

Junio 2020

## Alerta informativa

# Anteproyecto de ley de residuos y suelos contaminados

## Nuevo impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables

**Alberto García Valera**  
Socio responsable de Tax Policy EY

**Pedro González-Gaggero**  
Socio responsable de Impuestos Especiales EY

### Introducción

En la reunión de Consejo de Ministros de ayer, día 2 de junio, el Gobierno ha aprobado el Anteproyecto de Ley de residuos y suelos contaminados. La nueva Ley pretende establecer los principios de la economía circular a través de la legislación básica en materia de residuos, así como contribuir a la lucha contra el cambio climático y proteger el medio marino.

La reforma surge de la necesidad de **transponer dos directivas comunitarias, la 2018/851, que modifica la Directiva marco de residuos, y la 2019/904, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente**. Los plazos máximos de transposición de ambas directivas son, respectivamente, el 5 de julio de 2020 y el 3 de julio de 2021.

El Gobierno ha aprovechado además para promover la **creación de un nuevo impuesto indirecto sobre los envases de plástico no reutilizables que entraría en vigor el 1 de julio de 2021**. El impuesto proyectado tiene un ámbito objetivo de aplicación muy amplio, un tipo impositivo de 0,45 euros por kilogramo de envase y pretende recaudar 724 millones de euros al año. Se trata de una figura similar a las que planean establecer Reino Unido o Italia, y recaerá sobre la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables que vayan a ser objeto de utilización en el mercado español.

## I. Contexto comunitario: la regulación de los residuos en la UE

La regulación de los residuos en España se ha regido en los últimos años por la **Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados**. Esta Ley constituía la transposición al Derecho interno de la denominada "Directiva marco de residuos", aprobada por la **Directiva 2008/98/CE**, de 19 de noviembre de 2008.

Posteriormente, en 2015, la Comisión Europea aprobó el Plan de Acción en materia de economía circular, que preveía un paquete normativo dirigido a revisar los elementos clave de la normativa comunitaria de residuos. Ello dio lugar a la aprobación de la **Directiva 2018/851**, por la que se modificó la "Directiva marco", con el objetivo de avanzar en la economía circular, armonizar, mejorar la información y trazabilidad de los residuos y reforzar la Gobernanza en este ámbito.

Por otro lado, la Comisión Europea, en su Plan de Acción en materia de economía circular, identificó los plásticos como una de las áreas prioritarias de intervención, dada la escasa proporción de residuos plásticos que es objeto de reciclaje en Europa. En enero de 2018 la Comisión Europea aprobó la "Estrategia Europea para el Plástico en una Economía Circular", que establece las bases para una nueva economía del plástico en la que el diseño y la producción de plásticos respeten plenamente las necesidades de reutilización, reparación y reciclado, así como el desarrollo y la promoción de materiales más sostenibles. En el marco de dicha estrategia, se aprobó la **Directiva 2019/904**, relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente.

El objeto del Anteproyecto de Ley es transponer las dos Directivas comunitarias señaladas: la primera de ellas (2018/851) relativa a los residuos en general, y la segunda (2019/904) referida a los residuos plásticos. Su plazo máximo de transposición era, respectivamente, el 5 de julio de 2020 y el 3 de julio de 2021.

Aparte de la transposición del marco comunitario, el Anteproyecto también revisa y clarifica ciertos aspectos de la Ley 22/2011, a la luz de la experiencia adquirida durante los años de su aplicación para avanzar en los principios de la economía circular.

## II. Principales modificaciones de carácter regulatorio

El Anteproyecto de Ley proclama su propósito de:

- ▶ Reforzar la aplicación del principio de **jerarquía** de residuos, mediante la obligatoriedad del uso de instrumentos económicos;
- ▶ fortalecer la **prevención** de residuos, incluyendo medidas relativas al desperdicio alimentario y a las basuras marinas;
- ▶ incrementar los objetivos de preparación para la **reutilización y reciclado de los residuos municipales**;
- ▶ establecer la obligatoriedad de nuevas **recogidas separadas**, entre otros, para los biorresiduos, los residuos textiles y los residuos domésticos peligrosos;
- ▶ establecer los requisitos mínimos en el ámbito de la **responsabilidad ampliada del productor**;
- ▶ ampliar los **registros electrónicos** para las actividades relacionadas con la producción y gestión de los residuos peligrosos.

La ley presta especial atención a los residuos plásticos, estableciendo medidas aplicables a aquellos productos de un solo uso que más frecuentemente aparecen en las basuras marinas, a los artes de pesca y a todos los productos de plástico fragmentable. Entre dichas medidas, destacan la reducción, sensibilización, marcado y ecodiseño de productos de plástico, así como el uso de instrumentos económicos como la responsabilidad ampliada del productor e incluso la restricción para determinados productos.

Aparte de la transposición comunitaria, se revisan determinados aspectos de la Ley 22/2011: la responsabilidad del productor del residuo, la aplicación de los conceptos de subproductos y fin de condición de residuo, la actualización del régimen sancionador y el refuerzo de la recogida separada obligatoria, que se extiende a todos los ámbitos, no sólo a los hogares, sino también al sector servicios o comercios. La ley no determina una única modalidad de recogida separada,

sino que éstas deberán adaptarse a las circunstancias de cada entidad local, teniendo en cuenta modelos de éxito comprobado como el de recogida puerta a puerta.

### III. Creación de un nuevo impuesto indirecto sobre los envases de plástico no reutilizable

#### Antecedentes

Los impactos ambientales derivados de la utilización intensiva de envases de plástico en nuestra sociedad, vienen atrayendo la atención de los legisladores desde hace algún tiempo.

A nivel comunitario, la **Directiva 2020/262** habilita a los Estados Miembros a establecer impuestos especiales sobre productos distintos de los sujetos a un impuesto especial armonizado (productos energéticos, labores del tabaco, alcohol y bebidas alcohólicas) siempre y cuando, la imposición de tales gravámenes no dé lugar, en el comercio entre Estados miembros, a trámites conexos al cruce de fronteras.

A nivel nacional, ha de recordarse que el 28 de febrero pasado el Ministerio de Hacienda sometió a **consulta pública previa** la implantación de un impuesto dirigido a gravar *“los artículos de plástico de un solo uso destinados a contener o proteger bienes o productos alimenticios”*.

El antecedente más próximo a esta iniciativa del Gobierno era el de la reciente creación de un **impuesto italiano** sobre los envases de plástico, con entrada en vigor inicialmente prevista para el 1 de julio de 2020, y que ha sido recientemente pospuesto para 1 de enero de 2021. El propio Gobierno ha reconocido que este impuesto italiano ha influido en su decisión de impulsar un gravamen de este tipo, habiéndose incluso optado por fijar el nivel de gravamen en el mismo tipo impositivo de 0,45€ /kg.

En paralelo, es sabido que algunas voces en la Comisión Europea se han pronunciado en los últimos años a favor de la creación de un **impuesto comunitario** sobre el plástico. Recientemente, este potencial impuesto comunitario ha sido incluido en el paquete de medidas fiscales con los que la UE pretende sufragar el notable aumento del presupuesto comunitario que se va a

producir en los próximos años como resultado de la creación de varios fondos para la recuperación de la economía europea tras la crisis del Covid-19 (ver nuestra anterior alerta sobre *Next Generation EU*).

#### Naturaleza del impuesto

Dieciocho de los noventa artículos del Anteproyecto de Ley (arts. 58 a 75) están dedicados a la creación del nuevo **impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables**.

Se trata de un impuesto indirecto de carácter medioambiental que, como tal, pretende internalizar en el precio de los productos finales los costes ambientales que, en forma de externalidades negativas, tiene la fabricación y consumo de los envases de plástico. Dado que lo que se pretende es reducir el uso de este tipo de envases en España, el impuesto grava la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos únicamente cuando vayan a ser objeto de utilización en el mercado español, no quedando sujeta la fabricación de envases que sean expedidos a otros países comunitarios o extracomunitarios.

El Impuesto se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de las particularidades forales propias del País Vasco y Navarra.

#### Ámbito objetivo

Éste es uno de los aspectos más relevantes del impuesto, y en el que parece haberse producido además una modificación respecto de la intención inicial que se podía extraer del modelo de impuesto que fue objeto de consulta pública en febrero pasado.

Si bien la ficha informativa publicada en aquel momento por la Dirección General de Tributos no identificaba los elementos estructurales básicos con los que se pretendía configurar el impuesto, aquel parecía ir dirigido a gravar un ámbito objetivo más reducido que el que finalmente ha quedado plasmado en el Anteproyecto de Ley.

Así, el impuesto que se anunciaba quedaba inscrito en la obligación impuesta por la Directiva a los Estados para que adopten las medidas necesarias (incluido el uso de “instrumentos económicos” que garanticen que no se ofrecen los productos de forma gratuita al consumidor final) para lograr una reducción ambiciosa y sostenida

del consumo de los productos de plástico de un solo uso enumerados en la parte A del anexo de la Directiva.

El impuesto ahora creado, sin embargo, incluye en su ámbito objetivo un concepto mucho más amplio como el de “**envases de plástico no reutilizables**”.

Por “**envases**” han de entenderse los definidos como tales por la Ley 11/1997, de envases y residuos de envases. Por “**plástico**”, el material compuesto por un polímero tal como se define en el artículo 3.5 del Reglamento 1907/2006. Y por “**no reutilizable**”, aquel envase que no ha sido concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida (mediante su relleno o reutilización con el mismo fin para el que fue concebido).

Pero además han de considerarse:

- ▶ Como envases, todos los productos de plástico no reutilizables que sirvan para contener productos líquidos o sólidos, o para envolver bienes o productos alimenticios (por ejemplo, el plástico film para uso en el hogar, vasos de plástico, plástico para embalar y evitar roturas, entre otros).
- ▶ Como envases de plástico, aquellos envases que, estando compuestos de más de un material, contengan plástico.

En los supuestos de adquisición intracomunitaria o de importación debe tenerse en cuenta que tributarán tanto los supuestos en los que el envase de plástico sea el objeto de la operación comercial como aquellos otros casos en los que el plástico a gravar envase, contenga o envuelva el producto objeto de la adquisición o importación.

### Base Imponible y Tipo impositivo

La base imponible estará constituida por la cantidad, expresada en kilogramos, de plástico contenida en los envases que forman parte del ámbito objetivo de este impuesto.

El tipo impositivo será de 0,45 euros por kilogramo.

Es importante señalar que el Anteproyecto de Ley **no incluye una obligación expresa de repercusión tributaria**, por lo que entendemos que la Ley asume que se va a producir una mera traslación al precio final de

los costes impositivos asumidos por el fabricante, importador, etc. Se trataría, por lo tanto, de un impuesto sujeto a una suerte de “repercusión económica” en lugar de a una repercusión jurídico-tributaria expresa.

### Supuestos de no sujeción, exención y reducción

Pese a la amplitud del ámbito objetivo, el Anteproyecto apenas recoge supuestos de no sujeción o exención, más allá de las de carácter técnico, y las referidas al acondicionamiento de medicamentos.

Así, **no estarán sujetas** al impuesto las adquisiciones intracomunitarias, ni las importaciones de envases de plástico no reutilizables realizadas con fines particulares cuando el peso de los envases objeto de dichas operaciones no exceda de 5 kilogramos.

#### Quedarán exentas:

- ▶ La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de aquellos envases de plástico no reutilizables que se destinen a ser enviados directamente por el fabricante, importador o adquirente intracomunitario **a un territorio distinto al de aplicación del impuesto** (exención sujeta a disponer de prueba del envío).
- ▶ La fabricación, importación y adquisición intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables, que, con anterioridad a la finalización del plazo previsto para efectuar la autoliquidación del impuesto correspondiente a dichos hechos imposables, **hayan sido destruidos** (exención sujeta a prueba de la destrucción efectiva).
- ▶ La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases de plástico no reutilizables **destinados al acondicionamiento primario de medicamentos** (sujeta a que esta circunstancia quede acreditada previo requerimiento de la AEAT)

Hay que destacar que, pese a configurarse como un “Impuesto Especial de Fabricación”, el Anteproyecto de Ley establece un régimen de **deducción o devolución** en lugar de la aplicación de un régimen fiscal suspensivo, con objeto de simplificar la gestión del impuesto, si bien con una redacción que no aclara determinados

supuestos, como las salidas indirectas. Así, en caso de que el impuesto ya haya sido satisfecho, estos mismos supuestos de exención pueden dar lugar a la deducción o devolución de la cuota correspondiente en los términos previstos en el artículo 71 del Anteproyecto de Ley.

Por último, los fabricantes de los envases podrán **reducir de la base imponible** la cantidad de plástico incorporado al proceso de fabricación, expresada en kilogramos, proveniente de plástico reciclado de productos utilizados en el territorio de aplicación del impuesto. La reducción requiere disponer de certificación del gestor de residuos proveedor del plástico incorporado al proceso de fabricación).

### Contribuyentes

Serán contribuyentes de este impuesto los fabricantes de productos sujetos al impuesto y quienes realicen la adquisición intracomunitaria o importación de envases de plástico no reutilizables. Los contribuyentes que reglamentariamente se determine estarán obligados a inscribirse, con anterioridad al inicio de su actividad, en el Registro territorial del Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables. Se formará un censo de obligados tributarios sometidos a este impuesto.

Los contribuyentes no establecidos en territorio español deberán nombrar una persona física o jurídica para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, y a realizar dicho nombramiento, debidamente acreditado, con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya el hecho imponible de este impuesto.

Los ceses de actividad y cambios de titularidad de los establecimientos inscritos deberán ser comunicados a la oficina gestora dentro de los 15 días naturales siguientes a que se produzcan dichas circunstancias.

### Normas generales de gestión

El Anteproyecto de Ley prevé un sistema de gestión del impuesto similar a los que rigen en el ámbito de los Impuestos Especiales de Fabricación (alcohol, hidrocarburos, etc.), comprensivo, junto a las obligaciones de inscripción, **de las de llevanza y comunicación de libros registro específicos, etc.**

Los fabricantes de productos sujetos al impuesto deberán autoliquidar e ingresar trimestralmente la deuda tributaria durante los veinte primeros días naturales del segundo mes posterior a cada trimestre natural. De la misma manera liquidarán el impuesto quienes realicen adquisiciones intracomunitarias de envases sujetos al impuesto.

En las importaciones, sin embargo, el impuesto se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera, con la complejidad añadida en el caso de productos terminados que estén envueltos o envasados con plásticos sujetos al impuesto de que el importador conozca las cantidades de plástico por la que debe tributar.

Se recoge también un sistema de llevanza de libros registros en soporte informático, que deberán presentarse ante la oficina gestora por vía telemática. Los fabricantes deberán llevar los libros de primeras materias y envases. Quienes realicen adquisiciones intracomunitarias sujetas, llevarán simplemente un libro registro de existencias. Por tanto, no se extiende la aplicación del Suministro Inmediato de Libros de Información Contable de Impuestos Especiales (SILICIE) para los sujetos obligados del impuesto.

También se prevén obligaciones formales para los gestores de residuos, que estarán obligados a acreditar la cantidad de plástico (kgs), proveniente de plástico reciclado de productos utilizados en el territorio de aplicación del impuesto, que se entregue a los fabricantes de envases comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto.

Por último, el Anteproyecto regula un sistema de infracciones y sanciones específicas por el incumplimiento de las obligaciones formales expuestas.

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

**Alberto García Valera**

[Alberto.García.Valera@es.ey.com](mailto:Alberto.García.Valera@es.ey.com)

**Pedro González-Gaggero**

[Pedro.Gonzalez-Gaggero@es.ey.com](mailto:Pedro.Gonzalez-Gaggero@es.ey.com)

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

#### Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2020 Ernst & Young Abogados, S.L.P.  
Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](#)

Facebook: [EY Spain Careers](#)

Google+: [EY España](#)

Flickr: [EY Spain](#)