

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 26-11-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2421/2024

SUMARIO:

Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. *Envases de plástico no reutilizables que se destinen al transporte de residuos.* Una sociedad se dedica a la recogida de residuos, basuras y otras actividades de saneamiento, así como el transporte de los mismos y su posible tratamiento posterior. En el desarrollo de su actividad utiliza envases de plástico no reutilizables. Los envases no reutilizables que contengan plástico y que adolezcan de características específicas en virtud de las cuales estén diseñados especialmente para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar residuos destinados a su tratamiento, formarán parte del ámbito objetivo del Impuesto. O lo que es lo mismo, formará parte del ámbito objetivo del impuesto cualquier producto no reutilizable que contenga plástico y diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar cualquier tipo de mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo.

Descripción sucinta de los hechos:

De acuerdo con el artículo 68.1.a) de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.

Cuestión planteada:

En base a dicha definición recogida en el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, la consultante desea conocer si los envases de plástico no reutilizables que se destinen al transporte de residuos estarían no sujetos a dicho Impuesto.

Contestación:

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (en adelante, la Ley), en su artículo 68, apartado 1, establece que forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables (en adelante, el Impuesto):

“a) Los envases no reutilizables que contengan plástico.

A estos efectos tienen la consideración de envases todos los artículos diseñados para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, incluyéndose dentro de estos tanto los definidos en el artículo 2.m) de esta ley, como cualesquiera otros que, no encontrando encaje en dicha definición, 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.

b) Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases a los que hace referencia la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico.

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

Por su parte, esa letra m) del artículo 2 dispone que, a los efectos de esta ley, se entenderá por: “«Envase»: un envase, tal y como se define en el artículo 2.1 de la Ley 11/1997, del 24 de abril, de envases y residuos de envases.”.

Síguenos en...

Derogada esa Ley 11/1997, del 24 de abril, por el Real Decreto 1055/2022, de 27 de diciembre, de envases y residuos de envases (BOE del 28 de diciembre), dispone éste en su artículo 2.f) que se entenderá por:

“Envase: todo producto fabricado con materiales de cualquier naturaleza y que se utilice para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo. Se considerarán también envases todos los artículos desechables utilizados con este mismo fin.

Dentro de este concepto se incluyen los envases de venta o primarios, los envases colectivos o secundarios y los envases de transporte o terciarios.

Se considerarán envases los artículos que se ajusten a la definición mencionada anteriormente sin perjuicio de otras funciones que el envase también pueda desempeñar, salvo que el artículo forme parte integrante de un producto y sea necesario 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.

También se considerarán envases los artículos diseñados y destinados a ser llenados en el punto de venta y los artículos desechables vendidos llenos o diseñados y destinados al llenado en el punto de venta, a condición de que desempeñen la función de envase.

Los elementos del envase y elementos auxiliares integrados en él se considerarán parte del envase al que van unidos; los elementos auxiliares directamente colgados del producto o atados a él y que desempeñen la función de envase se considerarán envases, salvo que formen parte integrante del producto y todos sus elementos estén destinados a ser consumidos o eliminados conjuntamente.

Son ejemplos ilustrativos de la interpretación de la definición de envase, los artículos que figuran en el anexo I.”

Conviene recordar aquí, no obstante, que a tenor de lo dispuesto en el arriba transcrito artículo 68.1.a) de la Ley, se incluyen dentro del ámbito objetivo del impuesto no solo estos envases que se acaban de definir, sino también cualesquiera otros que, no encontrando encaje en dicha definición, 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.

Además, para que un determinado producto se considere incluido en el ámbito objetivo del impuesto, no basta con que tenga encaje dentro del concepto de “envase”. Es necesario también que cumpla dos requisitos adicionales: que sea no reutilizable (en los términos del propio artículo 68.1.a) de la Ley), y que contenga plástico según se define éste en la letra u) del artículo 2 de la propia de la Ley:

“u) «Plástico»: el material compuesto por un polímero tal como se define en el artículo 3.5 del Reglamento (CE) n.º 1907/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2006, relativo al registro, la evaluación, la autorización y la restricción de las sustancias y preparados químicos (REACH), por el que se crea la Agencia Europea de Sustancias y Preparados Químicos, se modifica la Directiva 1999/45/CE y se derogan el Reglamento (CEE) n.º 793/93 del Consejo y el Reglamento (CE) n.º 1488/94 de la Comisión así como la Directiva 76/769/CEE del Consejo y las Directivas 91/155/CEE, 93/67/CEE, 93/105/CE y 2000/21/CE de la Comisión, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con la excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente. Las pinturas, tintas y adhesivos que sean materiales poliméricos no están incluidos.”

Sentado lo anterior, el consultante no especifica cuáles son las características de los envases ni el tipo de residuos que van a contener. Tampoco si los residuos tienen o no la consideración de mercancías porque dichos residuos se compren o se vendan como parte de una transacción entre un negocio y sus clientes.

Por consiguiente, los envases no reutilizables que contengan plástico y que adolezcan de características específicas en virtud de las cuales estén diseñados especialmente para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar residuos destinados a su tratamiento, formarán parte del ámbito objetivo del Impuesto.

O lo que es lo mismo, formará parte del ámbito objetivo del impuesto cualquier producto no reutilizable que contenga plástico y diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar cualquier tipo de mercancías, desde materias primas hasta artículos acabados, en cualquier fase de la cadena de fabricación, distribución y consumo.

Síguenos en...

Lo que comunico a 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.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.

Síguenos en...

