

1. **SUJECION AL IMPUESTO DE TAPONES DE PLÁSTICO PARA EL CIERRE DE ENVASES REUTILIZABLES.** (V1489-23). La empresa consultante importa tapones de plástico que se utilizan como elemento de cierre de envases de plástico reutilizables. Solicita aclaración sobre si los tapones a los que se refiere la consultante forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. La DGT considera que los productos por los que pregunta la consultante están destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases reutilizables. En consecuencia, pese a tratarse de productos de plástico destinados a permitir el cierre de envases, al tener dichos envases la consideración de reutilizables, no están comprendidos dentro de los productos regulados en el artículo 68.1.c) de la Ley 7/2022, de 8 de abril, y por tanto no forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.
2. **ADQUISICIÓN DE FILM PLÁSTICO PARA POSTERIOR USO COMO ENVASES DE MEDICAMENTOS.** (V1492-23). La empresa consultante adquiere film plástico a proveedores nacionales, intracomunitarios y extracomunitarios. Posteriormente venden esos productos a adquirentes que los utilizan como envases de medicamentos o productos sanitarios. La DGT recuerda que la efectividad de la exención del artículo 75.a) de la Ley 7/2022 quedará condicionada a que se acredite el destino efectivo de los productos a los usos que en el citado artículo se recogen. En concreto, los contribuyentes que realicen la primera entrega o puesta a disposición de los productos a favor de aquellos adquirentes que los destinen a tales usos, deberán recabar de estos una declaración previa en la que manifiesten el destino de los productos que da derecho a gozar de la exención del impuesto. Dicha declaración se deberá conservar durante los plazos de prescripción relativos al impuesto a que se refiere el artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ahora bien, si la consultante una vez presentada la autoliquidación correspondiente a los productos respecto de los que realiza una adquisición intracomunitaria o una vez ingresado el impuesto correspondiente a la importación de los productos descritos en la consulta, realiza la venta de los mismos a clientes que los utilizan como envases de medicamentos o productos sanitarios, ya no cabe aplicar el supuesto de exención regulado en el artículo 75 de la Ley 7/2022. En este caso serán los adquirentes de dichos productos, que no ostentan la condición de contribuyentes, quienes podrán solicitar la devolución del impuesto pagado conforme a lo dispuesto en el artículo 81.1.e), mediante la presentación del modelo A22.

3. **IMPORTACIÓN DE LÁMINAS DE POLIPROPILENO PARA SU DISTRIBUCIÓN EN MERCADO NACIONAL.** (V1493-23). La consultante importa láminas de polipropileno que se destinan a la fabricación de distintos productos como, entre otros, etiquetas, brazaletes de hospitales, menús de restaurantes y carteles publicitarios. No fabrica los productos sino que actúa como intermediaria, vendiendo posteriormente las láminas de polipropileno a las empresas que fabrican los distintos productos.

En el presente caso, la empresa consultante importa dos tipos de productos, propileno de bajo micraje para laminación y papel sintético fabricado en base de propileno. Según indica la consultante, el propileno para laminación se utiliza para laminar y proteger las inscripciones de la superficie de las etiquetas una vez que están terminadas. La DGT acota que las etiquetas no son envase en el sentido del artículo 68.1.a) de la Ley, sino que son productos destinados a permitir la comercialización o presentación de envases, por lo que quedarán incluidas en el ámbito objetivo del impuesto únicamente en la medida que se destinen a ser incorporadas a envases no reutilizables, tal y como dispone el artículo 68.1.c) de la Ley.

Por su parte, el papel sintético fabricado en base de propileno se utiliza para, entre otros, los siguientes fines: obtener los brazaletes identificativos de los enfermos en

hospitales, la impresión de menús de hoteles, restaurantes y carteles publicitarios, y etiquetas para la identificación y control de alimentos, es decir, productos que no tienen la consideración de envase conforme al artículo 68.1.a) de la Ley.

Por todo ello, el material plástico que adquiere la consultante no está incluido en el ámbito objetivo del impuesto, pues no está destinado obtener los envases definidos en el artículo 68.1.a) de la Ley, por lo que su importación no constituirá la realización del hecho imponible del impuesto. Y serán los adquirentes de dichos productos a partir de los cuales fabriquen otros que formen parte del ámbito objetivo del Impuesto los que realicen el hecho imponible, en este caso, la fabricación.

4. **OBLIGACIONES DE DISTRIBUIDOR DE ENVASES DE PLÁSTICO DE PRODUCTOS SANITARIOS** (V1494-23). La empresa consultante se dedica a la distribución y comercialización de productos sanitarios, siendo sus clientes en España hospitales.

Teniendo en cuenta que todas las adquisiciones intracomunitarias realizadas por la empresa consultante son productos sanitarios y, por lo tanto, están exentas del Impuesto, la consultante plantea si estaría obligada a presentar la correspondiente autoliquidación y llevar un libro registro de existencias. La DGT aclara que en relación a la autoliquidación, su presentación será obligatoria para aquellos contribuyentes que hayan realizado el hecho imponible fabricación o adquisición intracomunitaria, independientemente de que resulte a ingresar cantidad alguna en concepto de deuda tributaria, sin embargo, en relación al libro de existencias, únicamente tendrá obligación de llevanza, pues no existe la obligación de presentar dicho libro ante la oficina gestora si no resulta cuota a ingresar.

Por otra parte, la consultante también pregunta si, como adquirente intracomunitario de productos sanitarios, contenidos envases de plástico no reutilizables, resulta necesario solicitar a los adquirentes de sus productos una declaración previa donde certifiquen el destino sanitario de los mismos, ante lo que la DGT decreta que esta declaración no resulta precisa.

Finalmente, la consultante pregunta acerca de los documentos para justificar la exención y, en su caso, operar como una declaración previa del adquirente, recordando la DGT que siempre que pueda acreditarse, por cualquier medio de prueba admisible en derecho, que los productos tienen la consideración de productos sanitarios, podrá aplicarse la exención recogida en el artículo 75. letra b) de la Ley.

5. **EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ENVASES DE PLASTICO NO REUTILIZABLES FORMANDO PARTE DE LA BASE IMPONIBLE DEL IVA** (V1534-23). En primer lugar la DGT deja claro que las fundas de plástico y perchas de plástico que la consultante importa y adquiere intracomunitariamente sí forman parte del ámbito objetivo del Impuesto. Por otra parte, concluye, efectivamente, que el impuesto especial sí debe formar parte de la base imponible del IVA.
6. **OBLIGACION DE CONSIGNAR LAS CUOTAS DEVENGADAS Y LOS KG DE PLÁSTICO NO RECICLADO EN FACTURA DE PRODUCTOS VENDIDOS EN MAQUINAS AUTOMATICAS** (V1555-23). La consultante es asociación del sector de la distribución automática que vende productos a los consumidores a través de máquinas automáticas, y desea saber si en base a lo dispuesto en el el Artículo 82.9 de la Ley 7/2022 debe consignar en factura o certificado la cuota del Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables y la cantidad de plástico no reciclado contenido en los envases de los productos vendidos en las máquinas automáticas.

El Centro Directivo dispone que los miembros de la asociación acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido no están obligados a emitir factura y los que deban emitir factura, podrá ser simplificada si el importe no excede de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido.

Por tanto, quienes realicen las venta o entregas de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto y no tengan la condición de fabricantes, únicamente tendrán la obligación de consignar en certificado o factura el importe del impuesto satisfecho por dichos productos y la cantidad de plástico no reciclado cuando así lo solicite el adquirente y expidan factura que no sea simplificada.

7. **CONDICIÓN DE FABRICANTE POR LA ADHESION DE UN ELEMENTO PLÁSTICO QUE PERMITE LA POSTERIOR COLOCACIÓN DEL TAPÓN (V1556-23).** La consultante compra unas “bolitas de plástico” que calienta con una máquina, les da forma rectangular y las pega a los envases para colocar el tapón. Quiere conocer si esta acción se puede considerar como la realización del hecho imponible fabricación, ante lo que el Centro Directivo establece claramente que la tapa de plástico que fabrica la consultante a partir de “bolitas de plástico” o granza, que permite el cierre del envase, forma parte del ámbito objetivo del impuesto y la consultante realiza la elaboración de un producto objeto de este Impuesto, dando lugar a la realización del hecho imponible conforme al artículo 72.1 de la Ley. De este modo, está sometido a todas las obligaciones formales como fabricante.
8. **CLASIFICACIÓN DE DIVERSOS PRODUCTOS EN LAS DISTINTAS CATEGORÍAS DEL ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO ESTABLECIDAS POR EL ARTÍCULO 68.1 (V1607-23).** La consultante es una empresa dedicada a la fabricación y comercialización de productos del mar que realiza adquisiciones intracomunitarias, importaciones y compras en España de productos que forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. La empresa comercializa un envase compuesto de distintos elementos plásticos.

La consultante quiere saber, respecto los distintos elementos plásticos que componen el envase, en cuál de los supuestos establecidos en el artículo 68.1 de la Ley 7/2022 se engloban.

La empresa comercializa un envase “ahorro” con el que se venden dos productos. El envase utiliza bobinas y films de plástico. Las bobinas se utilizan para, mediante el calentamiento de las mismas y procesos de termosellado, obtener las bolsas o tarrinas donde se contienen las dos unidades de producto y el film de plástico se utiliza para envolver cada unidad de producto y los pallets utilizados en el transporte. Es por ello que, al tener tanto las bobinas como el film de plástico la condición de productos plásticos semielaborados y estar destinados a la obtención de los envases a los que hace referencia el artículo 68.1.a), los mismos se encuentran dentro del ámbito objetivo del impuesto (artículo 68.1.b) de la Ley).

9. **SUJECION AL IMPUESTO DE TAPONES SINTETICOS REUTILIZABLES (V1608-23).** La consultante se dedica a la fabricación de tapones sintéticos para botellas de vino. Los tapones se caracterizan porque son reutilizables, pueden volver a colocarse en las botellas de vino abiertas en las que el vino no se ha consumido del todo para que siga manteniéndose el producto.

Se plantea que, en tanto y cuanto los tapones pueden ser reutilizables, forman parte del ámbito objetivo del impuesto y, en base a lo dispuesto por el artículo 68.1 de la

Ley, la DGT contesta que los tapones a los que se refiere la consultante, en la medida en que vayan destinados a permitir el cierre de envases no reutilizables forman parte del ámbito objetivo del Impuesto.

- 10. EXPORTACION DE LÁMINAS DE POLIETILENO ADQUIRIDAS EN TERRITORIO NACIONAL ¿EXENCIÓN O DEVOLUCIÓN?** (V1609-23). La sociedad adquiere láminas de polietileno a un proveedor español con las que fabrica bolsas que vende a un cliente en Estados Unidos, y quiere saber si, al destinarse el producto final a la exportación, la compra de las láminas está exenta del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables o si, en su caso, cabe la devolución del impuesto pagado al proveedor.

Las láminas de polietileno son un producto semielaborado que se incluye dentro del ámbito objetivo del impuesto conforme al artículo 68.1.b) de la Ley. En consecuencia, el fabricante de las láminas de polietileno será contribuyente del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 76 de la Ley.

En la medida en que se cumplan los requisitos previstos en el citado artículo 81, la empresa consultante tendrá derecho a solicitar la devolución del impuesto pagado por las láminas de polietileno con las que fabrica las bolsas que envía fuera del territorio de aplicación del impuesto. Dicha devolución se podrá solicitar a través del modelo A22.

- 11. LA CONTABILIZACIÓN EN EL LIBRO REGISTRO DE ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS SIN CONOCER EL DESTINO FINAL DEL PRODUCTO** (V1610-23) La consultante realiza adquisiciones intracomunitarias de envases incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto, y parte de los cuales los vende posteriormente a clientes que los destinan a contener, medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, por lo que plantea el modo en que debe reflejar dichos movimientos en el libro registro.

Si en el momento de producirse el hecho imponible correspondiente a las adquisiciones intracomunitarias la consultante no está en condiciones de poder acreditar el destino exento de los envases, se tratará de adquisiciones intracomunitarias sujetas y no exentas, y así deben de contabilizarse. En concreto en la casilla concepto (2) deberá indicar el hecho identificado con el número 1 (Adquisición Intracomunitaria), y en la casilla de régimen fiscal (8) deberá rellenarlo con el código (a) previsto en el Anexo VIII, que se corresponde con las adquisiciones que están sujetas y no exentas al Impuesto.

Posteriormente, en caso de que el destino sea exento, podrá solicitar la devolución del impuesto ingresado en el modelo 592 mediante el modelo A22.

- 12. ESPONJAS LIMPIA CALZADO DENTRO DEL ÁMBITO OBJETIVO DEL IMPUESTO** (V1618-23). La consultante fabrica una esponja limpia calzado. Para ello, forma la cajita inyectando plástico, le pega la esponja también de plástico y le inyecta el líquido abrillantador, obteniendo así el producto final que es una esponja limpia calzado.

Dicho producto sirve para contener, manipular y distribuir la mercancía que es el líquido abrillantador y tiene la consideración de no reutilizable de acuerdo con la definición contenida en el artículo prescrito. En consecuencia, la esponja limpia calzado tiene la consideración de envase conforme al artículo 68 de la Ley y se incluye en el ámbito objetivo del impuesto.

- 13. EL IMPUESTO ESPECIAL LIQUIDADADO POR UNA IMPORTACION FORMA PARTE DE LA BASE IMPONIBLE DEL IVA (V1626-23).** La sociedad consultante ha realizado una importación de envases sobre la que se ha liquidado el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y pretende conocer si la cuota satisfecha por el impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables forma parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Según lo recogido en la Ley 37/1992, el Centro Directivo dispone que en la medida en que constituye uno de los hechos imponibles del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables la importación de los bienes objeto del mismo, dicho impuesto también deberá incluirse en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de las importaciones de bienes que realice la entidad consultante cuando incluyan bienes sujetos al referido impuesto especial.

- 14. SUJECIÓN AL IMPUESTO DE PRECINTOS DE GARANTÍA QUE CONTIENEN PLÁSTICO (V1639-23).** La consultante es una sociedad que se dedica a la fabricación de precintos de garantía que contienen plástico y que se utilizan sobre tapones en envases de vidrio y PET. Estos precintos, tras su fabricación, son vendidos a revendedores de los mismos, así como a otras empresas que los incorporan a su proceso productivo, tanto españolas como extranjeras. En ocasiones, la sociedad también adquiere directamente los precintos de garantía para su posterior reventa tanto a empresas situadas en España como fuera de ella. En base a lo cual pretende saber si los precintos de garantía que fabrica, importa o adquiere intracomunitariamente se encuentran dentro del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

Los precintos de garantía utilizados tanto sobre tapones en envases de vidrio como en envases de PET forman parte del ámbito objetivo del impuesto, dado que son productos que contienen plástico y están destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables (artículo 68.1, letra c).

En consecuencia, la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los precintos de garantía estará sujeta al impuesto, siendo el contribuyente del impuesto la persona física o jurídica que realice el hecho imponible fabricación, importación o adquisición intracomunitaria que, en este caso, es la sociedad consultante.

- 15. EXENCIÓN DEL EMBALAJE PARA EL FORRAJE (V1642-23).** Una sociedad que adquiere forraje en Francia para alimentación animal en pacas cuyo embalaje puede ser fleje o cuerda de plástico, desea conocer si los flejes o las cuerdas de plástico pueden dar lugar a la exención del artículo 75.c) del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. el artículo 75 de la Ley señala que: “Estarán exentas, en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan: c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de rollos de plástico empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales de uso agrícola o ganadero.

De este modo, estarán exentas la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, empleados en las pacas o balas para ensilado de forrajes o cereales, incluyéndose el supuesto de que estos productos se introduzcan en el territorio de aplicación del impuesto ya incorporados en las pacas o balas.

Por tanto, las adquisiciones intracomunitarias de las cuerdas o de los flejes de plástico incorporados en las pacas que adquiere el consultante están exentas del Impuesto especial

sobre los envases de plástico no reutilizables.

16. BOBINAS DE FILM PLÁSTICO COMO PRODUCTOS SEMIELABORADOS (V1643-23).

La consultante es una sociedad que se dedica a la fabricación de envases a partir de bobinas de plástico. Manifiesta que se encuentra inscrita en el registro del Impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables como adquirente intracomunitario, dado que, en relación con la adquisición en España de bobinas de film plástico, sus respectivos proveedores de bobinas de plástico consideran que son ellos los sujetos pasivos como fabricantes del plástico semielaborado destinado a la elaboración de envases.

En relación con el concepto de plástico semielaborado la consultante pregunta si las bobinas de film plástico empleadas para la elaboración de envases flexibles mediante impresión y laminado podrían tener la consideración de materia prima a efectos del impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables, y por tanto quedar no sujetas al impuesto.

En segundo lugar, la consultante pregunta, para el caso de adquirentes intracomunitarios que también son importadores y adquieren a un proveedor nacional plástico semielaborado y que posteriormente emplean dicho plástico semielaborado para la elaboración de envases u otros plásticos semielaborados, si únicamente pueden aplicar deducciones en las autoliquidaciones del impuesto respecto al plástico adquirido intracomunitariamente. Y en particular pregunta si, respecto al plástico semielaborado que posteriormente es objeto de exportación, el adquirente intracomunitario debe solicitar la devolución del impuesto si este plástico ha sido importado, o podría, dado que es adquirente intracomunitario y se trata de un producto sujeto al impuesto, aplicar una deducción por este importe en las liquidaciones del impuesto que presente como adquirente intracomunitario.

En primer lugar, el Centro Directivo concluye que las bobinas de film plástico a que se refiere la consulta son un producto plástico semielaborado destinado a la obtención de los envases, y por tanto sujeto al impuesto.

Por otra parte, la aplicación de la deducción sólo es posible respecto del impuesto efectivamente satisfecho por el adquirente intracomunitario, en las operaciones en las que actúa como tal. Esta conclusión queda confirmada al constatar cómo la regulación de las devoluciones se especifica claramente que sólo se van a aplicar respecto de los contribuyentes que han realizado el hecho imponible importación y respecto de otros operadores que no están actuando como contribuyentes. En conclusión, los adquirentes intracomunitarios que también son importadores y adquirentes de proveedor nacional únicamente pueden aplicar deducciones en las autoliquidaciones del impuesto respecto al plástico adquirido intracomunitariamente. Por el plástico semielaborado que posteriormente es objeto de exportación, el adquirente intracomunitario tendrá derecho a solicitar la devolución del impuesto si este plástico ha sido importado, o si ha sido adquirido a un proveedor nacional.

17. OBLIGACIONES DE UN ADQUIRENTE INTRACOMUNITARIO QUE NO SUPERA LOS 5 KG DE PLÁSTICO NO RECICLADO EN UN MES (V1644-23).

El consultante realiza adquisiciones intracomunitarias de envases de plástico incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. De acuerdo con sus previsiones, estima que durante ocho de los doce meses del año, la cantidad de plástico no reciclado contenido en dichos envases no excederá de 5 kilogramos en un mes.

El artículo 75.f) de la Ley dispone que estarán exentas, en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan: f) La importación o adquisición intracomunitaria de los envases a los que se refiere el artículo 68.1.a), tanto si se

introducen vacíos, como si se introducen prestando la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de otros bienes o productos, siempre que el peso total del plástico no reciclado contenido en dichos envases objeto de la importación o adquisición intracomunitaria no exceda de 5 kilogramos en un mes.

En caso de que la empresa cumpla con esta exención durante 8 de los 12 meses del año, esos 8 meses no tendrá obligación de la presentación del libro registro. Pero sí del resto de obligaciones formales relativas al Impuesto.

18. POSIBILIDAD DE DEVOLUCION DEL IMPUESTO POR LOS RECORTES DE PLASTICO RESULTANTES DEL PROCESO DE FABRICACION (V1645-23). La consultante es una sociedad que se dedica a la fabricación de envases de plástico a partir de láminas termoformadas. Dichas láminas son adquiridas a proveedores localizados tanto dentro del territorio español como fuera de él. Durante el proceso de fabricación, se generan recortes plásticos que posteriormente son triturados y vendidos. el artículo 71.1.b) de la Ley, al definir el concepto de fabricación, señala que: “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.”. Hay que concluir que, en la medida en que las láminas de plástico termoformadas estén destinadas a la elaboración de envases no reutilizables, y por tanto sean producto semielaborado a los efectos del artículo 68.1.b) de la Ley, las operaciones que realiza la consultante no se considerarán fabricación a efectos del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

Asimismo, por esos recortes plásticos resultantes del proceso de fabricación, la consultante podrá solicitar la devolución del impuesto, devolución que está condicionada a que se pruebe que efectivamente las láminas de plástico termoformadas no se han destinado a la obtención de envases, y se acredite el pago del impuesto, utilizando para ello cualquier medio de prueba admisible en derecho.

Por último, la consultante desea conocer si los envases que fabrica tienen la condición de reutilizables o, si por el contrario, son de un solo uso, y el Centro Directivo recuerda que a estos efectos, para determinar si el producto es o no reutilizable, habrá que atender a lo que se establece en el último párrafo del antes reproducido artículo 68.1.a) de la Ley, de manera que tal circunstancia dependerá de si el producto fue concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples circuitos o rotaciones a lo largo de su ciclo de vida, o para ser rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue diseñado.

Los contribuyentes del impuesto podrán acreditar dicha condición con cualquier medio de prueba admisible en derecho, incluido la posibilidad de presentar un «certificado UNE-EN 13429:2005 Envases y Embalaje. Reutilización», emitido por una entidad acreditada para ello.

Respecto de los medios de prueba cabe recordar que en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

Así, respecto de los medios de prueba posibles que pueda utilizar el obligado tributario, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en materia de prueba en la sección

2ª del capítulo II del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En particular, habrá que estar a lo señalado en su artículo 106.1, el cual establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa” y en el artículo 105.1, que en relación con la carga de la prueba establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”.

19. **SUJECION AL IMPUESTO DE TAPONES PARA ENVASES REUTILIZABLES (V1646-23).** La empresa consultante adquiere botellones retornables de 20 litros de agua que posteriormente instala en oficinas, naves y demás establecimientos de sus clientes. Se plantea si los tapones de plástico utilizados en los botellones de agua retornables a los que hace referencia la consultante se encuentran dentro del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. El Centro Directivo resuelve que en tanto y cuanto los tapones de plástico por los que pregunta la consultante están destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases reutilizables, no forman parte del ámbito objetivo del Impuesto.
20. **SUJECION AL IMPUESTO DE LÁMINAS DE POLIETILENO PARA TAPAR PESCADO EN EL MOSTRADOR (V1647-23).** La consultante es una empresa que fabrica bolsas y láminas de plástico. Un cliente al que suministran láminas de polietileno de alta densidad virgen las vende posteriormente a un supermercado que las utilizan para tapar el pescado en el mostrador. Las láminas de polietileno de alta densidad virgen tienen la consideración de productos semielaborados por lo que dichas bobinas cumplen las condiciones señaladas en el artículo 68.1.b) de la Ley, formando las mismas parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, quedando, por tanto, sujetas al impuesto la fabricación, importación y adquisición intracomunitaria de las mismas. No obstante, la Ley recoge en el artículo 75 un supuesto de exención para aquellos productos plásticos semielaborados que finalmente no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, añadiendo la condición de recabar una declaración previa para beneficiarse de ella, en la que manifiesten que el destino de las mismas no va a ser la obtención de envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. No obstante, si el cliente de la consultante vende los productos plásticos semielaborados a otro cliente suyo que no los destina a obtener envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, será este último quien podrá solicitar la devolución del importe pagado del impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 81 de la Ley.
21. **SUJECION AL IMPUESTO DE BOLSAS DE PLASTICO VIRGEN POLIETILENO DE ALTA DENSIDAD PARA DEJAR LOS PARAGUAS MOJADOS (V1658-23).** La consultante es una empresa que importa bolsas de material plástico virgen polietileno de alta densidad que, posteriormente, vende a supermercados para tener en la entrada de la tienda para que la gente disponga de ellas para poner el paraguas mojado. Se trata de un artículo de plástico que está diseñado para contener, proteger, manipular, distribuir y presentar mercancías. Adicionalmente, la bolsa 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) de la Ley.

Únicamente en el caso de que las bolsas de plástico, objeto de consulta, tuvieran unas características específicas que delimitaran su uso de forma exclusiva al manifestado por el consultante, la importación de las mismas estará no sujeta en virtud de lo establecido en el artículo 73. d) de la ley.

22. **ADQUISICION DE PROVEEDOR INGLES QUE EN OCASIONES UTILIZA UN VAT NUMBER FRANCÉS ¿ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA O IMPORTACIÓN?** (V1659-23). La consultante adquiere, a un proveedor inglés, productos sometidos al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. En ocasiones, dicho proveedor comunica un VAT number (NIF-IVA) francés.

Una vez especificados los conceptos de importación y adquisición intracomunitaria, señala el Centro Directivo que cuando ese proveedor inglés, establecido en un tercer país ajeno a la UE, comunica un NIF-IVA de un Estado miembro distinto del de España, es porque se realizó en dicho Estado miembro la operación de importación y el cumplimiento de las obligaciones aduaneras conducentes a conferir a sus productos el estatuto aduanero de mercancías de la Unión. Por tanto, la adquisición por la consultante de mercancías para las que se den tales circunstancias, tendrá la consideración de adquisición intracomunitaria y deberá declararse como tal.

Por el contrario, en los casos en los que el proveedor inglés no comunica un NIF-IVA de otro Estado miembro, es porque la introducción de las mercancías en el ámbito territorial del impuesto tiene la consideración de importación, y deberá declararse como tal.

23. **SUJECION DE TAPONES DE PLÁSTICO EN ENVASES REUTILIZABLES** (V1660-23). La sociedad consultante importa tapones de plástico para botellas retornables de 3 y 5 galones de agua, y se plantea si los tapones de plástico utilizados en las botellas de agua retornables se encuentran dentro del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

Nuevamente la DGT insiste en que los tapones de plástico están destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases reutilizables. En consecuencia, pese a tratarse de productos de plástico destinados a permitir el cierre de un envase, como este último tiene la consideración de reutilizable, no encajan en la definición recogida en el artículo 68.1.c) de la Ley y, por tanto, no forman parte del ámbito objetivo del Impuesto.

24. **FABRICACIÓN DE POLIESTIRENO EXPANDIDO SIN CONOCER EL DESTINO FINAL DEL MISMO** (V1702-23). La consultante se dedica a la fabricación de poliestireno expandido. Tras los procesos de fabricación, y a requerimiento del cliente, el producto final puede adoptar diferentes presentaciones (bloques, planchas cortadas de diferentes densidades y dimensiones, piezas a medida de diferentes formas y cubicaje, e incluso envases). Dado que la consultante fabrica productos en diversas presentaciones y para diversos fines, cabe señalar que si fabrica envases, realiza el hecho imponible fabricación y dicha fabricación estará exenta si, cumpliendo los requisitos recogidos en el artículo 75 de la Ley, los envases se destinan a alguno de los usos recogidos en dicho precepto.

Si lo que fabrica son productos plásticos semielaborados, salvo que tengan unas cualidades específicas que delimiten de forma exclusiva su uso en productos que no

tengan la condición de envases, forman parte del ámbito objetivo del impuesto, conforme a lo dispuesto en el artículo 68.1.b) de la Ley, y su fabricación estará sujeta al mismo.

No obstante, la Ley recoge en el artículo 75.g) un supuesto de exención para aquellos productos plásticos semielaborados que finalmente no se vayan a destinar a obtener los envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, añadiendo la condición de recabar una declaración previa de los adquirentes para beneficiarse de ella.

Finalmente, si lo que fabrica son productos destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables, formarán parte del ámbito objetivo del impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 68.1.c) de la Ley, y su fabricación estará sujeta salvo que presenten unas cualidades específicas que objetivamente excluyan su utilización en ese tipo de envases.

Además, la Ley recoge en el artículo 75.g) un supuesto de exención para aquellos productos destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables cuando no se vayan a utilizar en dichos usos, añadiendo también la condición de recabar una declaración previa de los adquirentes para beneficiarse de ella.

25. **SUJECCIÓN DE TAPONES DE CORCHO UNIDOS MEDIANTE ADHESIVO POLIMERO PLASTICO (V1703-23).** La consultante señala que existen en el mercado tapones para botellas de vinos que están constituidos por aglomerado de corcho, unidos mediante un adhesivo que es un polímero de plástico. Según señala, ese adhesivo representa entre un 10 % y un 70% de la masa del tapón, además, está distribuido de forma homogénea en el tapón, y funciona como plástico estructural. La consultante pregunta si en este caso es de aplicación el supuesto de no sujeción del artículo 73.c) de la Ley 7/2022, de 8 de abril, en virtud de la cual: “No estarán sujetas al impuesto: c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos, concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.”.

De la literalidad del precepto transcrito queda claro que no es de aplicación al caso planteado en la consulta. El supuesto de no sujeción se aplica, según la Dirección General de Tributos, a los adhesivos que se incorporan a productos que ya forman parte del ámbito objetivo del impuesto, pero en este caso, los adhesivos se emplean para obtener el producto que forma parte del ámbito objetivo del Impuesto.