
- d)** La adquisición intracomunitaria de los productos que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.
- e)** La importación o adquisición intracomunitaria de los envases, tanto si se introducen vacíos, como si se introducen prestando la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de otros bienes o productos, siempre que el peso total del plástico no reciclado contenido en dichos envases objeto de la importación o adquisición intracomunitaria no exceda de 5 kilogramos en un mes.
- f)** La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados, cuando no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables cuando no se vayan a utilizar en dichos usos.

## **2.5. Base Imponible y cálculo impuesto**

### **2.5.1. Base Imponible**

La Base imponible del impuesto estará constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos sujetos a este impuesto.

### **2.5.2. Tipo impositivo**

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

### **2.5.3. Cuota Íntegra**

Será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo impositivo anteriormente mencionado.

## 2.5. Base Imponible y cálculo impuesto

### 2.5.4. Deducciones

Los contribuyentes que realicen adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto podrán minorar de las cuotas devengadas del impuesto, el importe del impuesto pagado respecto de (i) los productos que hayan sido enviados por el contribuyente, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto y (ii) Los productos que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio español, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.

Así mismo, se podrá deducir de la cuota devengada del periodo, los productos que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de devolución para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

Por su parte, los contribuyentes que realicen la fabricación de los productos sujetos al impuesto y que sean objeto de devolución para su destrucción o para su reincorporación al proceso de fabricación, podrán minorar, de las cuotas devengadas, el importe del impuesto pagado respecto de dichos productos, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

## 2.6. Aspectos prácticos Impuesto

### **2.6.1. Requisitos formales**

Previo a la realización de las **actividades de fabricación y adquisición intracomunitaria**, de los productos sujetos al impuesto, el contribuyente deberá inscribirse en el registro territorial correspondiente y solicitar un Código de Identificación del Plástico (CIP) para cada establecimiento en que fabrique dichos productos. La solicitud deberá hacerse por vía telemática y deberá incluir:

- (i) Memoria descriptiva de la actividad a desarrollar por la que se solicita la inscripción, indicando el epígrafe de IAE correspondiente.
- (ii) Autorizaciones previstas por las normas específicas del sector cuando resulten obligatorias para realizar la actividad.
- (ii) Documento de representación del solicitante, si procede.

Cuando se sea titular de varios establecimientos donde se produzcan los productos sujetos al impuesto se deberá solicitar un CIP y presentar una autoliquidación por cada establecimiento. Se podrá solicitar presentar una sola autoliquidación agrupando toda la actividad realizada en varios establecimientos.

## **2.6. Aspectos prácticos Impuesto**

### **2.6.1. Requisitos formales (continuación)**

La liquidación tendrá una periodicidad trimestral (mediante modelo 592, pendiente de aprobación) y se deberá presentar la autoliquidación dentro de los 20 días siguientes a la finalización del trimestre (hasta el día 15 domiciliado). Para contribuyentes obligados a presentar autoliquidaciones mensuales (grandes empresas, inscritos en Redeme, etc) el plazo de presentación será mensual y se deberá liquidar dentro de los 20 días siguientes a la finalización del periodo de referencia (domiciliación del 1 al 15).

Para los contribuyentes que realicen exclusivamente operaciones de importación quedan exceptuados de las obligaciones de inscripción, presentación de autoliquidaciones y demás obligaciones, debiendo liquidar el impuesto en la forma prevista para la deuda aduanera.

## 2.6. Aspectos prácticos Impuesto

### 2.6.2. Repercusión del Impuesto

Con ocasión de las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto en territorio español, se deberán cumplir las siguientes obligaciones:

a) En la primera venta o entrega realizada tras la fabricación de los productos en el ámbito territorial del impuesto, los **fabricantes deberán repercutir al adquirente el importe de las cuotas del impuesto que se devenguen al realizar dicha venta o entrega.** En la factura (no se aplica para facturas simplificadas) se deberá consignar separadamente el importe de las cuotas devengadas, la cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos, expresada en kilogramos y si resulta de aplicación algún supuesto de exención, especificando el artículo en virtud del cual la venta o entrega resulta exenta.

b) En los demás supuestos, previa solicitud del adquirente, quienes realicen las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto deberán consignar en un certificado, o en las facturas que expidan, el importe del impuesto satisfecho por dichos productos o, si le resultó de aplicación algún supuesto de exención, así como la cantidad de plástico no reciclado contenido en los productos.

## 2.6. Aspectos prácticos Impuesto

### 2.6.3. Obligaciones contables y registrales

Los fabricantes de productos objeto del impuesto están obligados a la llevanza de contabilidad de los productos obtenidos conforme el siguiente formato electrónico:

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)

La presentación de la contabilidad deberá efectuarse dentro del mes siguiente al periodo de liquidación al que se refiera, mediante su suministro electrónico en sede de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. A estos efectos, el mes de agosto se considera inhábil.

Así mismo, los adquirentes intracomunitarios de productos objeto del impuesto que estén obligados a inscribirse en el registro territorial deben llevar un registro de existencias, conforme al formato electrónico arriba transcrito.

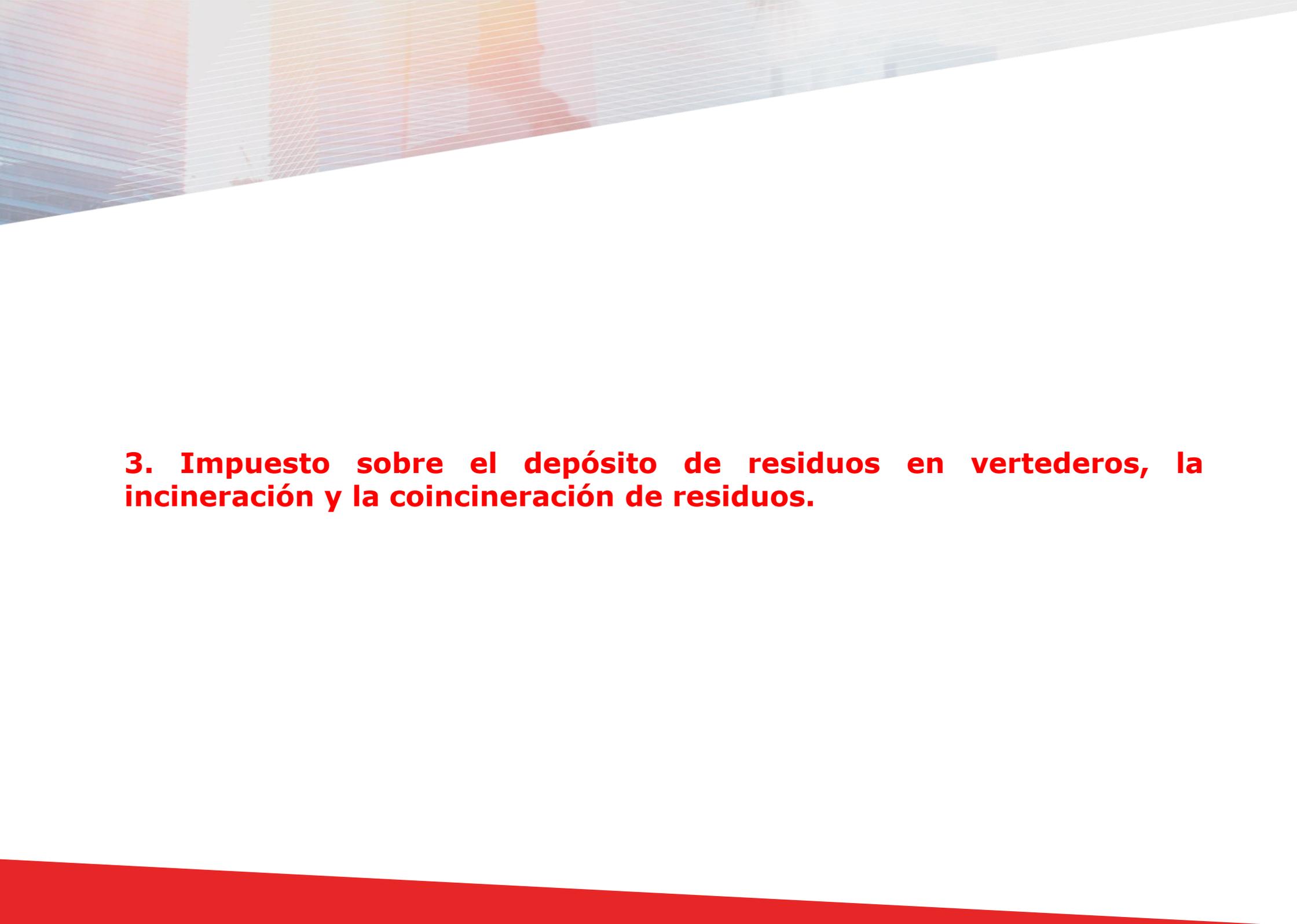
Los contribuyentes no establecidos deberán nombrar, antes de realizar la primera operación, una persona física o jurídica que les represente ante la administración.

## 2.7. Régimen sancionador

### 2.7. Régimen Sancionador

La normativa contempla un régimen de infracciones y sanciones que tendrán la consideración de graves y se sancionaran de la siguiente manera:

- a) Multa pecuniaria fija de 1.000€ por la falta de inscripción en el Registro territorial del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y/o la falta de nombramiento de un representante para los contribuyentes no establecidos en territorio español.
- b) Multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento (mínimo de 1.000€) de las cuotas que se hubiesen podido dejar de ingresar por la falsa o incorrecta certificación, por parte de la entidad acreditada, de la cantidad de plástico reciclado contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.
- c) Multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento (mínimo de 1.000€) del beneficio fiscal disfrutado por la aplicación indebidamente de algún supuesto de exención de los contemplados en la normativa.
- d) Multa fija de 75 euros por cada factura o certificado emitido con la consignación incorrecta de la cantidad no reciclada de plástico contenido en los productos fabricados.



**3. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.**

## **3.1. Naturaleza, finalidad y ámbito del impuesto**

### **3.1.1. Naturaleza y finalidad**

Se trata de un tributo de carácter indirecto que recae sobre la entrega de residuos en vertederos, instalaciones de incineración o de coincineración para su eliminación o valorización energética.

La finalidad del impuesto es el fomento de la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclado de los residuos, con la fracción orgánica como fracción preferente y la educación ambiental, al objeto de desincentivar el depósito de residuos en vertedero, la incineración y su coincineración.

Serán contribuyentes del impuesto las personas físicas o jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que realicen el hecho imponible que se definirá a continuación. Sin embargo, tendrán la condición de sustituto del contribuyente (quedan obligados a repercutir e ingresar el impuesto en nombre del contribuyente) quienes sean gestores de los vertederos, o de las instalaciones de incineración, o de coincineración de residuos.

El presente impuesto se aplica a todo el territorio español.

## 3.2. Hecho Imponible y exenciones

### 3.2.1. Hecho imponible

Constituye el hecho imponible del impuesto:

- a)** La entrega de residuos para su eliminación en vertederos autorizados, de titularidad pública o privada, situados en el territorio de aplicación del impuesto.
  
- b)** La entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración de residuos autorizadas, tanto de titularidad pública como privada, situadas en el territorio de aplicación del impuesto.
  
- c)** La entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en las instalaciones de co-incineración de residuos autorizadas, tanto de titularidad pública como privada, situadas en el territorio de aplicación del impuesto.

## 3.2. Hecho Imponible y exenciones

### 3.2.2. Exenciones

Estarán exentas del impuesto:

- a)** La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de coincineración de residuos, ordenada por las autoridades públicas en situaciones de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe, o cuando se trate de decomisos de bienes a destruir.
  
- b)** La entrega de residuos en vertederos, o en instalaciones de incineración, o de coincineración de residuos que procedan de operaciones sujetas que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto.
  
- c)** La entrega de residuos en vertederos o en instalaciones de incineración o de coincineración de residuos para los que exista la obligación legal de eliminación en estas instalaciones.

## 3.2. Hecho Imponible y exenciones

### 3.2.2. Exenciones (continuación)

Estarán exentas del impuesto:

- d)** La entrega en vertedero, por parte de las administraciones, de los residuos procedentes de la descontaminación de suelos que no hayan podido ser tratados in situ de acuerdo con lo señalado en el artículo 7.3 del Real Decreto 9/2005, cuando las Administraciones actúen subsidiariamente directa o indirectamente en actuaciones de descontaminación de suelos contaminados declaradas de interés general por ley.
  
- e)** La entrega en vertederos de residuos inertes adecuados para obras de restauración, acondicionamiento o relleno realizadas en el mismo y con fines de construcción.
  
- f)** La entrega en vertedero o en instalaciones de incineración o de coincineración, de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales, procedentes de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio.

## **3.3. Devengo y cálculo del impuesto**

### **3.3.1. Devengo**

El impuesto se devengará cuando se realice el depósito de los residuos en el vertedero o en el momento de la incineración o coincineración de los residuos en las instalaciones de incineración de residuos o de coincineración de residuos.

### **3.3.2. Base Imponible**

La base imponible estará constituida por el peso, referido en toneladas métricas con expresión de tres decimales, de los residuos depositados en vertederos, incinerados o coincinerados. Dicha base se deberá determinar por cada instalación en la que se realicen las actividades que constituyen el hecho imponible de este impuesto.

### **3.3.3. Repercusión impuesto**

Los sustitutos del contribuyente deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los contribuyentes del impuesto, quedando estos obligados a soportarlas.

## **3.3. Devengo y cálculo del impuesto**

### **3.3.3. Repercusión impuesto**

Los sustitutos del contribuyente deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los contribuyentes del impuesto, quedando estos obligados a soportarlas.

La repercusión no será obligatoria en las liquidaciones practicadas por la Administración ni cuando el propio contribuyente deje de presentar la correspondiente autoliquidación.

La repercusión de las cuotas se efectuará en la factura de modo separado del resto de conceptos de la misma.

## 3.3. Devengo y cálculo del impuesto

### 3.3.4. Tipo impositivo y cuota integra

La cuota integra será el resultado de aplicar a la base Imponible el tipo impositivo que corresponda. La normativa estipula diferentes tipos impositivos en función del tipo de residuos y su origen en función de las siguientes categorías:

- a)** En el caso de residuos depositados en vertederos de residuos no peligrosos.
- b)** En el caso de residuos depositados en vertederos de residuos peligrosos.
- c)** En el caso de residuos depositados en vertederos de residuos inertes.
- d)** En el caso de instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de eliminación codificadas como operaciones D10.
- e)** En el caso de instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de valorización codificadas como operaciones R01.
- f)** En el caso de otras instalaciones de incineración de residuos.
- g)** En el caso de residuos coincinerados en instalaciones de coincineración de residuos.

Las comunidades autónomas podrán incrementar los tipos impositivos.

## 3.4. Aspectos prácticos del Impuesto

### 3.4.1. Aspectos prácticos

El periodo de liquidación será trimestral, debiendo presentar la autoliquidación (modelo 593, pendiente de aprobación) dentro de los 30 días siguientes (del 1 al 25 para domiciliar) a la finalización del trimestre natural. Se deberá presentar una autoliquidación por cada Comunidad Autónoma donde se produzca el devengo del Impuesto.

Las personas o entidades gestoras de los vertederos, de las instalaciones de incineración o de coincineración de residuos, como sustituto del contribuyente, estarán obligadas a inscribirse, con anterioridad al inicio de su actividad, en el Registro territorial del Impuesto. Los documentos a aportar en dicha solicitud serán:

- a)** Memoria descriptiva de la actividad a desarrollar y epígrafe IAE asignado.
- b)** Identificación y descripción del establecimiento en el que, en su caso, desarrolle la actividad y autorizaciones previstas por la normativa específica del sector, cuando resulten inherentes al ejercicio de la actividad por la que se produce la inscripción.
- c)** Certificado que acredite que los sistemas de pesaje de que disponen los centros están debidamente homologados.

## 3.5. Régimen sancionador

### **3.5. Régimen Sancionador**

La falta de inscripción en el Registro territorial del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos se calificará como grave y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

En caso de falta de presentación o ingreso en plazo o de presentación incompleta o incorrecta de la autoliquidación, las sanciones que se aplicaran seguirán las disposiciones generales establecidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## 4. Otras Consideraciones

### 4. Otras consideraciones legales

El artículo 98.3 de la Ley, impone al propietario de un inmueble, sea persona física o jurídica, la **obligación de declarar en la escritura pública**, en el momento en que se firme una operación sobre lo referido inmueble (cualquier transmisión, obra nueva, aportaciones de fincas o asignación de parcelas resultantes de una actuación de ejecución urbanística) **si se han realizado o no actividades potencialmente contaminantes del suelo.**

Además, en caso de que un promotor que desee construir en un suelo contaminado, antes del inicio de las obras, deberá obtener un certificado del Registro de la Propiedad que acredite esta circunstancia.

# AUDICONSULTORES

**ETL**  
GLOBAL  
Tax·Legal

***¡Muchas gracias!***

**Audiconsultores ETL Global**

[audiconsultores@etl.es](mailto:audiconsultores@etl.es)

T. +34 934 677 414

*Av. Diagonal, 429 3º - 08036 Barcelona*

[www.audiconsultores-etlglobal.com](http://www.audiconsultores-etlglobal.com)



El presente documento tiene como única y exclusiva pretensión la de facilitar a sus destinatarios una selección de contenidos de información general sobre cuestiones de interés de carácter laboral, tributario o jurídico, sin que ello pueda constituir asesoramiento profesional de ningún tipo ni pueda ser suficiente para la toma de decisiones personales o empresariales. © 2022 "Audiconsultores ETL Global, S.L.". Todos los derechos reservados.