

1. APLICACIÓN DEL SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN EN EXPORTACIONES REALIZADAS POR EL CLIENTE EXTRANJERO (V0213-26)

La entidad consultante fabrica bobinas de plástico sujetas al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y vende parte de su producción a un cliente establecido en Marruecos. En estas operaciones es el propio cliente quien organiza y realiza el transporte de la mercancía fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

La DGT concluye que no resulta de aplicación el supuesto de no sujeción previsto para los productos enviados fuera del territorio de aplicación del Impuesto, ya que la salida no es realizada directamente por el fabricante ni por un tercero que actúe en su nombre o por su cuenta. No obstante, el cliente marroquí, en su condición de adquirente no contribuyente, podrá solicitar la devolución de las cuotas soportadas siempre que acredite el pago del Impuesto y la efectiva salida de los productos fuera del territorio de aplicación del mismo.

2. TRIBUTACIÓN DE BOBINAS DE PLÁSTICO DESTINADAS A LA OBTENCIÓN DE PROTECTORES PARA SIERRAS DE CINTA (V1218-26)

La consultante comercializa sierras de cinta y adquiere en territorio nacional bobinas de plástico no reciclado que posteriormente corta para fabricar perfiles protectores destinados a cubrir el dentado de las sierras y evitar cortes o rozaduras. Desea conocer si debe liquidar el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables por la adquisición de dichas bobinas.

La DGT considera que las bobinas tienen la condición de productos plásticos semielaborados incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto, al requerir una transformación posterior para poder destinarse, en su caso, a funciones de envase. Sin embargo, dado que la consultante las adquiere a un fabricante establecido en España y no realiza ni su fabricación, ni importación, ni adquisición intracomunitaria, no tiene la condición de contribuyente y, por tanto, no debe presentar autoliquidaciones del Impuesto. No obstante, en sus ventas deberá facilitar determinada información sobre el Impuesto cuando sea requerida por sus clientes en los términos previstos en la normativa.

3. TRATAMIENTO DE PUNTAS DE PIPETA Y TUBOS DE PLÁSTICO A EFECTOS DEL IMPUESTO (V0086-26)

La entidad consultante se dedica a la distribución de productos para laboratorio e importa puntas de pipeta, tubos de plástico vacíos y tubos de plástico con medio. Solicita aclaración sobre si dichos productos forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

La DGT concluye que las puntas de pipeta no forman parte del ámbito objetivo del Impuesto, al no encuadrarse en ninguna de las categorías de productos gravados, por lo que su importación no está sujeta. Por el contrario, los tubos de plástico vacíos sí tienen la consideración de envases no reutilizables que contienen plástico y, en consecuencia, forman parte de dicho ámbito objetivo. Respecto a los tubos de plástico con medio, la DGT señala que su tributación dependerá de sus características concretas y de la finalidad para la que hayan sido diseñados, si bien recuerda que quedarán sujetos aquellos productos no reutilizables con plástico concebidos para contener, proteger, manipular, distribuir o presentar mercancías.

4. ETIQUETAS “IN MOLD LABELLING” DESTINADAS A TAPONES DE ENVASES RE-UTILIZABLES (V1220-26)

La entidad consultante, dedicada a las artes gráficas, fabrica etiquetas de plástico “In Mold Labelling” que se incorporan durante el proceso de fabricación a tapones de plástico de un solo uso destinados al cierre de barriles de cerveza reutilizables. Desea conocer si dichas etiquetas forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

La DGT concluye que las etiquetas destinadas a permitir el cierre, comercialización o presentación de envases reutilizables quedan fuera del ámbito objetivo del Impuesto. En consecuencia, las etiquetas “In Mold Labelling” incorporadas a tapones destinados al cierre de barriles reutilizables no están sujetas al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

5. TRATAMIENTO DE TUBOS DE PLÁSTICO CON MEDIO UTILIZADOS EN LABORATORIOS (V1225-26)

La consultante se dedica a la distribución de productos para laboratorios e importa tubos de plástico con medio utilizados para la recogida, transporte y concentración de parásitos en muestras fecales. Los tubos presentan un diseño específico que permite su utilización en equipos de laboratorio y son eliminados conjuntamente con la muestra y el medio contenido en su interior.

La DGT considera que estos tubos no forman parte del ámbito objetivo del Impuesto, puesto que, atendiendo a sus características y finalidad específica, no encajan en ninguna de las categorías de productos gravados previstas en el artículo 68 de la Ley 7/2022. En consecuencia, su importación no está sujeta al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables.

6. UTILIZACIÓN DE ENVASES REUTILIZABLES COMO ENVASES DE UN SOLO USO Y TRATAMIENTO DEL DEPÓSITO (V1436-26)

La consultante adquiere envases certificados como reutilizables, pero los destina a un uso único. Además del precio de los envases, satisface a su proveedor una cantidad en concepto de depósito. Solicita aclaración sobre si debe autoliquidar el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y sobre el tratamiento en el IVA del importe del depósito.

En relación con el Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, la DGT señala que la condición de reutilizable depende de que el envase haya sido concebido, diseñado y comercializado para múltiples usos, sin exigir que efectivamente sea reutilizado. Por ello, el hecho de que la consultante destine dichos envases a un solo uso no altera su condición objetiva de reutilizables. Asimismo, al tratarse de una entidad envasadora que no fabrica, importa ni realiza adquisiciones intracomunitarias de productos sujetos, no tiene la condición de contribuyente y no debe autoliquidar el Impuesto. Respecto al IVA, la DGT concluye que el importe percibido en concepto de depósito forma parte de la base imponible de la operación.

7. DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO POR RECORTES DE PRODUCTOS SEMIELABORADOS DESTINADOS A RECICLADO (V1437-26)

La entidad consultante fabrica envases de plástico a partir de láminas termoformadas y durante el proceso productivo se generan recortes plásticos que son triturados y comercializados para su reciclado. La consultante plantea si puede acreditar el derecho a la devolución del Impuesto mediante un certificado emitido al amparo de la norma UNE 15343:2008.

La DGT recuerda que los recortes procedentes de láminas semielaboradas que finalmente no se destinan a la obtención de envases pueden dar derecho a la devolución del Impuesto. No obstante, dicha devolución exige acreditar tanto que los materiales no han sido destinados a la fabricación de envases como el pago previo del Impuesto. La Administración admite cualquier medio de prueba válido en Derecho, pero se inhibe de determinar si el certificado aportado es suficiente por sí solo, al corresponder dicha valoración a los órganos de gestión e inspección tributaria.

8. CONDICIÓN DE REUTILIZABLES DE CONTENEDORES FLEXIBLES TIPO BIG BAG (V1438-26)

La entidad consultante plantea si la calificación técnica o el etiquetado de determinados contenedores flexibles de carga intermedia tipo big bag resultan suficientes para considerarlos reutilizables y si dicha condición depende del uso efectivo realizado por el adquirente.

La DGT señala que la condición de envase reutilizable depende exclusivamente de su configuración objetiva, es decir, de que haya sido concebido, diseñado y comercializado para realizar múltiples usos o rotaciones durante su vida útil. En consecuencia, dicha condición no depende de la conducta posterior del adquirente ni de que el envase sea efectivamente reutilizado. Asimismo, recuerda que puede acreditarse mediante cualquier medio de prueba admisible en Derecho.

9. CONDICIÓN DE REUTILIZABLES DE ENVASES TIPO “JERRICAN” (V1439-26)

La consultante se dedica a la fabricación de envases de plástico tipo “jerrican” destinados al transporte y almacenamiento de líquidos y desea conocer si dichos envases pueden considerarse reutilizables, así como los medios válidos para acreditar dicha condición.

La DGT concluye que los envases tipo “jerrican” tienen la consideración de envases a efectos del Impuesto y que su condición de reutilizables debe determinarse atendiendo a criterios objetivos, es decir, a si han sido concebidos, diseñados y comercializados para múltiples circuitos o reutilizaciones. Dicha condición no depende del uso efectivo que posteriormente haga el adquirente. Asimismo, recuerda que pueden utilizarse distintos medios de prueba para acreditarla, correspondiendo a los órganos de aplicación de los tributos valorar la suficiencia de las pruebas aportadas.

10. TRATAMIENTO DE LOS FILMS DE PROCESADO ADHESIVOS UTILIZADOS EN PROCESOS PRODUCTIVOS (V5423-26)

La entidad consultante fabrica, importa y adquiere intracomunitariamente películas de polietileno adhesivas destinadas a proteger componentes durante distintas fases del proceso productivo. Estas películas se adhieren temporalmente a productos intermedios para protegerlos frente a golpes, erosiones, arañazos, polvo o humedad durante su fabricación, manipulación y transformación posterior. Su función principal es facilitar el proceso productivo y preservar los componentes hasta que son retiradas o sustituidas cuando el proceso así lo requiere.

La consulta adquiere especial relevancia porque la normativa europea en materia de envases ha sido recientemente modificada por el Reglamento (UE) 2025/40 y la propia Comisión Europea, en un documento de orientación publicado en 2026, señala que determinadas películas adhesivas utilizadas exclusivamente como elemento técnico dentro de un proceso de fabricación podrían no tener la consideración de envase cuando actúan únicamente como facilitadoras del ciclo productivo y no desempeñan funciones propias de envasado.

No obstante, la DGT recuerda que ya había considerado en consultas anteriores que las láminas y películas adhesivas de protección utilizadas durante los procesos de fabricación forman parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Asimismo, destaca que la definición de envase contenida en la Ley 7/2022 es especialmente amplia, ya que no se limita al concepto de envase recogido en la normativa sectorial, sino que incluye también otros productos destinados a cumplir funciones equivalentes.

Por ello, el Centro Directivo concluye que los films de procesado adhesivos siguen formando parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables, aun cuando su función principal sea proteger y facilitar procesos de fabricación sobre productos intermedios. La DGT considera que el concepto de envase aplicable al impuesto debe interpretarse de forma objetiva, sin atender al uso concreto o destino final del producto, por lo que estas películas estarán sujetas al Impuesto siempre que sean no reutilizables y contengan plástico.

11. CONSIDERACIÓN COMO ENVASE DE LAS CÁPSULAS DE CAFÉ NO PERMEABLES (V5412-26)

La consulta analiza el tratamiento de las cápsulas de café no permeables que conservan el residuo de café ya utilizado en su interior y que, a partir del 12 de agosto de 2026, pasan a tener la consideración de envase conforme al Reglamento (UE) 2025/40 sobre envases y residuos de envases.

La DGT recuerda que, con la normativa anterior, estas cápsulas no se consideraban envases a efectos del Impuesto. Sin embargo, tras la entrada en aplicación del citado Reglamento europeo, las cápsulas de café, tanto permeables como no permeables, que se utilizan y eliminan conjuntamente con el residuo del producto pasan a tener la consideración jurídica de envase. Por ello, la DGT concluye que las cápsulas de café no permeables formarán parte del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables desde el 12 de agosto de 2026, siempre que sean no reutilizables y contengan plástico.

12. DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO POR ENVÍOS FUERA DEL TERRITORIO DE APLICACIÓN Y SOLICITUDES EXTEMPORÁNEAS (V1486-26)

La entidad consultante comercializa productos que incorporan envases de plástico no reutilizables adquiridos tanto a proveedores nacionales como a proveedores de otros Estados miembros de la Unión Europea. Parte de dichos productos son posteriormente enviados fuera del territorio de aplicación del Impuesto. La consulta se refiere tanto al derecho a la devolución de las cuotas soportadas como a los procedimientos aplicables para periodos corrientes y ejercicios no prescritos.

La DGT distingue según la forma de adquisición de los productos. Cuando los envases se adquieren a proveedores nacionales, la consultante, al no tener la condición de contribuyente, podrá solicitar la devolución prevista en la normativa mediante el modelo A22, siempre que acredite la salida efectiva de los productos del territorio de aplicación del Impuesto y el pago previo de las cuotas correspondientes. En cambio, cuando los productos procedan de adquisiciones intracomunitarias, al ostentar la condición de contribuyente, procederá aplicar la exención o la deducción de cuotas según el momento en que se produzca la salida de los productos. Asimismo, la DGT concluye que pueden presentarse solicitudes de devolución fuera del plazo ordinario siempre que no haya prescrito el derecho, cuyo plazo de prescripción es de cuatro años.