

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 27-05-2025**N.º CONSULTA VINCULANTE: V0929/2025****SUMARIO:**

Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Contribuyente. Una entidad con sede en Polonia vende productos sujetos a este impuesto a otra entidad vinculada, con sede en Alemania. Seguidamente, la entidad alemana vende el mismo producto a su filial con sede en España. En esta operativa se dan distintas variantes: La empresa polaca se encarga del transporte de la mercancía a España; En otras ocasiones la entidad alemana, compradora, comunica a la vendedora y opera con un número de identificación a efectos del IVA español. otra variante es que la mercancía llega de Polonia a España al almacén de la filial española. Y en otras la filial española solo adquiere la propiedad de la mercancía mediante su retirada del almacén, aunque la filial española asumiría el riesgo de la pérdida de la mercancía almacenada (no se especifica desde cuándo ni en qué casos y tampoco se indica si la entidad alemana dispone o no de establecimiento permanente en España ni si realiza otras operaciones en España o dispone en España de otros activos, desempeña otras funciones o asume otros riesgos). En este caso se realizan tres hechos imponible: la entidad polaca declararía una entrega intracomunitaria exenta del IVA en Polonia y facturaría con su NIF IVA polaco la entrega a la entidad alemana, pero que opera con un número de identificación español, es decir, está identificada a efectos del IVA, al menos, en España. Seguidamente, la entidad alemana identificada en España, declararía la adquisición intracomunitaria de la mercancía en España a efectos del IVA y finalmente, la entidad alemana facturaría una entrega "local" en España de la mercancía a la filial española. La entidad que en primer lugar hubiera obtenido el poder de disposición sobre los productos objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, por ser su destinataria, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, será contribuyente del mismo impuesto. En este caso la entidad alemana habría adquirido en territorio español los productos vendidos por la filial polaca, que sólo posteriormente entregará a la filial española, como así figuraría en la facturación realizada y de la declaración de los distintos hechos imponible del IVA y será contribuyente del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, ya que realiza en España la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Descripción sucinta de los hechos:

Una entidad con sede en Polonia vende productos sujetos a este impuesto a otra entidad vinculada, con sede en Alemania. Seguidamente, la entidad alemana vende el mismo producto a su filial con sede en España.

Adicionalmente, la entidad alemana consultante señala que, en esta variante de su operativa, se darían las siguientes circunstancias:

1. La empresa polaca se encarga del transporte de la mercancía a España.
2. La entidad alemana, compradora, comunica a la vendedora y opera con un número de identificación a efectos del IVA español.
3. La mercancía llega de Polonia a España al almacén de la filial española.
4. La filial española solo adquiere la propiedad de la mercancía mediante su retirada del almacén, aunque, según se señala por la consultante, la filial española asumiría el riesgo de la pérdida de la mercancía almacenada (no se especifica desde cuándo ni en qué casos).

La consulta no indica si la entidad alemana dispone o no de establecimiento permanente en España ni si realiza otras operaciones en España o dispone en España de otros activos, desempeña otras funciones o asume otros riesgos.

Cuestión planteada:

Condición de contribuyente en el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables por las citadas operaciones.

Síguenos en...

Contestación:

Atendiendo a la descripción de hechos que realiza la entidad consultante, las entidades del grupo estarían declarando tres hechos imponible a efectos del IVA:

1. La entidad polaca declararía una entrega intracomunitaria exenta del IVA en Polonia. La filial polaca facturaría con su NIF IVA polaco la entrega a la entidad alemana, pero que opera con un número de identificación español, es decir, está identificada a efectos del IVA, al menos, en España.

2. Seguidamente, la entidad alemana identificada en España, declararía la adquisición intracomunitaria de la mercancía en España a efectos del IVA.

3. Finalmente, la entidad alemana facturaría una entrega "local" en España de la mercancía a la filial española.

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

De acuerdo con el artículo 67.1 de dicha Ley se trata de "(...) 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".

El artículo 72 regula el hecho imponible de forma que:

"1. Están sujetas al impuesto la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

(...).".

El artículo 71.1.a) de la Ley define el concepto de adquisición intracomunitaria a efectos del impuesto, sin remitirse a lo dispuesto por la normativa del IVA, pero ciertamente en términos similares. como también indica la entidad consultante:

"Artículo 71. Definiciones.

1. A efectos de este impuesto se entenderá por:

a) «Adquisición intracomunitaria»: La obtención del poder de disposición sobre los productos objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

Se considerarán, asimismo, operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias la recepción de envases objeto del impuesto por su propietario en el territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado él mismo desde otro Estado miembro."

En cuanto a la determinación de quién ha de ser el contribuyente del Impuesto, conforme al artículo 76 de la Ley, se prevé lo siguiente:

"En los supuestos comprendidos en el artículo 72.1, son contribuyentes del impuesto las personas físicas o jurídicas (...), que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

(...).".

Por consiguiente, la entidad que en primer lugar hubiera obtenido el poder de disposición sobre los productos objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, por ser su destinataria, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, será contribuyente del mismo impuesto.

De acuerdo con la descripción de hechos realizada por la consultante, la entidad alemana habría adquirido en territorio español los productos vendidos por la filial polaca, que sólo posteriormente entregará a la filial española. Esto mismo se desprendería de la facturación realizada y de la declaración de los distintos hechos imponible del IVA que incorpora a su consulta.

Por consiguiente, en tales supuestos, la entidad alemana consultante será contribuyente del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, ya que realiza en España la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. 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...

