

CARTA DE INFORMACION FISCAL

Barcelona, 1 de julio de 2022

Comentarios a la Ley 37/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular

La Ley 7/2022, de 8 de abril, crea el **Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables** y el **Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos**, que entrarán en vigor el 1 de enero de 2023. Además, impone a las entidades locales el establecimiento de una tasa en relación con el tratamiento de los residuos, modifica la regulación del canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica e introduce modificaciones en el régimen del IVA para las donaciones de productos a las entidades sin fines lucrativos reguladas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

A continuación, resumimos los cambios que consideramos más relevantes.

1. Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables (entra en vigor el 1 de enero de 2023)

Concepto

Es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

Ámbito objetivo

- Los envases no reutilizables que contengan plástico ¹.
- Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases no reutilizables que contengan plástico tales como las preformas o las láminas de termoplástico.

¹ A estos efectos tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, como cualesquiera otros que estén destinados a cumplir las mismas funciones y que puedan ser objeto de utilización en los mismos términos, salvo que dichos artículos formen parte integrante de un producto y sean necesarios para contener, sustentar o preservar dicho producto durante toda su vida útil y todos sus elementos estén destinados a ser usados, consumidos o eliminados conjuntamente. Se considera 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.

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

Ámbito de aplicación

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 Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Hecho imponible

- La fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.
- La introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto².

No sujeción

- La fabricación de los productos cuando, con anterioridad al devengo del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de dichos hechos haya sido probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.
- La fabricación de aquellos productos que 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.
- 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.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.

Devengo

- En los supuestos de fabricación: se producirá en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el territorio de aplicación del impuesto, de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto por el fabricante³.
- En los supuestos de importación: se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación

² Se entenderá que se ha producido una introducción irregular de dichos productos en el supuesto de que 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.

³ Se presumirá que la 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.

aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

- En los supuestos de adquisiciones intracomunitarias: 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.
- En los supuestos de introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos objeto del impuesto: se producirá en el momento de la introducción de dichos productos y, de no conocerse dicho momento, se considerará que la introducción irregular se ha realizado en el periodo de liquidación más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro.

Exenciones

- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de:
 - Los envases no reutilizables que contengan plástico 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 sanitarios.
 - Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases, tales como las preformas o las láminas de termoplástico que se destinen a obtener envases para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
 - Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables, cuando estos se utilicen para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- La importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables que contengan plástico que se introduzcan en el territorio de aplicación del impuesto prestando 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.
- 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.
- 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 por el adquirente

intracomunitario, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.

- 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, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, siempre que la existencia de dichos hechos haya sido probada ante la AEAT, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.
- La importación o adquisición intracomunitaria de los envases no reutilizables que contengan plástico 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.
- La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases no reutilizables que contengan plástico 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.

Contribuyentes

- Las personas físicas o jurídicas y entidades en régimen de atribución de rentas.
- En los casos de introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto será contribuyente quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos productos.
- En los supuestos de irregularidades en relación con la justificación del uso o destino dado a los productos objeto del impuesto que se han beneficiado de una exención en razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los contribuyentes, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el adquirente facultado para recibirlos mediante la aportación de la declaración previa a la que se refiere el artículo anterior; a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los adquirentes.

Base imponible

- Estará constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.
- En el supuesto de que a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, por los que previamente se hubiera devengado el impuesto, se incorporen otros elementos de plástico, de forma tal que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la base imponible estará constituida exclusivamente por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, incorporada a dichos productos.

Tipo impositivo

0,45€/kilogramo.

Deducciones

- El contribuyente que realice adquisiciones intracomunitarias de los productos objeto del impuesto podrá minorar de la cuota devengada el importe del impuesto pagado respecto de:
 - 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.
 - Los productos que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.
 - 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.
- 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.
- Los contribuyentes cuyas cuantías de deducción superen el importe de las cuotas devengadas en el último período de liquidación del año natural tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo existente a su favor en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación.

Devoluciones

Tendrán derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado:

- Los importadores de los productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, hayan sido enviados por ellos, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto.
- Los importadores de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos.
- Los importadores de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, 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.

- Los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten el envío de los mismos fuera del territorio de aplicación de aquel.
- Los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten que el destino de dichos productos es el de envases de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, o el de la obtención de envases para tales usos o el de permitir el cierre, la comercialización o la presentación de los envases para medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario.
- Los adquirentes de los productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, hayan resultado sujetos al mismo 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.
- Los adquirentes de los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases tales como las preformas o las láminas de termoplástico 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.

Gestión del Impuesto

- En los supuestos de fabricación o adquisición intracomunitaria se autoliquidará e ingresará el importe de la deuda tributaria con carácter trimestral, salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación en el ámbito del IVA fuera mensual, en cuyo caso será también mensual el periodo de liquidación de este impuesto. En las importaciones se liquidará en la forma prevista por la normativa aduanera.
- Los contribuyentes, salvo aquellos que se determine mediante Orden ministerial, estarán obligados a inscribirse, con anterioridad al inicio de su actividad, en el Registro territorial del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
- Los fabricantes, que mediante Orden ministerial se determine, deberán llevar una contabilidad de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, y, en su caso, de las materias primas necesarias para su obtención.
- Los contribuyentes que realicen adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, salvo aquellos que se determine mediante Orden ministerial, llevarán un libro registro de existencias, que deberán presentar ante la oficina gestora conforme al procedimiento y en los plazos que se determinen.

- En las importaciones de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto se deberá consignar la cantidad de plástico no reciclado importado, expresado en kilogramos y si le resulta de aplicación la exención regulada en caso de importación o adquisición intracomunitaria de los envases cuando 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, en el apartado que proceda de la declaración aduanera de importación.
- Los contribuyentes no establecidos en territorio español estarán obligados a nombrar una persona física o jurídica para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, debiendo realizar dicho nombramiento con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya hecho imponible de este impuesto.

Infracciones y sanciones

Las infracciones serán graves y son las siguientes:

- La falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Sanción: 1.000€.
- La falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en dicho territorio. Sanción: 1.000€.
- La falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Sanción: multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 del importe de las cuotas del impuesto que se hubiesen podido dejar de ingresar, con un importe mínimo de 1.000€.
- El disfrute indebido por parte de los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto de ciertas exenciones por no ser el destino efectivo de los productos el consignado en dichas letras. Sanción: multa pecuniaria proporcional del 150 por 100 del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, con un importe mínimo de 1.000€.
- La incorrecta consignación en la factura o en el certificado respecto de las obligaciones reguladas para las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto. Sanción: multa pecuniaria fija de 75€ por cada factura o certificado emitido incorrectamente.

2. Impuesto sobre el Valor Añadido (Disposición final tercera)

Determinación de la base imponible en caso de autoconsumo de bienes por entidades sin fines lucrativos

Se modifica una de las reglas especiales de determinación de la base imponible del Impuesto en los supuestos de autoconsumo y de transferencia de bienes.

- Según esta regla especial, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.
- La novedad consiste en que, a los efectos de lo dispuesto en esta regla especial, se presumirá que ha tenido lugar un deterioro total de los bienes cuando las operaciones de autoconsumo y de transferencia de bienes efectuadas tengan por objeto bienes adquiridos por entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.

Tipos de gravamen reducidos

Se introduce un nuevo tipo del 0 por 100, para las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos a las entidades sin fines lucrativos de la Ley 49/2002, siempre que se destinen por las mismas a fines de interés general.