

Impuesto sobre envases de plástico no reutilizables

FIAB- EY

22 de noviembre de 2022

Pedro González-Gaggero - EY Partner
Pedro.gonzalez-gaggero@es.ey.com

Alberto García Valera - EY Partner
Alberto.Garcia.Valera@es.ey.com



FIAB

FEDERACIÓN ESPAÑOLA
DE INDUSTRIAS DE ALIMENTACIÓN
Y BEBIDAS

EY

Building a better
working world

Agenda

1 Introducción

- Contexto legal
- Calendario y estatus

2 Principales elementos del impuesto

- Alcance
- Contribuyente
- Hecho imponible
- Devengo
- Tipo impositivo
- Base imponible
- Excepciones al gravamen

3 Detalle de los productos enviados fuera de España

- Comprados en España
- Procedentes de AIB
- Procedentes de importaciones

4 Obligaciones de declaración

- Declaraciones periódicas
- Declaraciones aduaneras.
- Solicitudes de devolución

5 Otras obligaciones formales

- Registro
- Nombramiento de reptante
- Obligaciones contables
- Contenido de las facturas
- Otros

6 Aspectos interpretativos

- Resueltos por el documento de Preguntas Frecuentes
- Incertidumbres que permanecen

Introducción: contexto legal

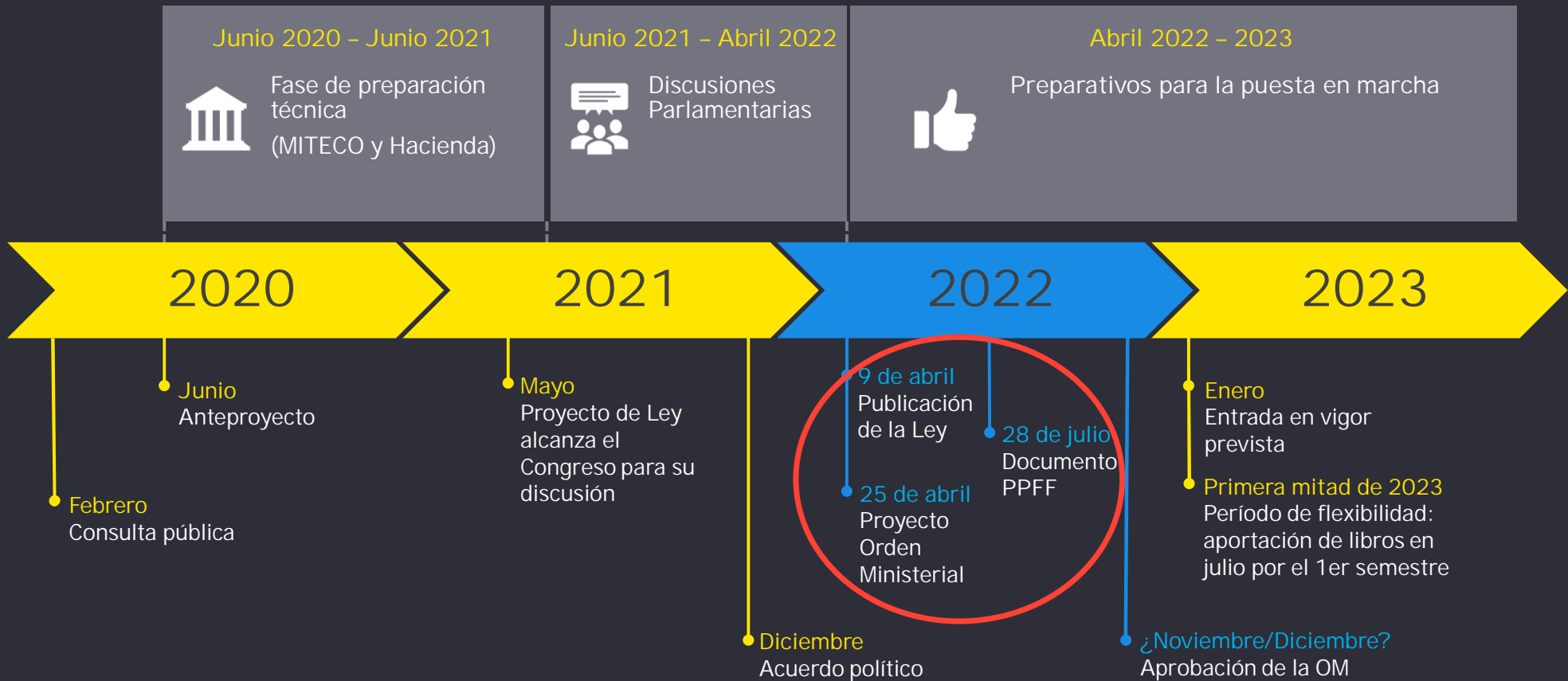
Contexto

- Ley 7/2022 de Residuos y Suelos Contam. incluye dos nuevos impuestos medioamb.:
 - Residuos: depósito en vertedero, incineración y co-incineración
 - Impuesto especial sobre los envases plásticos no reutilizables
- Participación de dos Ministerios:
 - Transición Ecológica: impulso político
 - Hacienda: configuración técnica
- Proceso de aprobación largo y complejo:
 - A nivel político: casi dos años desde el Anteproyecto (junio 2020) a la publicación de la Ley (abril 2022).
 - Detalles técnicos: el Proyecto de OM sigue bajo discusión y análisis (no aprobado aún)

Marco normativo comunitario

- No es transposición de un Impuesto armonizado a nivel de la UE, pero el contexto comunitario es favorable
- Directiva de plásticos de un solo uso
 - “Instrumentos económicos” que aseguren que los plásticos de un solo no se entreguen de forma gratuita en el punto de venta
- Nuevo recurso propio de la UE para financiar su presupuesto
- Otros Impuestos similares en:
 - Reino Unido (Abril 2022)
 - Italia (2023 -> 2024)

Introducción: calendario y estatus



Ámbito objetivo

1) Envases plásticos no reutilizables

▶ Envases:

- ▶ Todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, vacíos o no, incluso aunque no entren en la definición de envase de la Ley 11/1997 de envases y residuos de envases.
- ▶ 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 (carcasa alarma, capsulas café).

▶ “Plástico”:

- ▶ El material compuesto por un polímero tal como lo define art 3.5 del Reglamento 1907/2006, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias;
- ▶ Con la excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente.
- ▶ No incluye las pinturas, tintas y adhesivos que sean materiales poliméricos (art. 2u Ley). Pte confirmación etiquetas

▶ “No reutilizable”:

- ▶ Envase no concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones en su ciclo vida.

2) Semielaborados:

- ▶ Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases;
- ▶ Tales como preformas o láminas de termoplástico.

3) Otros: productos plásticos destinados a:

- ▶ Cierre (tapones u otros)
- ▶ Comercialización o presentación de envases no reutilizables

- Tributa tanto el envase vacío como el que viene cumpliendo su función respecto de otros productos
- Sólo tributa el plástico no reciclado, pero lo hace por muy baja que sea su proporción (salvo impor y AIB <5 kgs).
- Productos compuestos (por el % plástico que contengan)
- Quedan excluidos los envases obtenidos a partir de prods. que ya están incluidos en el ámbito objetivo (no DI): Adicionadores sólo por lo que añadan
- Incluidos plásticos que se incorporen en otros envases
- No sujetos los que pudiendo servir para la contención, protección o comercialización de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con ellas (invernadero).

Elementos estructurales del impuesto

Naturaleza

- Impuesto indirecto sobre el consumo (BI IVA).
- Impuesto especial (no armonizado).
- Medioambiental.

Hecho imponible y devengo:

- Fabricación:
 - Se ha optado por gravar a la industria de fabricación de envases plásticos (no sector químico o fabricantes de bienes de consumo)
 - Devengo se retrasa hasta la primera entrega interior.
 - Salvo pago anticipado
- Adquisición intracomunitaria:
 - Incluye la compra a terceros y la introducción de bienes propios desde otro país de la UE
 - Devengo diferido hasta el día 15 del mes posterior.
 - Salvo facturación anterior
- Importación:
 - Devengo en el momento de admisión DUA Import.

Contribuyentes:

- Quienes fabriquen los productos sujetos.
- Introducción irregular: quienes posean, comercialicen, transporten o utilicen.
- Quienes realicen las AIBs (incluso por movimiento de sus propios bienes).
- Quienes importen los productos sujetos

Multitud de obligaciones formales

Tipo impositivo:

- 0,45€/kg plástico no reciclado

Repercusión:

- Repercusión jurídica por el fabricante
- Se asume la "repercusión económica" por el resto de operadores (vía precio)

Excepciones obligación tributar: no sujeción, exención, deducción, devolución

Plástico reciclado

- Resultado de cualquier valorización material.
- Requiere certificación por entidad acreditada (ENAC o equivalente) - UNE-EN 15343:2008

Productos inadecuados uso / destruidos

- Por el fabricante:
 - Antes del pago del Impuesto: no sujeción
 - Tras entrega, pago del impuesto, y devolución del producto por el cliente: deducción
- Por el que hizo la adq. Intracomunitaria:
 - Antes de haber pagado el Impuesto: exención
 - Tras el pago, pero antes de la entrega: deducción.
 - Tras el pago, y tras la entrega y devolución del producto por el cliente: deducción
- Por el importador:
 - Tras el pago, pero antes de entrega: devolución
 - Tras el pago, tras entrega y devolución del producto por el cliente: devolución.
- Requiere prueba: cualquier medio admisible en Dº

Otros

- No sujeción fabricación, import o AIB de pinturas, tintas, lacas y adhesivos concebidos para ser incorporados a los productos del ámbito objetivo
- Medicinas, prod. sanitarios, alimentos uso médico, etc.
 - Los que se destinen a o ya presten dicha función
 - Primarios, secundarios y terciarios / cualquier flujo
- Pequeños envíos (AIBs / imports): menos 5kgs

Productos enviados fuera de España

- Por el fabricante:
 - Antes del pago del Impuesto: no sujeción
- Por comprador de los productos (distinto fabricante):
 - El Impuesto ya se habrá pagado: devolución
- Por el que hizo la adq. Intracomunitaria:
 - Antes de haber pagado el Impuesto: exención.
 - Después de haberlo pagado: deducción.
- Por el importador:
 - Sin haber pagado el Impuesto (DA): fuera ámbito aplicac.
 - Después del pago del Impuesto: devolución.

Obligaciones de declaración

1. Declaraciones periódicas del impuesto

- Fabricantes y adquirentes intracomunitarios.
- Periodicidad: mensual / trimestral (como en IVA)
- Plazo: día 20 del mes siguiente
- Borrador ya disponible (modelo 592)
- Separadas por instalación / actividad registrada (salvo autorización de dec. centralizada)



Borrador de modelo 592: Casillas

1. Peso total de plástico
2. BI: peso del plástico no reciclado
3. Cuota íntegra
4. Dedicaciones (ej, productos UE enviados fuera de España)
5. Compensación pendiente de aplicar de periodos previos
- 6/7/8. Resultado positivo o negativo de +3, -4, -5
6. Cuota a ingresar
7. Cuota a compensar en los siguientes periodos
8. Cuota a devolver en la propia declaración

2. Declaraciones aduaneras

- Importadores quedarán obligados a incluir en el DUA el peso del plástico no reciclado de los envases sujetos objeto de la importación
- La información necesaria ha de estar disponible por anticipado (a diferencia de AIBs)
- Los detalles (casillas, códigos) recién publicados web AEAT

3. Solicitudes de devolución

- ▶ Para productos importados o adquiridos en España
- ▶ Periodicidad: trimestral
- ▶ Plazo de presentación: día 20 del mes siguiente
- ▶ Borrador del modelo ya disponible (Modelo A22)
- ▶ Una línea para cada tipo de transacción
 - ▶ Bienes importados reexpedidos fuera de España (a), inadecuados para el uso / destruidos (b), bienes devueltos (c)
 - ▶ Bienes comprados localmente y expedido fuera de España (d), etc.
- ▶ Inclusión de una referencia a la:
 - ▶ Prueba del hecho determinante del derecho a obtener la devolución (por ejemplo, la expedición de los productos fuera).
 - ▶ Prueba del pago del Impuesto cuya devolución se insta

Otras obligaciones formales (proyecto de OM + info web de la AEAT)

1. Registro

- Obligados a registrarse:
 - Fabricantes y adq. intracomunitarios (no así los importadores)
 - Los representantes de los contribuyentes no establecidos.
- Solicitud por vía telemática
- Requiere una descripción de la actividad / instalación
- Procedimiento abierto desde 1 de diciembre
- Permite obtener el CIP (Código de Identif. del plástico).
- Un CIP por:
 - Actividad: fabricante (FP) / adq. intracom (AP)
 - Representante: un CIP (RP) por representado
 - Fabricante: un CIP por instalación

2. Nombramiento de representante

- Obligatorio para adq. intracomunitarios no establecidos
- No se prevé responsabilidad
- Nombramiento y registro del representante previo inicio activs.
- Puede ser el mismo designado a efectos de IVA
- Pero requiere nombramiento específico

3. Obligaciones contables / registros

- ▶ Contabilidad fabricantes: ciclo completo mercancías
- ▶ Libros registros adq. Intracom. (no ciclo completo)
- ▶ Presentación telemática a la Oficina Gestora
- ▶ Periodicidad: la de las dec (mensual / trimestral)
- ▶ Plazo de presentación: último día del mes siguiente
- ▶ Proyecto de formato de libros disponible



Contabilidad del fabricante: casillas

1. Número de asiento
2. Concepto: existencia inicial (1), fabricación (2), venta (4), etc.
3. Clave de producto: envase (a), semielaborado (b), otros (c)
4. Descripción del producto
5. Fecha
6. Número o referencia del justificante del hecho contabilizado
7. Peso del plástico (3 decimales)
8. Peso del plástico no reciclado (3 dec)
9. Régimen fiscal (sujeto, no sujeto, exento)
10. Nombre de la contraparte
11. NIF de la contraparte

Registro adq. Intracom: casillas

1. Número de asiento
2. Clave de producto: envase (a), semielaborado (b), otros (c)
3. Descripción del producto
4. Fecha
5. Número o referencia del justificante del hecho contabilizado
6. Peso del plástico (3 decimales)
7. Peso del plástico no reciclado (3 dec)
8. Régimen fiscal (sujeto, no sujeto, exento)
9. Nombre de la contraparte
10. NIF de la contraparte

Otras obligaciones formales (proyecto de OM + info web de la AEAT)

4. Contenido de las facturas

- “Primera factura” expedida por el fabricante del envase:
 - Repercusión formal obligatoria
 - Obligación de explicitar la información del Impuesto (peso del plástico no reciclado, cuota del Impuesto, exención aplicable en su caso)
 - La cuota del Impuesto ha de añadirse para el computo de la base imponible a efectos de IVA
- Cualquier otra factura en la cadena de suministro:
 - Se asume la “repercusión económica” (no legal) en el precio de los productos
 - Obligación de explicitar la información del Impuesto (peso del plástico no reciclado, cuota del Impuesto) :
 - Solo si lo requiere así el cliente
 - En caso de que aquel lo solicite, puede ofrecerse la información en factura o certificado separado

5. Otros:

- Necesidad de obtener pruebas, declaraciones, etc. para poder utilizar ciertas reducciones, exenciones, etc.
- Reducción en la BI por utilización de plástico reciclado: los contribuyentes estarán obligados a obtener:
 - Procedimiento estándar: certificado emitido por un tercero acreditado para ello por el organismo nacional competente
 - En España (ENAC)
 - En otro país de la UE
 - Si la fábrica ha sido en un país no-UE, por la entidad competente que haya suscrito acuerdo de reconocimiento internacional con ENAC
 - Procedimiento transitorio durante 2023:
 - Bastará con una declaración responsable realizada por el fabricante, sin necesidad de disponer del certificado del tercero experto independiente

Aspectos interpretativos: aclaraciones por el documento de Preguntas Frec.

Lecciones aprendidas del primer doc de PP.FF.

- ▶ Confirmación del gravamen de envases secundarios y terciarios
- ▶ Listas de ejemplos de envases primarios, secundarios y terciarios
- ▶ Ejemplos de envases no sujetos porque constituyen una carcasa de plástico que es en sí una parte integrante del producto vendido
- ▶ Aclaraciones respecto movimientos con Canarias, Ceuta y Melilla.
- ▶ Aplicación del Impuesto al stock de 2022 vendido en 2023
- ▶ Aclaraciones exenciones para medicinas y productos sanitarios
- ▶ El umbral de la exención de bajo volumen (5 kg/mes) se computa separadamente para importaciones y AIBs)
- ▶ Confirmación de la inclusión del Impuesto sobre envases plásticos en la base imponible a efectos de IVA
- ▶ La certificación del contenido de producto reciclado sólo le es exigible a los contribuyentes (el resto puede confirmar en las facturas / certificados de sus proveedores)
- ▶ Destrucción tras el uso normal en import/AIB: no genera un crédito
- ▶ Certificados (inclusión del Impuesto, contenido reciclado): se admite flexibilidad en cuanto a la periodicidad, pero no en cuanto a la necesidad de que exista un desglose adecuado de la info.

Incertidumbres que se mantienen:

- Cuestiones interpretativas:
 - Dudas sobre etiquetas
 - Supuestos de "maquila" del envase
 - Supuestos de destrucción
 - Condición de fabricante en procesos de fabricación con varios intervinientes, etc.
- Posibles simplificaciones :
 - Determinación de la cantidad de plástico (y, con ello, de la cuota a pagar) por medio de estimaciones
 - Nivel de trazabilidad exigible para obtener créditos (deducción, devolución, etc.) con ocasión del envío de productos fuera de España

EY | Building a better working world

EY exists to build a better working world, helping to create long-term value for clients, people and society and build trust in the capital markets.

Enabled by data and technology, diverse EY teams in over 150 countries provide trust through assurance and help clients grow, transform and operate.

Working across assurance, consulting, law, strategy, tax and transactions, EY teams ask better questions to find new answers for the complex issues facing our world today.



EY refers to the global organization, and may refer to one or more, of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. Information about how EY collects and uses personal data and a description of the rights individuals have under data protection legislation are available via ey.com/privacy. EY member firms do not practice law where prohibited by local laws. For more information about our organization, please visit ey.com.

© 2022 EYGM Limited.
All Rights Reserved.

BMC Agency GA 1018964

ED None

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, legal or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

ey.com