



BOICAC Nº 133/2023 Consulta 1

Sobre el tratamiento contable del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables regulado en la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

Respuesta:

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, en su Título VII, incluye medidas de carácter fiscal para incentivar la economía circular. Una de esas medidas es la creación de un impuesto cuyo objetivo es fomentar la prevención de la generación de residuos de envases de plástico no reutilizables, así como el reciclado de los residuos plásticos, y poder contribuir de esta manera a la circularidad de este material.

El artículo 67 de la citada ley, establece este impuesto como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre la utilización, en el territorio de aplicación del impuesto, de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

De acuerdo con el artículo 72 el hecho imponible del impuesto es el siguiente:

“1. Están sujetas al impuesto la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

2. También está sujeta al impuesto la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Se entenderá que se ha producido una introducción irregular de dichos productos en el territorio de aplicación del impuesto en el supuesto de que quien los posea, comercialice, transporte o utilice, no acredite haber realizado su fabricación, importación o adquisición intracomunitaria, o cuando no justifique que los productos han sido objeto de adquisición en el territorio español.”

Por su parte el artículo 92 determina que el contribuyente de este impuesto son las personas físicas o jurídicas y las entidades (incluidas en el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria) que fabriquen, importen o adquieran intracomunitariamente envases no reutilizables que contengan plásticos, productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases y productos que contengan plásticos destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.

En materia contable, la Norma de Registro y de Valoración (NRV) 12ª. *Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos indirectos* de la segunda parte del Plan General Contable, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, dispone:

“El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los activos corrientes y no corrientes, así como de los servicios, que sean objeto de las operaciones gravadas por el



impuesto. En el caso de autoconsumo interno, esto es, producción propia con destino al inmovilizado de la empresa, el IVA no deducible se adicionará al coste de los respectivos activos no corrientes.

No alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes.

Las reglas sobre el IVA soportado no deducible serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios, que no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública.

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto que grave las operaciones realizadas por la empresa y que sea recibido por cuenta de la Hacienda Pública. Sin embargo, se contabilizarán como gastos y por tanto no reducirán la cifra de negocios, aquellos tributos que para determinar la cuota a ingresar tomen como referencia la cifra de negocios u otra magnitud relacionada, pero cuyo hecho imponible no sea la operación por la que se transmiten los activos o se prestan los servicios.”

De forma similar, la NRV 10ª. Existencias señala lo siguiente:

“El importe de los impuestos indirectos que gravan la adquisición de las existencias sólo se incluirá en el precio de adquisición o coste de producción cuando dicho importe no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública.”

Teniendo en cuenta lo anterior, en la medida en que, de acuerdo con la norma tributaria (aspecto sobre el que este Instituto no se manifiesta), la empresa adquirente del plástico no tenga derecho a la deducción del impuesto, se contabilizará en el momento de su devengo y formará parte del precio de adquisición del bien o servicio que lo genera.

Por otra parte, el impuesto no formará parte de los ingresos de la empresa que lo repercute, de acuerdo con lo dispuesto en la NRV 12ª anteriormente indicada.

En caso de que el impuesto no fuera abonado inmediatamente en el momento de la adquisición intracomunitaria o importación, o bien en el momento de la primera venta tras la fabricación, el pasivo que se origine al contribuyente se podrá reflejar en una subdivisión de la cuenta 475. Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales.