

Anteproyecto de Ley de Residuos (III)

Junio 2020

Impuesto sobre envases de plástico no reutilizables: su cuestionada finalidad ambiental.

El Consejo de Ministros aprobó, el pasado martes 2 de junio, el anteproyecto de Ley de Residuos y Suelos Contaminados, iniciándose, en tal fecha, el trámite de información pública, que prevemos de altísima participación dado el elevado número de afectados por la amplitud y diversidad de sus disposiciones.

El anteproyecto transpone dos de las principales Directivas comunitarias de la Estrategia de Economía Circular: la Directiva 2018/851 marco de residuos, y la Directiva 2019/904 relativa a la reducción del impacto de determinados productos de plástico en el medio ambiente, más conocida como directiva SUP, *Single-Use Plastics*.

En el último momento, el anteproyecto introdujo, en el Título VIII, la creación de un impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, regulando, en sus artículos 58 al 75, los elementos básicos del mismo.

Objeto y finalidad.

Se trata de un impuesto de naturaleza indirecta, que recaerá sobre la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de envases no reutilizables, que vayan a ser objeto de introducción en el mercado español.

El legislador deduce su objetivo medioambiental, en la Exposición de Motivos y articulado, afirmando que *resulta oportuno introducir mecanismos de corrección de determinadas externalidades ambientales, tal es el caso de las ocasionadas por la utilización de productos de plástico de un solo uso: por su alcance global y por la magnitud del impacto medioambiental derivada de su destino a vertedero o abandono*. De este modo, razona, el anteproyecto, que la implementación de un impuesto sobre los «envase no reutilizable» conllevará su reducción, e incluso la prevención de su puesta en el mercado.

Al fin de identificar el ámbito de imposición, se **define «Envase no reutilizable»** en contraposición al «Envase reutilizable» incluyéndose es esta última acepción: *todo envase que ha sido concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, siendo rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue concebido*.

A efectos de su aplicación, **se entiendo como «Envase»** los definidos como tales en la Ley 11/1997, del 24 de abril, de envases y residuos de envases, así como los productos de plástico no reutilizables que sirvan para contener productos líquidos o sólidos, o para envolver bienes o productos alimenticios—a modo de ejemplo, el plástico film para uso en el hogar, vasos de plástico o el plástico para embalar y evitar roturas, entre otros—. Igualmente, integra tal concepto, a

efectos del impuesto, aquellos envases que, estando compuestos de más de un material, contengan plástico.

Sin pretender entrar en el rigor técnico- científico de tal definición, cabe resaltar, desde nuestra perspectiva jurídica, la **ausencia de un estudio o informe técnico-científico que directamente evidencie el impacto ambiental** de este tipo de envase con el resto de envases: desde la elaboración y la preparación de las materias primas hasta el post-consumo, pasando por las etapas intermedias de su fabricación y transporte. Es decir, no existe un análisis del ciclo de vida de los envases objeto del Impuesto en relación con otros envases, y por tanto no se ha podido comparar los distintos impactos en función del tipo de envase y, consecuentemente enjuiciar o cuantificar el potencial o no beneficio ambiental que conllevará el gravamen en cuanto a si posibilitará la reducción de los envases no reutilizables o la sustitución de unos envases por otros, presuntamente más ecológicos; o la proporcionalidad del tipo impositivo (0,45€/kg)

No obstante, el anteproyecto redundante en dicha finalidad de prevención o reducción, al permitir, en su artículo 68, al fabricante del envase de plástico no reutilizable **deducirse**, de la base imponible del impuesto, la cantidad de plástico incorporado al proceso de fabricación, en kilogramos, *que provenga de plástico reciclado de productos utilizados en el territorio de aplicación del impuesto*. Entendemos, respecto al territorio, que el impuesto será aplicable, única y exclusivamente, en el ámbito nacional, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales aplicables en País Vasco y Navarra. Así, si bien Italia y Reino Unido están tramitando un impuesto sobre los envases de plásticos, los elementos de su configuración son diferentes, fundamentalmente en RU.

Con todo, el resultado de la deducción de “coste” del material reciclado de la base imponible lo llama **Base Liquidable**. Evidentemente, no se sabe muy bien como se calculará este “coste”. Como medio de control de dicha deducción, el anteproyecto exige la *certificación del gestor de residuos proveedor del plástico reciclado que se ha incorporado en el proceso de fabricación*, en entiendo en España. Se agradecería un mayor detalle en la regulación de tal certificación y en la forma de la disposición o entrega del mismo al sujeto pasivo del impuesto. Nos parece, así regulado, muy problemática su aplicación para los supuestos de importación o adquisición intracomunitaria del envase.

Por su parte, las **exenciones del impuesto** no guardan ninguna relación con su finalidad ambiental, sino más bien son debidas a la imposibilidad de su aplicación por causas de territorialidad o de destrucción—artículo 65 a) y b)—, o de su objeto (acondicionamiento primario de medicamentos).

En definitiva, la **“intentio legis”** del tributo que se crea pretende justificar su finalidad ambiental al regularse como elemento incentivador de conductas de prevención de impacto ambiental y/o de modificación de conductas lesivas para el medio ambiente: el no uso de plásticos no reutilizables en los envases.

Y conforme con lo anterior, traslada la responsabilidad del negativo impacto ambiental de los plásticos no reutilizables al fabricante, importador o adquiriente intracomunitario que son los que conforman el sujeto pasivo del mismo. Teniendo en cuenta dichos sujetos, cabe preguntarse, si la compatibilidad de la finalidad ambiental del impuesto queda justificada con el principio “quien contamina, paga”; si no sería más eficaces y eficientes fomentar su gestión conforme con el sistema de responsabilidad ampliada del productor u otros instrumentos de mercado; así como si el impuesto responde al principio de capacidad económica al que debe obedecer todo tributo (artículo 31 de la Constitución).

Otros elementos impositivos de interés.

Analizando el resto de elementos esenciales del impuesto, si bien a lo largo del anteproyecto se regula el hecho imponible, los sujetos pasivos, el tipo, las exenciones, o las deducciones o devoluciones, el carácter ambiental del impuesto ni se concreta ni alude en dichos elementos; por lo que **el fin ambiental parece que queda diluido en el articulado** con respecto a lo afirmado en la Exposición de Motivos.

En tal sentido, **centrándonos en el Hecho imponible**—fabricación, importación o adquisición intracomunitaria—, y en los **sujetos pasivos**, el anteproyecto grava la puesta en el mercado del envase no reutilizable, y no el uso contaminante que se dé a residuo que del mismo se genere, por lo que incide, única y exclusivamente, en su puesta en el mercado. Parece que el legislador, en la Exposición de Motivos del anteproyecto, cuando afirma, al justificar el impuesto, que *el mejor residuo es el que no se genera*, piensa más bien, al regular sus elementos, que sin producto no hay residuo. De este modo, el impuesto se articula con independencia de la capacidad que cuenta el sujeto pasivo y contribuyente para incidir en las actuaciones que provocan el abandono incontrolado del residuo de envase, sino es a través de limitar la puesta en el mercado de dichos envases.

Así las cosas, además del coste del impuesto, las obligaciones, materiales y formales, exigibles para su cobro, así como el control que requiere las devoluciones y deducciones **conllevarán una ingente labor de gestión por parte de los contribuyentes que nos hace plantear la efectividad o proporcionalidad** del mismo. De esta forma, los contribuyentes deberán:

- **Autoliquidar e ingresar trimestralmente** la deuda tributaria durante los veinte primeros días naturales del segundo mes posterior a cada trimestre natural. Para las importaciones, el impuesto se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera, según lo dispuesto en la normativa aduanera.

- **Inscribirse en el Registro territorial** del Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables, antes del inicio de su actividad. La inscripción se deberá realizar durante los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del impuesto.
- Llevar determinados **libros registros** en soporte informático que se deberán presentar ante la oficina gestora por vía telemática dentro del mes siguiente a la finalización de cada trimestre natural: (i) libros registros de materias primas y envases por parte de los fabricantes y (ii) libro registro de existencias por parte de los adquirentes intracomunitarios.
- Designar un **representante fiscal** por parte de los contribuyentes no establecidos en territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo 358 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- **Acreditar**, por parte de los gestores de residuos, mediante Certificado, la cantidad de plástico, expresada en kilogramos, 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.

Finalmente, el **no cumplimiento o cumplimiento incorrecto** de alguna de dichas obligaciones por parte del contribuyente conllevará la comisión de una **infracción tributaria** sancionable.

Con todo, si bien su entrada en vigor está prevista para el 1 de julio 2020, el artículo 75 habilita al Gobierno para su desarrollo reglamentario.

PÚBLICO Y REGULATORIO

El área de Derecho Administrativo y Regulatorio de Ceca Magán Abogados presta asesoramiento a una amplia gama de clientes, desde Administraciones y Entidades Públicas, hasta fondos y compañías privadas, internacionales y nacionales, de distinto tamaño y pertenecientes a los diferentes sectores industriales.

Para ello contamos con un equipo de profesionales altamente preparados, y reconocidos, bajo la dirección de la socia María José Rovira, ofreciendo:

- **Calidad** y soluciones ad hoc
- **Experiencia**
- **Competitividad** en precios
- **Agilidad**

Combinamos tradición con disrupción para ofrecer un producto innovador de alto valor añadido, muy apreciado por nuestros clientes, complementado por las restantes áreas del despacho.

María José Rovira

Socia Área Público y Regulatorio
mjrovira@cecamagan.com

Calle Velázquez 150 28002 Madrid
Tfno.: +34 91 345 48 25



SOBRE NOSOTROS

Somos un despacho especializado en las áreas clave del Derecho del ámbito empresarial.

Fundado en 1973, en Ceca Magán Abogados contamos con más de 45 años de historia y hemos sido considerados como uno de los 25 principales bufetes nacionales.

Nuestros abogados especializados en las diferentes áreas han sido reconocidos por los más prestigiosos **Directorios internacionales** como Legal 500, Best Lawyers, Chambers & Partners y Leaders League.

Desde nuestras **tres oficinas en España**, la firma apuesta por la mejora continua para lograr la excelencia en el asesoramiento a clientes.





CECA MAGÁN

ABOGADOS

MADRID

C/ Velázquez 150
28002 - Madrid

+34 91 345 48 25

BARCELONA

Avda. Diagonal 361 Ppal 2º
08037 - Barcelona

+34 93 487 60 50

TENERIFE

Avda. Francisco La Roche 19 2º
38001 - Sta Cruz de Tenerife

+34 92 257 47 84

#EstiloCeca