

## ESPAÑA – NUEVOS IMPUESTOS AMBIENTALES

La Ley 7/2022 de Residuos y Suelos Contaminados para una Economía Circular (BOE 11-4-2022), responde a la necesidad de transponer a nuestro ordenamiento jurídico la Directiva 2018/851/UE, por la que se modifica la Directiva Marco 2008/98/CE, sobre Residuos (Directiva Marco sobre Residuos), y la Directiva 2019/904, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente (Directiva “Single Use Plastic” - SUP).

Con esta necesidad, y con el fin de prevenir la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables y de reducir la generación de residuos, se aprueban, en el ámbito de la fiscalidad ambiental, dos nuevos impuestos que entrarán en vigor **a partir del 1-1-2023**:

- el impuesto 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.

En tanto no se apruebe el desarrollo reglamentario de la Ley, permanecerá vigente la Ley 11/1997 de Envases y Residuos de Envases en lo que no se oponga a la nueva Ley 7/2022, (excepto en lo relativo a su régimen sancionador) y la disposición relativa a la Comisión Mixta, que fueron ambos derogados por la disposición derogatoria única de la Ley 22/2011.

Mientras no se apruebe el desarrollo reglamentario previsto en la norma, permanecerá vigente, con rango reglamentario, la Ley 11/1997 de Envases y Residuos de Envases, en cuanto no se oponga a la Ley 7/2022, salvo en lo que respecta a su Régimen Sancionador y a lo previsto respecto de la Comisión Mixta, ambos aspectos derogados por la Disposición Derogatoria Única de la Ley 22/2011.

Los principales aspectos de la nueva normativa son los siguientes:

### **A. Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables**

El impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables se configura como un tributo de carácter indirecto aplicable en todo el **territorio español**, sin perjuicio de las especialidades previstas para los regímenes forales, que recae sobre la utilización, en el 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.

Se incluyen dentro de esta definición:

- los envases no reutilizables que contengan plástico;
- los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases, tales como las preformas o las láminas de termoplástico; y
- los productos que contengan plástico destinados a permitir el **cierre**, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.



*A los efectos de esta Ley se entenderá por “Envase”, Todo producto destinado a prestar la función de contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, como pueden ser los vasos de plástico o los rollos de plástico para embalar y evitar roturas en el transporte de productos, además de todos los productos contenidos en la definición de la L 7/2022 art.2.*

**2. En relación con las actividades sujetas al impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables, la nueva ley prohíbe:**

- la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los envases que, conteniendo plástico, son no reutilizables; y
- la introducción irregular de los mismos en territorio español.

**3. Supuestos de no sujeción y operaciones exentas**

**(i) Actividades no Sujetas.**

En ningún caso se incluyen dentro del hecho imponible del impuesto las siguientes operaciones:

a) La **fabricación** de estos productos cuando:

- con anterioridad al devengo del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos;
- 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.

b) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de:

- pinturas, tintas, lacas y adhesivos concebidos para ser incorporados a los productos destinados a tener la función de contener, proteger, manipular o entregar bienes o productos;
- envases no reutilizables que contengan plástico y que, pudiendo desempeñar las funciones de contención, protección y manipulación de mercancías, no están diseñados para ser entregados conjuntamente con dichas mercancías.

**(ii) Exenciones**

En función del uso que va a recibir el envase se declaran **exentas** determinadas operaciones, entre las que destacamos:

- Las pequeñas importaciones o adquisiciones intracomunitarias de envases, es decir, aquellas cuya cantidad total del plástico no reciclado contenido en los envases objeto de la importación o adquisición intracomunitaria no exceda de 5 kilogramos; o
- Aquellos productos que se destinan 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, así como los rollos de plástico para ensilados de uso agrícola y ganadero.

#### 4. Obligados: Sujeto pasivo

Las personas físicas o entidades sujetas al impuesto son las siguientes:

- a) En el caso de la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria: las personas físicas o jurídicas y entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición (LGT art.35.4), que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de estos productos.
- b) Respecto de la **Introducción irregular** de estos productos en territorio español: quien los posea, comercialice, transporte o los utilice.

#### 5. Devengo del Impuesto

<b>Fabricación</b>	Cuando se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente de estos productos en territorio español. (1)
<b>Importación</b>	Cuando hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera.
<b>Adquisiciones intracomunitarias</b>	El día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de estos productos con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo se producirá en la fecha de su expedición.
<b>Introducción irregular</b>	En el momento de la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos. De no conocerse ese momento, en el periodo de liquidación más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro.

(1) No obstante, si se realizan **pagos anticipados** a la realización del hecho imponible, el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio, por los importes efectivamente percibidos

#### 6. Base imponible, tipo impositivo y cuota del Impuesto.

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 estos productos debe ser **certificada** mediante una entidad acreditada para emitir certificación al amparo de la norma UNE-EN 15343:2008. Transitoriamente, hasta el 10 de Abril de 2023, alternativamente, se podrá acreditar la cantidad de plástico no reciclado contenida en los productos en cuestión mediante declaración jurada del fabricante.

El tipo impositivo es de 0,45 euros por kilogramo, siendo la cuota íntegra la cantidad resultante de aplicar a la base imponible este tipo impositivo.

#### 7. Principales aspectos de la gestión del impuesto.

##### 7.1. Liquidación:

- a) En caso de la fabricación o adquisición intracomunitaria. Los contribuyentes están obligados a autoliquidar e ingresar el importe de la deuda tributaria. El periodo de liquidación coincide con el trimestre natural, salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación en el ámbito del IVA

sea mensual, en cuyo caso el periodo de liquidación de ese impuesto, será también mensual.

b) Respecto de las Importaciones. El impuesto se liquida en la forma prevista para la deuda aduanera.

**7.2. Registro:** Los contribuyentes que lleven a cabo la fabricación, importación o la adquisición intracomunitaria de estos productos están obligados a inscribirse, con anterioridad al inicio de su actividad, en el correspondiente Registro Territorial del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

**7.3. Obligaciones Contables:** Los fabricantes de estos productos, deben llevar una contabilidad de los mismos, y en su caso, de las materias primas necesarias para su obtención. Asimismo, los que realicen adquisiciones intracomunitarias deben llevar un libro registro de existencias, y en el caso de las importaciones se debe consignar la cantidad de plástico no reciclado importado, expresado en kilogramos.

## 8. Infracciones y sanciones

La norma establece en concreto las siguientes infracciones tributarias:

Falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables;
Falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en dicho territorio;
Falsa o incorrecta certificación por la entidad debidamente acreditada, de la cantidad de plástico reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos;
Disfrute indebido por parte de los adquirentes de estos productos de las exenciones recogidas en la normativa del impuesto;
Incorrecta consignación en la factura o en el certificado de los datos que se establecen en la normativa del impuesto.

### B. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

El Impuesto sobre el depósito de residuos se configura como un impuesto indirecto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y co-incineración de residuos, aplicable en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes forales en vigor en País Vasco y Navarra.

Se prevé la cesión del mismo a las Comunidades Autónomas mediante la adopción de los correspondientes acuerdos en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica, así como mediante la introducción de las modificaciones normativas necesarias.

En tanto no se introduzcan los cambios necesarios en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas y previos los acuerdos marco que resulten necesarios, las Comunidades Autónomas percibirán del Estado los correspondientes importe del Impuesto.

2. El impuesto grava la entrega de residuos para:

- su eliminación en vertederos autorizados; y

- su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración o co-incineración de residuos autorizadas.

En ambos supuestos las instalaciones pueden ser tanto de titularidad pública como privada y deben estar situadas en el territorio de aplicación del impuesto.

A los efectos de esta ley se aplican las siguientes definiciones:

- a) **“Residuo” se define como** *“cualquier sustancia u objeto que su poseedor deseche o tenga la intención o la obligación de desechar”*.
- b) **“Vertedero” se define como** *“instalación para la eliminación de residuos mediante depósito subterráneo o en superficie”*.

### 3. Entregas exentas del impuesto sobre depósitos de residuos

Se declaran exentas la entrega de residuos en vertederos o en instalaciones de incineración, o de co-incineración:

- En situación de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe o decomisos de bienes a destruir.
- Que procedan de operaciones sujetas que hubiesen tributado efectivamente por este impuesto.
- Para los que exista la obligación legal de eliminación en esas instalaciones.
- Que procedan de la descontaminación de suelos, realizada por las Administraciones en situaciones de interés general (RD 9/2005 art.7.3).
- Inertes adecuados para obras con fines de construcción.
- Resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales.

Hasta el 1 de Enero de 2023 se aplicará una exención a la entrega de residuos industriales no peligrosos realizada por los productores de los mismos en vertederos de su propiedad y para su uso exclusivo.

### 4. Obligados: Contribuyente y sustituto en el impuesto sobre el depósito de residuos

Se identifican como “Contribuyentes”, las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere la LGT art.35.4. No obstante, actúan como “sustitutos del contribuyente”, las personas físicas o jurídicas y las entidades referidas en la LGT art. 35.4, que sean gestores de los vertederos o de las instalaciones de incineración, o de co-incineración de residuos cuando no sean las mismas que realicen el hecho imponible.

Los Gestores de dichas instalaciones están sujetos a las siguientes obligaciones:

1. Presentar las declaraciones impositivas trimestrales y abonar el impuesto correspondiente;
2. Llevar un registro fechado o cronológico de los residuos tratados;
3. Verificar el peso de los residuos mediante el uso de sistemas homologados;

4. En el caso de tipos impositivos específicos, estar en posesión de la correspondiente notificación autonómica; y
5. Inscribirse en el correspondiente Registro Territorial del Impuesto.

Los sustitutos del contribuyente deben repercutir el importe de las cuotas devengadas a los sujetos pasivos del impuesto, quedando estos obligados a soportarlas. No será exigible la referida repercusión cuando se trate de liquidaciones practicadas por la Administración y en los casos en los que sea el propio Contribuyente quien deba presentar la autoliquidación correspondiente.

#### **5. Devengo del Impuesto.**

El impuesto sobre el depósito de residuos se devenga al momento en que:

- a) Se realiza el depósito de los residuos en el vertedero; o
- b) Se incineran o co-incineran los residuos en las correspondientes instalaciones de incineración o co-incineración de residuos.

#### **6. Base imponible y tipo impositivo**

La base imponible está constituida por el peso (expresado en toneladas métricas) con alcance de tres decimales, de los residuos depositados en vertederos, incinerados o co-incinerados.

Cuando la Administración no pueda determinar la base imponible mediante estimación directa, podrá hacerlo mediante procedimiento de estimación indirecta, teniendo en cuenta entre otros, el levantamiento topográfico del volumen de residuo y su caracterización.<sup>1</sup>

**Madrid, a 5 de Agosto de 2022**

---

<sup>1</sup> Fuente: Ed. F. Lefebvre