

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 27-05-2025****N.º CONSULTA VINCULANTE: V0924/2025****SUMARIO:**

**Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Deducción.** Una entidad envía mercancías fuera de España bajo condiciones FCA y aunque no gestiona el transporte, sí se encarga de los trámites aduaneros propios de la exportación. Con independencia del Incoterm empleado, cuando los productos son enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto por la entidad (siempre que ostente la condición de adquirente intracomunitario), o por un tercero en su nombre o por su cuenta, tendrá derecho a minorar las cuotas del impuesto en su correspondiente autoliquidación. La Ley recoge una serie de supuestos donde la exportación o entrega intracomunitaria de envases, por su fabricante, su importador o su adquirente, les darán el derecho a recuperar el impuesto previamente satisfecho, pero no son genéricos o intercambiables, sino que cada operador ha de atenerse a las condiciones y requisitos previstos para su caso concreto.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante envía mercancías fuera de España bajo condiciones FCA. Advierte además que, aunque no gestiona el transporte, sí se encarga de los trámites aduaneros propios de la exportación.

**Cuestión planteada:**

Deducción de las cuotas soportadas o satisfechas del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

**Contestación:**

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (BOE del 9 de abril), en el Capítulo I del Título VII, establece la regulación del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

De acuerdo con el artículo 67.1 de dicha Ley, el IEEPNR 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", y conforme al artículo 69 "el impuesto se aplicará en todo el territorio español."

Es pues inequívoca la voluntad de la Ley de sujetar únicamente la utilización de los envases de plástico no reutilizables en el territorio español de aplicación de este Impuesto, habiendo previsto un supuesto de no sujeción para los casos en que una vez objeto de fabricación se destinan a otros territorios, o de exención o de deducción o devolución si fueron objeto de previa adquisición o importación, y su destino es siempre una salida de su ámbito territorial de aplicación.

De la literalidad de la cuestión planteada por la entidad consultante cabe deducir que se trate de un contribuyente del impuesto ya que pregunta directamente por el derecho de deducción.

En tal caso, habrá de tener en consideración lo previsto en la Ley 7/2022 en relación con el supuesto de deducciones, en particular:

"Artículo 80. Deducciones.

1. En la autoliquidación correspondiente a cada periodo de liquidación en que se produzcan las circunstancias siguientes, y en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan, el contribuyente que realice adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto podrá minorar de las cuotas devengadas del impuesto en dicho periodo, el importe del impuesto pagado respecto de:

a) 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.

**Síguenos en...**

(...)

La aplicación de las deducciones recogidas en este apartado quedará condicionada a que la existencia de los hechos enumerados pueda ser probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto mediante el correspondiente documento justificativo del mismo.”

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la aplicación del citado supuesto de deducción queda por tanto condicionada a la adecuada acreditación del envío o transporte por el contribuyente, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto, así como a la del previo pago del Impuesto.

El Incoterm FCA, o Free Carrier, supone que el vendedor debe entregar las mercancías, listas para la exportación, al transportista escogido por el comprador en un punto acordado y especificado en el contrato de compraventa. Este punto puede ser un puerto o local o muelle que pertenezca al transportista. Cuando la mercancía se destina a la exportación, el vendedor es responsable del despacho de la mercancía. El comprador es responsable del seguro y transporte sólo desde el lugar de entrega, que siempre debe ser especificado en el acuerdo o contrato y que acompaña a la cláusula FCA.

No obstante, con independencia del Incoterm empleado, cuando los productos son enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto por el consultante (siempre que ostente la condición de adquirente intracomunitario), o por un tercero en su nombre o por su cuenta, tendrá derecho a minorar las cuotas del impuesto en su correspondiente autoliquidación.

A este respecto, cabe recordar que en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada. Así, respecto de los medios de prueba posibles que pueda utilizar el obligado tributario, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en materia de prueba en la sección 2ª del capítulo II del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En particular, el artículo 106.1 de la Ley General Tributaria establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.”.

Por su parte, el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, en relación con la carga de la prueba establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”.

Finalmente, cabe señalar que la Ley recoge una serie de supuestos donde la exportación o entrega intracomunitaria de envases, por su fabricante, su importador o su adquirente, les darán el derecho a recuperar el impuesto previamente satisfecho, pero no son genéricos o intercambiables, sino que cada operador ha de atenerse a las condiciones y requisitos previstos para su caso concreto.

Lo que comunico Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas.

Síguenos en...

