

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0006-23
Órgano	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente
Fecha salida	05/01/2023
Normativa	Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.
Descripción de hechos	<p>La consultante es una sociedad cuya actividad consiste en la transformación de las bobinas que adquiere a sus proveedores en España en bobinas aptas para las máquinas envasadoras de sus clientes.</p> <p>Las bobinas adquiridas por la sociedad son un producto semielaborado fabricado en diversos materiales (film de polipropileno, film de PET, film de polietileno, papel, aluminio, etc.), cuyo único destino posible es la fabricación de envases .</p> <p>En concreto, la consultante indica que el proceso de transformación que realiza consta de las siguientes fases:</p> <ul style="list-style-type: none">-Fase 1: Consistente en la simple unión de diferentes bobinas para la obtención de una única bobina de plástico mediante la aplicación de adhesivos.-Fase 2: Sobre las bobinas adquiridas al proveedor en España (sin necesidad de pasar por la fase 1 anterior) o bien sobre las bobinas de plástico resultantes de la fase 1, la consultante aplica tintas y barnices, a fin de incluir dibujos, colores, etc. De forma que obtiene una nueva bobina tintada.-Fase 3: Sobre la bobina tintada obtenida en la fase 2, la consultante lleva a cabo un proceso de corte con el objeto de adecuar sus medidas a las exigidas por las máquinas envasadoras de sus clientes. <p>En ninguna de las tres fases del proceso de transformación se incorpora material plástico adicional al que contenían las bobinas que adquieren a sus proveedores en España.</p>
Cuestión planteada	<p>En relación con el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, se pregunta si son correctos los siguientes criterios:</p> <ul style="list-style-type: none">- Con ocasión de la adquisición de las bobinas a los proveedores, la consultante habrá de soportar el impuesto que repercuta el proveedor en factura, al estarse adquiriendo un producto plástico semielaborado destinado a la obtención de un envase, conforme al artículo 68.1.b) de la Ley 7/2022, de 8 de abril.- La transformación realizada por la consultante no puede considerarse, en sí misma, como una “fabricación” de productos objeto del Impuesto de acuerdo con la definición prevista en el artículo 71.1.b) de la Ley 7/2022, de 8 de abril. Como consecuencia de ello, la actividad de la sociedad no debe entenderse comprendida dentro del hecho imponible del impuesto ni la sociedad debe considerarse, por este motivo, contribuyente de este impuesto.
Contestación completa	<p>La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, 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):</p> <p>“a) Los envases no reutilizables que contengan plástico .</p> <p>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</p>

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 rellenos 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 otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 72.1 de la citada Ley, constituye el hecho imponible del impuesto:

“(…) la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.”.

En este sentido, la Ley define en su artículo 71, apartado 1, letra b), el concepto “fabricación” en los siguientes términos:

“La elaboración de productos objeto de este Impuesto. No obstante, no tendrá la consideración de fabricación la elaboración de **envases** a partir, exclusivamente, de los productos sujetos al impuesto comprendidos en el artículo 68.1.b) y c) de esta ley o, además de los anteriores, de otros productos que no contengan **plástico** .

Asimismo, tendrá la consideración de fabricación la incorporación a los **envases** de otros elementos de **plástico** que, no constituyendo por sí mismos, de manera individualizada, parte del ámbito objetivo del impuesto, tras su incorporación a los **envases** pasen a formar parte de los mismos.”.

Finalmente, debe tenerse en cuenta que, según lo establecido en el artículo 76 de la Ley, en los supuestos comprendidos en el artículo 72.1, tendrán la consideración de contribuyentes de este Impuesto:

“(…) las personas físicas o jurídicas y entidades a las que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.”.

Por tanto, es contribuyente del impuesto el fabricante de los productos plásticos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto, concretamente en el caso objeto de consulta, el fabricante de las bobinas que la consultante adquiere.

El devengo del impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 74.1 de la Ley, se producirá en el momento en que el fabricante realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente de los productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto, en el territorio de aplicación del impuesto.

Sentado todo lo anterior, la actividad a la que se refiere la consultante, en la medida que, de acuerdo con lo indicado, no se incorpora cantidad de **plástico** alguna sobre la bobina que adquiere de sus proveedores españoles, no tendrá la consideración de “fabricación” a efectos de este Impuesto. Y, en consecuencia, en relación con la actividad objeto de consulta, la consultante no tendrá la consideración de contribuyente de este Impuesto.

El fabricante de la bobina será quien deba repercutir a la consultante el importe de las cuotas del impuesto que se devenguen al realizar dicha venta o entrega, tal y como se establece en el apartado 9 del artículo 82 de la Ley,

No obstante, en el supuesto de que, a las bobinas adquiridas a proveedores españoles, por las que previamente se hubiera devengado el impuesto, se incorporen otros elementos de **plástico** , de forma tal que tras su incorporación formen parte del producto al que van incorporados, la actividad si se considerará fabricación y la consultante tendrá la consideración de contribuyente. En este caso, la base imponible estará constituida exclusivamente por la cantidad de **plástico** no reciclado, expresada en kilogramos, incorporada a dichos productos.

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.