

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0016-23
Órgano	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente
Fecha salida	10/01/2023
Normativa	Ley 7/2022, de RSCEC, arts. 68.1.a) y 2m
Descripción de hechos	El consultante expone que las bolsas de basura, el film para conservar y las bolsas de congelación se venden en los comercios como artículos acabados para uso doméstico.
Cuestión planteada	Si tales productos tienen, o no, la consideración de envases a los efectos del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
Contestación completa	El artículo 68 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular (en adelante LRSCEC) establece, en su apartado primero, que se incluyen en el ámbito objetivo de este 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 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 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** .”.

En sus definiciones, el referido artículo 2.1 de la Ley 11/1997, del 24 de abril, de **envases** y residuos de **envases** (en adelante, LERE), fija la naturaleza del envase en los siguientes términos:

“1. 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 consideran también **envases** todos los artículos desechables utilizados con este mismo fin. Dentro de este concepto se incluyen únicamente 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.

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.

Se consideran **envases** industriales o comerciales aquellos que sean de uso y consumo exclusivo en las industrias, comercios, servicios o explotaciones agrícolas y ganaderas y que, por tanto, no sean susceptibles de uso y consumo ordinario en los domicilios particulares.»”.

Conviene recordar aquí, no obstante, que a tenor de lo dispuesto en el arriba transcrito artículo 68.1.a) LRSCEC, se incluyen dentro del ámbito objetivo del impuesto no solo estos **envases** que define la LERE, 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) LRSCEC), y que contenga **plástico** según se define éste en la letra u) del artículo 2 de la propia LRSCEC:

“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, y puesto que la consulta se plantea sobre tres productos distintos, es preciso analizar cada uno de ellos por separado para determinar si reúnen esa triple condición de envase, no reutilizable, que contiene **plástico** :

A) Por lo que respecta a las bolsas de basura que se venden en los comercios como artículo acabado para uso doméstico, hay que señalar lo siguiente:

Nos encontramos ante un artículo que se utiliza para contener y manipular, no mercancías, sino residuos, entendidos estos, a partir de lo dispuesto en el artículo 2.a) de la LRSCEC, como sustancias y objetos que su poseedor desecha. No encajaría, por tanto, en la definición de envase del artículo 2.m) de la LRSCEC, por lo que no está incluido en el ámbito objetivo del impuesto.

B) En relación con el film para conservar que se vende en los comercios como artículo acabado para uso doméstico, hay que señalar lo siguiente:

Se trata de un artículo que está diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.

Adicionalmente, el film no forma parte integrante del producto que contiene, y no es necesario para contener, sustentar o preservar dicho producto durante toda su vida útil, ni todos sus elementos están destinados a ser usados, consumidos o eliminados conjuntamente, por lo que no le alcanza la exclusión prevista en el último inciso del primer párrafo de la citada letra a) del artículo 68.1.

Por tanto, este producto sí que tendría la consideración de envase a los efectos del artículo 68.1.a) LRSCEC, siendo irrelevante que estén destinados a un uso doméstico o no pues la ley, en aras de una mayor objetividad, no hace consideración alguna al tipo de uso que se dé al producto.

Finalmente, para determinar si se incluye o no dentro del ámbito objetivo del impuesto, hay que analizar todavía si el producto es o no reutilizable, y si contiene o no **plástico** .

En cuanto a si es o no reutilizable, y siguiendo lo establecido en el último párrafo del antes reproducido artículo 68.1.a) LRSCEC, parece claro que el producto objeto de consulta no fue concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, ni para ser rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue diseñado, por lo que no puede predicarse del mismo tal posibilidad de reutilización, y seguiría dentro del ámbito objetivo de este impuesto.

Como tercer requisito a analizar, esto es, si contiene o no **plástico**, resulta que la mención a éste es habitual en la propia denominación del producto, por lo que no resulta necesario entrar a valorar si en su composición intervienen los polímeros a que hace referencia el artículo 2.u) LRSCEC, y el producto ha de entenderse definitivamente incluido en el ámbito objetivo del impuesto. Sea como fuere, hay que tener presente que no forma parte del ámbito de competencias de este Centro Directivo la determinación de la concreta de la composición de los productos, por lo que, en caso de cualquier tipo de discrepancia al respecto, tal composición habrá de acreditarse debidamente con arreglo a los medios de prueba admitidos generalmente en Derecho.

En consecuencia, este producto está incluido en el ámbito objetivo del impuesto.

C) Por último, en cuanto a las bolsas de congelación que se venden en los comercios como artículo acabado para uso doméstico, el proceso de análisis y la conclusión subsiguiente es similar a lo que se acaba de señalar para el producto anterior:

Se trata de un artículo que está diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías.

Adicionalmente, las bolsas de congelación no forman parte integrante del producto que contienen, y no son necesarias para contener, sustentar o preservar dicho producto durante toda su vida útil, ni todos sus elementos están destinados a ser usados, consumidos o eliminados conjuntamente, por lo que no les alcanza la exclusión prevista en el último inciso del primer párrafo de la citada letra a) del artículo 68.1.

Por tanto, este producto sí que tendría la consideración de envase a los efectos del artículo 68.1.a) LRSCEC, siendo irrelevante que estén destinados a un uso doméstico o no pues la ley, en aras de una mayor objetividad, no hace consideración alguna al tipo de uso que se dé al producto.

Finalmente, para determinar si se incluye o no dentro del ámbito objetivo del impuesto, hay que analizar todavía si el producto es o no reutilizable, y si contiene o no **plástico**.

En cuanto a si es o no reutilizable, y siguiendo lo establecido en el último párrafo del antes reproducido artículo 68.1.a) LRSCEC, parece claro que el producto objeto de consulta no fue concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, ni para ser rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue diseñado, por lo que no puede predicarse del mismo tal posibilidad de reutilización, y seguiría dentro del ámbito objetivo de este impuesto.

Como tercer requisito a analizar, esto es, si contiene o no **plástico**, resulta que la mención a éste es habitual en la propia denominación del producto, por lo que no resulta necesario entrar a valorar si en su composición intervienen los polímeros a que hace referencia el artículo 2.u) LRSCEC, y el producto ha de entenderse definitivamente incluido en el ámbito objetivo del impuesto. Sea como fuere, hay que tener presente que no forma parte del ámbito de competencias de este Centro Directivo la determinación de la concreta de la composición de los productos, por lo que, en caso de cualquier tipo de discrepancia al respecto, tal composición habrá de acreditarse debidamente con arreglo a los medios de prueba admitidos generalmente en Derecho.

En consecuencia, este producto también está incluido en el ámbito objetivo del impuesto.

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.